МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

УО «БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ

УНИВЕРСИТЕТ»

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК

Допущена к защите

Заведующей кафедрой

\_\_\_\_\_\_ П.Я. Папковской

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2006 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Организация учета и контроля реализации

готовой продукции и анализ финансовых

результатов от реализации

Студентка-дипломница

УЭФ, 4 курс, УАПК-С С.М. Копылова

Руководитель

канд. экон. наук,

доцент А.С. Федоркевич

## МИНСК 2006

РЕФЕРАТ

Дипломная работа: 92 страницы, 8 рисунков, 37 таблиц, 53 источника, 27 приложений.

РЕАЛИЗАЦИЯ, СЕБЕСТОИМОСТЬ, ВЫРУЧКА, ПРИБЫЛЬ, ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ, ДОГОВОР КОНТРОКТАЦИИ, СРЕДНЕРЕАЛИЗАЦИОННАЯ ЦЕНА, УРОВЕНЬ ТОВАРНОСТИ, РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ

Объектом исследования является МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи».

Цель работы – систематизация, обобщение и углубление теоретических и практических знаний в системе учета и контроля реализации продукции, глубокий и всесторонний анализ реализации и совершенствование методики его проведения.

При выполнении работы использованы методы: анализ и синтез, сравнение, системный подход, детерминированного факторного анализа.

В работе проведены исследования по направлениям: изучение бухгалтерского учета продажи готовой продукции, проведение анализа реализации и финансовых результатов от этой деятельности, проведение факторного анализа, изучение последовательности ревизии.

Областью возможного практического применения полученных результатов является их использование в практической деятельности МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи».

Автор работы подтверждает, что приведенный в ней учетно-аналитический материал правильно и объективно отражает состояние исследуемой темы, а все заимствованные из литературных и других источников теоретические и методические приложения и концепции сопровождаются ссылками на их авторов.

L`EXPOSE

La dissertation: 92 pages, 8 dessins, 37 tables, 53 sources, 27 appendices.

LA REALISATION, LE PRIX DE REVIENT, LA RECETTE, LE BENEFICE, LA PRODUCTION DE PRET, LE KONTRAT DE CONTRACTATION, LE PRIX MOYEN REALISATION, LE NIVEAU DE MARCHANDISE, LA RENTABILITE

L`objet de l`investigation est MRUE «Agrocombinees «Jdanovichi».

L`objectif de travait – la systematisation, la generalization et l`approfondissement de les connaissances theoriques et pratiques dans le systeme de comptabilite et de controle la realization de production, l`analyse de realization penetrante et multiple et le perfectionnement de la methodologie son realization.

A l`execution de travail ont utilize les methods: l`analyse et la synthese, la comparaison, la methode de systeme, l`analyse de facteur determination.

Dans le travail ont realize les recherches dans les directions: l`etude comptabilite de la vente la production de pret, la realization de l`analyse la realization et les resultat des finances celle l`activite, la realization de l`analyse de le facteur, l`etude de la succession de revision.

La region l`application de possible pratique des resultants receptiques est les utilization dans l`activite de pratique MRUE «Agrocombinees «Jdanovichi».

L`auteur de travait se confirme que le materiaux de l`amenique statistique – analytique c`est juste et objective represente de la situation le theme recherchй et tout l`empruntes des sources litteraire et d`autres l`appendices et la conception theoriques et methodique suivent le renvois sur leur l`auteur.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение 5

1. Общие положения по реализации готовой продукции 9

1.1. Товарная продукция и каналы ее реализации 9

1.2. Определение момента реализации готовой продукции и виды оцен-

ки продукции 12

1.3. Краткая экономическая характеристика анализируемой организа-

ции 15

2. Организация учета и контроля реализации готовой продукции 19

2.1. Документальное оформление операций по реализации готовой

продукции 19

2.2. Понятие расходов на реализацию и их виды. Порядок учета и рас-

пределения расходов на реализацию продукции 28

2.3. Синтетический и аналитический учет реализации продукции 34

2.4. Контроль за правильностью операций по реализации продукции 37

2.5. Организация учета реализации готовой продукции в условиях ис-

пользования ЭВМ 44

3. Анализ финансовых результатов от реализации продукции 51

3.1. Анализ динамики, структуры и выполнения плана по объему реа-

лизации продукции 51

3.2. Факторный анализ объема реализации продукции 58

3.3. Анализ финансовых результатов от реализации продукции, работ,

услуг 66

3.4. Резервы увеличения объема реализации продукции и улучшения

финансовых результатов 78

Заключение 85

Список использованных источников 88

Приложения 92

## ВВЕДЕНИЕ

Реализация готовой продукции является завершающей стадией процесса кругооборота средств, именно на ней готовый продукт превращается в деньги, а также удовлетворяются производственные потребности населения в материальных благах. Мы знаем, что в процессе реализации организации возмещаются в денежной форме средства, которые были затрачены на производство и сбыт готовой продукции. Но для того, чтобы организация работала рентабельно, необходимо чтобы полученная выручка превышала сумму затрат на производство продукции и ее реализацию.

В настоящее время обостряется проблема, связанная с повышением эффективности работы каждого субъекта хозяйствования. Это обусловлено переходом экономики нашей страны к рыночным отношениям. В таких условиях основной целью организации производства является максимальное получение прибыли, потому что именно прибыль становится основным источником, за счет которого финансируется воспроизводство, и решаются социальные проблемы в трудовом коллективе любого предприятия.

Величина прибыли, как одного из важнейших показателей деятельности организации, во многом зависит от объема реализации. Поэтому в системе организации бухгалтерского учета особое место занимают учет, отгрузка и реализация готовой продукции.

В настоящее время большинство организаций республики находится в критическом состоянии. Учитывая это, очень сложно проводить экономический анализ, так как на хозяйственную жизнь влияет слишком много негативных внешних факторов. В свою очередь роль экономического анализа существенно возрастает.

Целью написания данной дипломной работы является систематизация, обобщение и углубление теоретических и практических знаний в системе учета и контроля реализации продукции, глубокий и всесторонний анализ реализации и совершенствование методики его проведения.

Переход к рыночной экономике обусловливает необходимость пересмотра многих концепций экономического развития республики. Рыночный механизм обеспечивает координацию деятельности экономических субъектов, рациональное использование трудовых, материальных и финансовых ресурсов, сбалансированность экономики страны.

Работая в условиях рынка и конкуренции, собственник вынужден постоянно анализировать выгодность приобретения и производства различных видов средств, соизмерять затраты и потенциальную прибыль от своей деятельности. В новых условиях у организаций возрастает необходимость активнее использовать бухгалтерский учет, чтобы контролировать и совершенствовать свою работу.

На данном этапе к системе бухгалтерского учета предъявляются повышенные требования в связи с ориентацией на Международные стандарты учета и отчетности и более широкое использование положительного отечественного и зарубежного опыта. Теория бухгалтерского учета является общей основой организации системы бухгалтерского учета. Папковская П.Я.в учебнике «Теория бухгалтерского учета»дает возможность лучше раскрыть содержание бухгалтерского баланса, систему счетов и двойную запись, систему первичного учета, концепцию управленческого и финансового учета, основы учетной политики, суть международных стандартов учета, формирование показателей отчетности.

Учет занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает реальные процессы производства, обращения, распределения и потребления, характеризует финансовое состояние предприятия, служит основой для планирования его деятельности. В свою очередь процесс реализации продукции является одним из важнейших процессов в хозяйственной деятельности любого предприятия, следовательно, и организации его учета уделяется большое внимание в различных учебниках, учебных пособиях и периодических изданиях.

Порядок организации и ведения бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях в соответствии с требованиями Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г. № 89, изложен в учебнике «Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве» под общей редакцией А.П. Михалкевича. Здесь с использованием информационных технологий отражены особенности применения новых регистров журнально-ордерной формы, разработанных для организаций агропромышленного комплекса с учетом требований международных принципов и стандартов финансовой отчетности, и составления бухгалтерской отчетности сельскохозяйственными организациями в соответствии с Инструкцией Министерства Финансов Республики Беларусь «О порядке формирования отчетности» от 17.02.2004 г. № 16.

Задачи учета реализации продукции, понятие возмещаемых и невозмещаемых расходов, связанных с реализацией продукции, понятие товарной продукции и каналов ее реализации описаны Тишковым И.Е. в учебнике «Бухгалтерский учет».

В связи с изменениями в учете и отчетности, обусловленными переходом к рынку, издается серия книг, отвечающих на теоретические и практические вопросы организации бухгалтерского учета. Автор серии профессор Н.И. Ладутько - известный в республике специалист по проблемам бухгалтерского учета, в свое книге «Учет продукции, работ, услуг и их реализации» отражает детально учет поступления готовой продукции из производства, организацию его учета, а также учет отгруженной продукции, выполненных работ и оказанных услуг, учет коммерческих расходов и налогов, относимых на реализацию продукции. Детально рассматривается расчет фактической себестоимости реализованной продукции, выявление финансовых результатов от реализации. Здесь также находят отражение оперативный учет выполнения планов поставок и совершенствование учета готовой продукции, работ, услуг и их реализации.

Расширение и совершенствование рыночной экономики приводит к увеличению числа предприятий малого и среднего бизнеса: унитарных предприятий, малых, совместных предприятий и других. Каждый субъект хозяйствования самостоятельно разрабатывает свою учетную политику, определяет конкретную методику, форму, технику ведения и организацию бухгалтерского учета исходя из действующих правил и особенностей хозяйствования.

В учебно-практическом пособии «Бухгалтерский учет» под редакцией Н.И. Ладутько на разработанном сквозном примере с заполненными учетными регистрами по трем формам учета (упрощенная, полная и сокращенная журнально-ордерная), изложен порядок ведения бухгалтерского учета с выходом на баланс организации.

В последние годы в периодических изданиях нашей республики, а также в журналах, издаваемых в Российской Федерации, освещаются вопросы относительно учета реализации готовой продукции в системах оптовой и розничной торговли, а также проблемам определения финансовых результатов от реализации продукции, как в сельском хозяйстве, так и в других отраслях.

Власенко И. в статье «Порядок заполнения, применения, учета и хранения бланков товарно-транспортных и товарных накладных, приемных квитанций на предприятиях и организациях Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь» подробно описала особенности документального оформления операций по реализации продукции в сельскохозяйственных организациях.

Ряд статей Федоркевич А.С. посвящены реализации. Она раскрывает порядок учета, описывает регистры синтетического и аналитического учета, дает определение понятию «договор контрактации», излагает учет возмещаемых и невозмещаемых расходов.

Проблема анализа использования продукции, реализации и финансовых результатов изучалась и изучается многими учеными в различных литературных источниках.

Особое внимание следует уделить учебнику Савицкой Г.В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК», где изложена методика комплексного анализа результатов хозяйственной деятельности предприятий АПК с учетом достижений науки, практики и международных стандартов. Здесь предложены новейшие методики анализа, которые характерны для рыночной экономики, в частности методике анализа себестоимости продукции, прибыли и рентабельности с выделением постоянных и переменных затрат и другие.

Савицкая Г.В. в книге «Резервы повышения эффективности сельскохозяйственного производства: методика выявления и подсчета» на примере конкретных ситуаций из практики колхозов и совхозов в форме вопросов и ответов изложила методику выявления, подсчета и освоения внутрихозяйственных резервов увеличения объема реализации продукции и прибыли. Также здесь отражен опыт вовлечения выявленных резервов в производство.

Основным документом, регулирующим учет и отчетность в Республике Беларусь, является Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994г. №3321-X׀׀, действующий в редакции Закона Республики Беларусь от 25.06.2001г. № 42-3**.** Он определяет основы организации и ведения бухгалтерского учета, содержит общие требования, предъявляемые к составлению и предъявлению отчетности.

Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» от 08.11.1994г. №3373-X׀׀, действующий в редакции Закона Республики Беларусь от 18.12.2002г. № 164-3,определяет правовые основы осуществления аудиторской деятельности на территории республики; основные правила и порядок ее проведения; регулирование отношений, возникающих между организациями, осуществляющими самостоятельную финансово-хозяйственную деятельность, независимо от форм собственности и видов деятельности государственными органами, отдельными гражданами, аудиторами и аудиторскими организациями.

Дипломная работа выполнена на основе документальных материалов Минского районного унитарного предприятия «Агрокомбинат «Ждановичи».

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ПО РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

1.1. Товарная продукция и каналы ее реализации

Сбыт готовой продукции является завершающей стадией процесса кругооборота средств, на которой готовый продукт превращается в деньги и происходит удовлетворение производственных потребностей и потребностей населения в тех или иных материальных благах. Сельскохозяйственные организации реализуют основную массу произведенной продукции, а также выполненные на сторону услуги и работы своих вспомогательных, обслуживающих и промышленных производств.

Согласно Типовому плану счетов бухгалтерского учета готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество.

Готовая продукция составляет основную часть объема товарной продукции организации.

В состав объема товарной продукции (работ, услуг) за отчетный период включаются:

* готовая продукция и полуфабрикаты собственного производства;
* работы и услуги промышленного характера;
* работы и услуги непромышленного характера;
* покупные изделия (приобретенные для комплектации);
* стоимость продукции вспомогательных и подсобных производств (ремонтных, тарных участков, производство электроэнергии, теплоэнергии, пара, газа, воды, инструментов, приспособлений и т.п.), отпущенной на сторону или непромышленным хозяйствам своей организации;
* стоимость работ по освоению и внедрению новой техники, выполненных организацией, затраты по которым возмещаются в установленном порядке и отражаются в себестоимости товарной продукции. [21, с. 4-5]

Следовательно, к товарной продукции относят и выполненные работы, предоставленные услуги, если они оказаны сторонним организациям, своему капитальному строительству, своим непромышленным производствам и хозяйствам при условии их сдачи заказчикам.

Основными задачами бухгалтерского учета готовой продукции являются:

1. правильный и своевременный учет наличия и движения готовой продукции на складах, холодильниках и других местах хранения продукции;
2. контроль за выполнением планов по объему, ассортименту, качеству выпущенной продукции и обязательств по ее поставкам;
3. контроль за сохранностью готовой продукции и соблюдением установленных лимитов;
4. контроль за выполнением плана по реализации продукции и своевременностью оплаты за реализованную продукцию;
5. выявление рентабельности всей продукции и ее отдельных видов. [21, с. 11-12]

Для успешного выполнения этих задач необходимы ритмичная работа организации, правильное ведение складского хозяйства и сбыта, своевременное документальное оформление хозяйственных операций.

Канал реализации – это возможное сочетание звеньев и предприятий, через которые может осуществляться доставка товара от производителя до последнего звена через сеть различных сбытовых предприятий. [24, с. 9]

Существует два основных типа каналов товародвижения – прямые и косвенные. Прямые связаны с перемещением продукции от производителя к потребителю без использования независимых посредников. Этот тип сельскохозяйственная организация использует через свои торговые точки. Ведущая роль в системе сбыта сельскохозяйственной продукции должна принадлежать прямым связям между товаропроизводителями и потребителями, развитие которых требует постоянных деловых контактов между партнерами. Косвенные связаны с перемещением продукции от производителя к независимому участнику товародвижения, а затем – к потребителю. Участие в сбыте и продвижении продукции принимают посредники-оптовики, закупщики и т.д.

Первая форма сбыта имеет место на товарном рынке организаций. Этот канал характерен для реализации продукции на рынке, детским и лечебным учреждениям, колхозникам, рабочим и служащим сельскохозяйственных предприятий, а также как предложение производителями продуктов земледелия населению в порядке «самоуборки». В основном прямой канал распределения предусматривает реализацию мелких партий, что дорого и нерационально. Вторая форма сбыта вводит звено розничного торговца. В его задачи входит содержание товарного запаса на складе и осуществление продажной деятельности. Данный канал также предусматривает реализацию малых партий товара производителем в государственную торговую сеть, а также через свои фирменные магазины. Потребитель, прежде чем купить товар может ознакомиться с ним в магазине. [24, с. 9]

В процессе реализации организации возмещаются в денежной форме средства, затраченные на производство и сбыт готовой продукции. При этом выручка должна превышать сумму затрат на производство продукции и ее реализацию, то есть организация должна работать рентабельно.

На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» выручка от реализации продукции за сентябрь 2004 года составила 1633057010 руб., в том числе по основным направлениям реализации продукции:

* продажа государству – 573627023 руб.;
* продажа через магазины, лотки, принадлежащие агрокомбинату – 377694349 руб.;
* продажа населению – 1372596 руб.;
* продажа в торговую сеть, не принадлежащую агрокомбинату – 558649601 руб.;
* отпуск продукции на общественное питание – 45817010 руб.;
* выдача натурой в счет оплаты труда – 3168668 руб.;
* благотворительность – 2789523 руб.;
* прочая реализация – 69938240 руб.

Основной формой реализации продукции, произведенной организацией, выступают государственные закупки, осуществляемые соответствующими заготовительными организациями по договорам с организацией. С МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» работают такие заготовительные организации как КПУП «ГМЗ № 2», КПУП «ГМЗ № 3», Минский мясокомбинат, Барановичский мясокомбинат, ОДО «Тарасово».

Наряду с продажей государству сельскохозяйственная организация реализует свою продукцию через торгующие организации и собственную торговую сеть столовым, больницам, домам отдыха и т.д. (для обеспечения общественного питания), рабочим в счет оплаты труда.

Таким образом, основную часть объема товарной продукции организации составляет готовая продукция, а также выполненные работы, предоставленные услуги при условии их сдачи заказчикам.

1.2. Определение момента реализации готовой продукции и виды оценки продукции

Операции реализации происходят в 2 этапа: один из них – процесс передачи покупателю продукции и права собственности на нее; другой – процесс оплаты покупателем продукции (обмен: товар – деньги). Процесс реализации считается завершенным, когда прошли оба этапа.

Момент реализации продукции – это момент, в который продукция, отгруженная или отпущенная покупателю, считается реализованной. Продукция может считаться реализованной по моменту отгрузки (выполнения) и предъявления покупателю платежных документов или по моменту поступления денежных средств за отгруженную продукцию. [21, с. 34-35]

В соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету «Доходы организации» доход, полученный от реализации продукции, признается в том периоде, когда она передана покупателям. Деньги могут быть получены либо в предшествующем, либо в последующем периоде, а не в том, в котором признается доход от реализации. Если платеж не будет произведен в течение отчетного периода, то задолженность покупателя отражается в балансе и переходит на следующий отчетный период. При погашении задолженности по неоплаченным счетам к получению происходит и увеличение денег на счетах в банке. Следовательно, прибыль в этот момент не создается. [32]

Организации нашей республики могут определять момент реализации продукции, работ и услуг либо по мере их оплаты, либо по мере отгрузки и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов. Метод отражения реализации закрепляется в учетной политике организации и, в свою очередь, оказывает влияние на последовательность осуществления бухгалтерских записей при отражении реализации продукции. [31]

Если в учетной политике организации отражено, что моментом реализации является момент передачи (отгрузки) покупателю продукции, то операции реализации у организации – продавца отражаются в том отчетном периоде, в котором произошла передача продукции. Налоги, сборы, отчисления, связанные с реализацией, а также отражение финансового результата осуществляется в момент передачи продукции независимо от того, когда организация получит деньги от покупателя за переданную продукцию.

Если моментом реализации продукции считается момент поступления денег от покупателя на расчетный счет, то для завершения операции реализации необходимо также наличие факта передачи продукции покупателю. При таком отражении реализации продукции, налоги, сборы и отчисления, связанные с реализацией, а также отражение финансового результата осуществляется в момент поступления денег от покупателя. [9, с. 24-27]

Отгруженная покупателю продукция, деньги за которую не поступили до момента оплаты, не может быть признана реализованной. Такие отгрузки при передаче покупателю отражаются в бухгалтерском учете по дебету активного счета 45 «Товары отгруженные» по себестоимости до поступления денежных средств от покупателя в течение срока, предусмотренного законодательством Республики Беларусь. [22, с. 12-15]

Оба варианта признания дохода от реализации имеют свои преимущества и недостатки.

При отражении реализации продукции по мере ее оплаты момент реализации не совпадает по времени с переходом права собственности от продавца к покупателю. Поэтому этот вариант ведет к снижению достоверности определения финансового результата, так как расходы, связанные с производством и реализацией продукции, отражаются в одном отчетном периоде, а выручка от реализации этой продукции – в другом. Однако, несмотря на эти недостатки, вариант признания доходов от реализации по мере оплаты отгруженной продукции (работ, услуг) в условиях инфляции и неплатежей является преобладающим.

Что касается второго варианта, то есть признания доходов по мере отгрузки продукции и предъявления покупателям расчетных документов, то он наиболее традиционен в сельском хозяйстве, хотя недостаток, приводящий к увеличению задолженности организации перед бюджетом, повышению доли заемных средств и снижению оборачиваемости средств (даже при наличии прибыли организация не имеет денежных средств для погашения своей задолженности). При снижении темпов инфляции в результате активизации вексельного обращения этот вариант определения момента реализации получит наибольшее применение, особенно в организациях АПК.

В связи с указанным отличием выбор метода учета реализации продукции оказывает существенное влияние на величину прибыли от реализации продукции (работ, услуг).

В учетной политике МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» используют второй метод учета реализации продукции (по моменту отгрузки) в соответствии с принципом признания расходов и доходов по методу начисления, требующего временного соотношения между доходами и расходами. При первом же методе возникает временное несоответствие между доходами и расходами.

На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» применяются следующие виды цен реализации: закупочные, договорные (свободные) и среднереализационные.

Закупочные цены на сельскохозяйственную продукцию определяются производителями по согласованию с перерабатывающими, заготовительными и торговыми организациями исходя из плановых затрат на ее производство и реализацию, установленных налогов и неналоговых платежей, необходимой прибыли, если не установлен иной порядок. Минимальные закупочные цены на сельскохозяйственную продукцию устанавливаются Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь по согласованию с Министерством экономики. [11, с. 486]. Данная организация приобретает Прайс–лист, в котором указываются закупочные цены на каждый вид сельскохозяйственной продукции. На основе этого торговый отдел МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» ежедневно издает приказ на установление закупочных цен на каждый вид сельскохозяйственной продукции

Договорные цены используются при реализации продукции в торговую сеть (не принадлежащую организации и через фирменные магазины), при реализации продукции на рынках, ярмарках, при продаже продукции своим работникам и другим гражданам за наличный расчет. Договорные цены в данной организации устанавливаются в соответствии с принципами ценообразования.

В МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» используются и среднереализационные цены (при выдаче продукции работникам организации в счет оплаты труда). Например, в 2004 году средняя цена реализации 1 т зерна составила 194 тыс. руб., сахарной свеклы – 58,6 тыс. руб., картофеля – 181,2 тыс. руб., овощей открытого грунта – 181,3 тыс. руб., овощей защищенного грунта – 1444,7 тыс. руб., мяса – 1482,1 тыс. руб., молока – 430,5 тыс. руб.

При формировании цены реализации необходимо указать франко, т.е. за чей счет производится оплата расходов по доставке продукции. Франко – станция назначения означает, что расходы по доставке продукции покупателю оплачивает поставщик, и они включаются в цену реализации. Франко – станция отправления означает, что поставщик оплачивает расходы только до погрузки готовой продукции. Все же остальные расходы по перевозке готовой продукции должны оплачиваться покупателем. [21, с. 33]

Наибольшее распространение получила оплата по ценам франко – станция отправления. При этом важно своевременно предъявлять покупателю платежные документы на отгруженную в его адрес продукцию.

Таким образом, в учетной политике МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» отражено, что методом реализации является момент передачи (отгрузки) покупателю продукции. Что же касается оценки реализуемой продукции, то в данной организации применяются закупочные, договорные (свободные) и среднереализационные цены.

1.3. Краткая экономическая характеристика анализируемой организации

Полное название организации: Минское районное унитарное предприятие «Агрокомбинат «Ждановичи»». Дата создания 1959 год. МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» является государственным предприятием и подведомственно управлению сельского хозяйства и продовольствия Минского районного исполнительного комитета. Вышестоящим органом управления является Министерство сельского хозяйства и продовольствия РБ.

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» расположено в пригородном Минском районе в 3-х километрах от города Минска. Через территорию предприятия проходит шоссе Минск-Гродно. Железнодорожная станция «Ждановичи» находится в 5 километрах.

В 2003 году к предприятию присоединено хозяйство имени Калинина Минского района. После объединения на 01.01.2005 года общая земельная площадь МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» составляет 7450 га. Всего сельхозугодий - 7012 га, в т.ч. пашня - 5597 га, сенокосы – 123 га, пастбища – 1015 га (приложение А). Согласно данным почвенной оценки земель, средневзвешенный балл сельскохозяйственных угодий равен 39, а пашни - 41.

Проведя анализ обеспеченности организации трудовыми ресурсами, можно сказать, что в 2004 году среднесписочная численность работников увеличилась по сравнению с 2003 годом на 22 человека и составила 904 человека. Удельный вес работников, занятых в сельском хозяйстве, составляет 84,3 % в общей численности работников организации (приложение Б).

При изучить качественного состава работников МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» было установлено, что наибольший удельный вес занимает группа персонала от 30 – 40 лет (29,9 %), а наименьший - в возрасте до 20 лет (5,3 %), по полу наибольший удельный вес занимают женщины (60,4 %), по образованию незаконченное среднее имеют 395 человек, по трудовому стажу наименьший удельный вес занимают лица, чей стаж превышает 20 лет, а наименьший – стаж от 5 до 10 лет (приложение В).

Стоимость основных производственных фондов на 01.01.2005 года в данной организации составила 164986 млн руб., амортизация - 92536 млн руб., или 56,1 %. Среднегодовая стоимость основных производственных средств сельскохозяйственного назначения составляет 137142 млн руб.

При анализе показателей обеспеченности организации основными средствами было установлено, что энергообеспеченность организации в 2004 году снизилась на 1,7 %, на что повлияло увеличение площади сельхозугодий на 726 га по сравнению с 2003 годом (приложение Г). Фондообеспеченность организации в 2004 году увеличилось на 12,6 %, фондовооруженность – на 22,2 %, энерговооруженность – на 6,5 %. Все это говорит о том, что агрокомбинат должным образом обеспечен основными средствами производства. Проанализировав показатели эффективности использования основных фондов, можно сказать, что фондоотдача ОПФ в 2004 году по сравнению с 2003 годом снизилась на 2,3 %. Показатели фондоемкости в 2004 году увеличились по сравнению с 2003 годам на 1,7 %. Все эти отклонения говорят о более быстрых темпах роста среднегодовой стоимости ОПФ по сравнению с выручкой от реализации продукции.

В соответствии с Уставом предприятия основным видом хозяйственной деятельности МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» является производство и реализация продукции растениеводства и животноводства. Организация имеет собственную торговую сеть, состоящую из 4 магазинов.

В настоящий момент основное развитие получает отрасль производства овощей закрытого грунта, сахарной свеклы и зерновых. В животноводстве МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» специализируется на производстве молока. Следует отметить, что на всех 3 фермах («Кунцевщина», «Тарасово» и «Дегтяревка») установлено новое оборудование, созданы хорошие условия для труда и отдыха животноводов.

Основным показателем, характеризующим специализацию сельскохозяйственной организации, является структура товарной продукции. Рассмотрев размер и структуру товарной продукции основных отраслей за 2004 год., можно сделать вывод, что удельный вес продукции растениеводства в общем объеме реализованной продукции составляет 71,9 %, а продукции животноводства – 28,1 % (приложение Д). Наибольший удельный вес в общем объеме реализованной продукции растениеводства занимают овощи закрытого грунта (53,6 %), а продукции животноводства – молоко (23,4 %).

Для оценки уровня (глубины) специализации производства рассчитывается коэффициент специализации Ксп.

Ксп = 100 / [53,6 \* 1 + 23,4 \* 3 + 9,8 \* 5 + 3,6 \* 7 + 3,1 \* 9 + 2,8 \* 11 + 1,6 \* 13 +1,2 \*15 + 0,9 \* 17] = 100 / 310,8 = 0,32

Поскольку значение данного коэффициента может колебаться от 0 до 1, то на данной организации специализация имеет сред­ний уровень.

## Судить об уровне интенсификации в МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» можно на основании основных экономических показателей развития предприятия, содержащихся в таблице «Экономические показатели за 2003 - 2004 гг.» (приложение Е). В целом основные показатели развития организации находятся на высоком уровне. Динамика показателей за ряд лет показывает увеличение объемов производства, которое во многом происходило за счет увеличения урожайности и продуктивности животных.

Удой молока на 1 корову в 2004 году увеличился по сравнению с 2003 годом на 791 кг и составил 6677 кг. Это говорит о высоком уровне производительности продукции животноводства и позволяет МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» входить в десятку сильнейших организаций республики.

По производству овощей закрытого грунта организация занимает первое место в республике по валовому производству овощей закрытого грунта (6508 т) и по урожайности с 1 м2 (52,3 кг/м2). Прибавка в 2004 году составила 196 т овощей защищенного грунта к уровню 2003 года. Такой эффект дает целенаправленная работа в отрасли растениеводства закрытого грунта, совершенствовании приемов и способов работы с растением, максимальное использование возможностей малообъемной технологии производства овощей закрытого грунта.

В целом можно сказать, что в данной организации создан необходимый практический потенциал, при использовании которого существует реальная возможность наращивания производства за счет расширения земельных площадей, увеличения поголовья животных, роста продуктивности животных и урожайности культур.

Исходя из всего выше сказанного, можно сделать вывод, что уровень интенсификации в МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» достаточно высокий. Увеличение производства продукции происходит интенсивным путем.

В 2004 году общая сумма затрат на производство продукции увеличилась на 5981 тыс. руб. Причем наибольший удельный вес в общей сумме затрат занимают материальные затраты (52,4 %). По видам произведенной продукции в 2004 году наблюдается повышение себестоимости молока, мяса, овощей открытого грунта (приложение Ж).

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» в 2004 году была получена выручка (нетто) от реализации продукции в размере 21018 млн руб., что на 4006 млн руб. больше, чем в 2003 году. Себестоимость реализованной продукции в 2004 году увеличилась на 3841 млн руб. и составила 19965 млн руб. Данной организацией в 2004 году была получена прибыль от реализации продукции в размере 1053 млн руб., что на 162 млн руб. больше, чем в 2003 году. Рентабельность продукции в среднем по агрокомбинату в 2004 году уменьшилась на 1,6 процентных пункта и составила 3,9 %, а рентабельность продаж уменьшилась на 0,2 процентных пункта и составила 5,0 % (приложение И).

При проведении анализа финансового состояния МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» была использована автоматизированная программа «Оценка финансового состояния предприятия», разработанная Савицкой Г.В.

### Для принятия правильных управленческих решений очень важны показатели о состоянии имущества и его источников, сгруппированные и обобщенные в определенном порядке и содержащиеся в бухгалтерском балансе. По результатам проведенного анализа структуры бухгалтерского баланса МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи», можно сказать, что на конец 2004 года размер активов баланса составил 91435 млн руб. (100 %), в т.ч.: внеоборотные активы – 77057 млн руб. (84,28 %), оборотные активы – 14378 млн руб. (15,72 %). В составе пассивов отражаются: источники собственных оборотных средств – 70913 млн руб. (77,56 %), доходы и расходы – 389 млн руб. (0,43 %), расчеты – 20133 млн руб. (22,02 %) (приложение К, Л, М).

Необходимо проанализировать структуру источников организации и оценить степень финансовой устойчивости и финансового риска (приложение Н). В агрокомбинате доля собственного капитала имеет тенденцию к повышению. За 2004 год она увеличилась на 1,24 процентных пункта, так как темпы прироста собственного капитала выше темпов прироста заемного. Коэффициент финансового рычага снизился на 2,07 процентных пункта. Это свидетельствует о снижении финансовой зависимости организации от внешних инвесторов.

Для оценки риска банкротства МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» были использованы модели Альтмана, Тафлера и Савицкой Г.В. (приложение П). Состояние организации оценивается как финансово устойчивое.

Сегодня МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» - современное высокоэффективное многоотраслевое аграрное предприятие, крупнейший поставщик овощной продукции для столицы Беларуси. На предприятии внедрены передовые технологии и высокопроизводительное оборудование ведущих отечественных и зарубежных фирм, которые позволяют добиваться высоких производственных показателей.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

2.1. Документальное оформление операций по реализации готовой

продукции

Первичный учет представляет собой единый, повторяющийся во времени, организованный процесс сбора, измерения, регистрации, накапливания, хранения информации, а в условиях автоматизированных систем управления - ее передачи и первоначальной обработки. При этом под первоначальной обработкой информации понимается дифференцированное накапливание количественных данных по заданному комплексу признаков, характеризующих хозяйственные операции, производственные явления и процессы.

Первичный учет является начальной стадией системного восприятия и регистрации отдельных операций, характеризующих хозяйственные процессы и явления, происходящие на предприятии. На этой стадии учетной работы первоначальные сведения о хозяйственных процессах и явлениях отражаются в первичных документах.

Документ (лат. Documentum - доказательство) - письменное доказательство, свидетельствуюшее о происходяшем факте. Он является письменным подтверждением на право совершения хозяйственной операции, ее законченности и хозяйственной целесообразности. [26, с. 47]

В свою очередь первичный документ - это бухгалтерский документ, который составляется в момент совершения хозяйственной операции и является первым свидетельством происшедших фактов. Первичный документ подтверждает юридическую силу произведенной хозяйственной операции. Он устанавливает ответственность отдельных исполнителей за выполненные ими хозяйственные операции.

В настоящее время важное значение приобретает реализация продукции в соответствии с договорными обязательствами. Основным документом, определяющим права и обязанности сторон по поставке всех видов продукции является договор.

В соответствии со статьей 390 Гражданского кодекса Республики Беларусь договором признается соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей.

В данной организации договора на реализацию продукции заключает коммерческий отдел под непосредственным руководством коммерческого директора. На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» заключаются договора купли-продажи, а также такие виды договоров как договор поставки и договор контрактации.

В соответствии со статьей 424 Гражданского кодекса Республики Беларусь по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать имущество (вещь, товар) в собственность, хозяйственное ведение, оперативное управление другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять это имущество и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

Условие договора купли-продажи о товаре считается согласованным, если договор позволяет определить наименование и количество товара.

В договоре купли-продажи в обязательном порядке оговариваются наименование, количество, ассортимент, качество поставляемой продукции, цена, порядок расчетов, последствия нарушения условий договора, почтовые и денежные реквизиты сторон и т.д. [11, с. 487]

Количество продукции, подлежащей передаче покупателю, предусматривается договором купли-продажи в соответствующих единицах измерения или в денежном выражении. Кроме того, продавец обязан передать покупателю продукцию, качество которой соответствует договору. При отсутствии в договоре условий о качестве продавец обязан передать покупателю товар, пригодный для целей, для которых товар такого рода обычно используется.

Обязанность продавца передать товар покупателю, считается исполненной в момент:

1) вручения товара покупателю или указанному им лицу, если договором предусмотрена обязанность продавца по доставке товара;

2) предоставления товара в распоряжение покупателя, если товар должен быть передан покупателю или указанному им лицу в месте нахождения товара.

Покупатель обязан принять переданный ему товар, за исключением случаев, когда он в силу акта законодательства или договора вправе потребовать замены товара или отказаться от исполнения договора купли-продажи.

Покупатель обязан оплатить товар по цене, предусмотренной договором купли-продажи. Когда цена установлена в зависимости от веса товара, она определяется по весу нетто, если иное не предусмотрено договором купли-продажи. [14, ст. 455]

Одним из самых распространенных договоров, заключаемых в организации, является договор поставки.

В соответствии со статьей 476 Гражданского кодекса Республики Беларусь по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием.

Договора на поставку продукции в данной организации заключаются с покупателями (заказчиками) как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами, в частности с Россией (Москва, Санкт-Петербург). Так за период за январь – октябрь 2004 г. в г. Москву было поставлено 488,3 тонны продукции (огурцы, помидоры, капуста) на общую сумму 348 тысяч долларов США.

Для определения степени выполнения заданий и обязательств по поставкам продукции в количестве, в сроки и по номенклатуре (ассортименту) в соответствии с заключенными договорами используют информацию отдела сбыта по учету выполнения договоров поставки и данные соответствующих отчетов. Оценка выполнения организацией договорных обязательств по поставкам продукции производится нарастающим итогом с начала года.

Объем экспорта основных видов продукции за январь – сентябрь 2004 года составил в Россию 2245,5 тонны (в т.ч. Москву 470,5 тонн) на сумму 1042 тыс. долларов США (в т.ч. Москву 324,1 тыс. долларов США). Объем же экспорта за соответствующий период прошлого года составил 1128,4 тыс. долларов США. Отсюда следует, что темпы роста объема экспорта снизились на 7,7 % по сравнению с прошлым годом (т.е. составили 92,3 %).

Что же касается импорта основных видов продукции, то за январь – сентябрь 2004 года его количество составило 219507 единиц на сумму 1185,6 тысяч долларов США. Темпы роста объема импорта по сравнению с соответствующим периодом прошлого года составили 108,7 %, т.е. увеличились на 8,7 %.

Существенными частями договора поставки являются: объем и ассортимент поставки, цена, условия и порядок расчетов конкретные технические условия определения качества поставляемой продукции, а также размер и порядок применения санкций за нарушение условий договора.

Доставка продукции осуществляется поставщиком путем отгрузки их транспортом, предусмотренным договором поставки, и на определенных в договоре условиях. Покупатель (получатель) же обязан совершить все необходимые действия, обеспечивающие принятие товаров, поставленных в соответствии с договором поставки. Он обязан проверить количество и качество принятой продукции и о выявленных несоответствиях или недостатках продукции незамедлительно уведомить поставщика. [14, ст. 483]

Договором поставки может быть предусмотрено получение товара покупателем (получателем) в месте нахождения поставщика (выборка). В этом случае покупатель обязан осуществить осмотр передаваемой продукции в месте их передачи, если иное не предусмотрено договором поставки.

Невыборка покупателем (получателем) товаров в установленный договором поставки срок, а при его отсутствии – в разумный срок после получения уведомления поставщика о готовности товаров дает поставщику право отказаться от исполнения договора либо потребовать от покупателя оплаты товаров. [14, ст. 485]

Если иное не установлено договором поставки, покупатель обязан возвратить поставщику многооборотную тару и средства пакетирования, в которых поступила продукция, в порядке и сроки, установленные законодательством. Прочая тара, а также упаковка продукции подлежат возврату лишь в случаях, предусмотренных договором поставки. [14, ст. 487]

Договор поставки может быть изменен или расторгнут только по соглашению сторон, если иное не предусмотрено законодательством. Изменение, расторжение или продление срока действия договора оформляется дополнительным соглашением, подписываемым сторонами, либо путем обмена письмами, телеграммами, телефонограммами. При этом сторона, получившая предложение об изменении или расторжении договора либо о продлении срока его действия, обязана дать ответ другой стороне не позднее 10 дней после получения предложения.

Сельскохозяйственные организации поставляют произведенную сельскохозяйственную продукцию заготовительным организациям на основании договоров контрактации.

В соответствии со статьей 505 Гражданского кодекса Республики Беларусь по договору контрактации производитель сельскохозяйственной продукции обязуется передать выращенную (произведенную) им сельскохозяйственную продукцию лицу, осуществляющему закупки такой продукции для переработки или продажи (заготовителю).

Производитель сельскохозяйственной продукции обязан произвести и передать в обусловленные сроки контрактанту определенное договором контрактации количество сельскохозяйственной продукции, соответствующей требованиям договора по ассортименту и качеству. Кроме того, договором контрактации может быть предусмотрена обязанность производителя сельскохозяйственной продукции организовать сельскохозяйственное производство, обеспечивающее получение сельскохозяйственной продукции необходимого ассортимента и качества.

Производитель сельскохозяйственной продукции обязан представить заготовителю по его требованию отчет об использовании полученных финансовых и материальных средств.

Заготовитель же обязан предоставить производителю сельскохозяйственной продукции предусмотренные договором контрактации финансовые и материальные средства, оказать техническое содействие для осуществления производства сельскохозяйственной продукции. Если иное не предусмотрено договором контрактации, заготовитель обязан принять сельскохозяйственную продукцию по месту нахождения производителя и обеспечить ее вывоз. Договором контрактации может быть предусмотрена обязанность заготовителя принять на установленных в договоре условиях всю сельскохозяйственную продукцию, произведенную ее производителем. [14, ст. 507]

Срок исполнения договора контрактации определяется соглашением сторон с учетом сроков (периода) производства сельскохозяйственной продукции. Если сельскохозяйственная продукция подлежит доставке в таре или упаковке, заготовитель обеспечивает производителя сельскохозяйственной продукции необходимой тарой или упаковочными материалами в количестве и сроки, установленные договором контрактации. В случае, когда передача сельскохозяйственной продукции осуществляется в месте нахождения заготовителя или ином указанном им месте, заготовитель не вправе отказаться от принятия сельскохозяйственной продукции, соответствующей условиям договора контрактации, поставленной заготовителю в установленный договором срок. [14, ст. 508]

В случае, когда заготовителю становится заведомо известно, что сельскохозяйственная продукция не может быть произведена и передана и количестве, ассортименте и качестве, предусмотренных договором контрактации, заготовитель вправе потребовать расторжения или изменения договора. Производитель сельскохозяйственной продукции, не исполнивший либо ненадлежащим образом исполнивший обязательство, несет ответственность при наличии его вины.

Если вследствие обязательств, за которые ни одна из сторон не отвечает, производитель сельскохозяйственной продукции не может произвести и передать заготовителю сельскохозяйственную продукцию, он обязан возвратить полученный аванс. Производитель сельскохозяйственной продукции обязан сообщить заготовителю о невозможности поставки сельскохозяйственной продукции вследствие обстоятельств, за которые он не отвечает. Неисполнение этой обязанности по вине производителя сельскохозяйственной продукции лишает его права ссылаться на эти обстоятельства. [14, ст. 509]

Таким образом, четкое исполнение организацией своих обязательств по заключенным договорам имеет важное значение прежде всего для самой организации, повышает ее авторитет как заслуживающей доверия клиента, содействует ее устойчивой работе в условиях рынка, укрепляет платежеспособность, позволяет своевременно выполнять обязательства перед бюджетом по налоговым платежам, перед поставщиками, членами трудового коллектива, другими контрагентами.

В соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.05.2001 г. № 53 организации, осуществляющие реализацию продукции, оформляют данные операции с использованием бланков типовых форм товарно-транспортных накладных ф. № ТТН-1 и товарных накладных на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей ф. № ТН-2. Данные документы служат основанием для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя, а также для складского, оперативного и бухгалтерского учета. [11, с. 488]

Товарно-транспортная накладная является документом строгой отчетности и предназначена для учета движения товарно-материальных ценностей, если их перемещение осуществляется с участием автомобильного транспорта, а также для расчетов за их перевозки и учета выполненной транспортной работы.

Грузоотправителям запрещается предъявлять, перевозчикам – принимать к перевозке, а грузополучателям – принимать грузы, не оформленные товарно-транспортными накладными. [30]

Общеизвестно, что бывают типовые и специализированные формы товарно-транспортных накладных. Причем они имеют одинаковое строение и состоят из трех разделов:

1. Заголовочная часть (коды УНП, ОКПО, лицензия, адреса, расчетные счета и наименования банков грузоотправителя и получателя, автотранспортные реквизиты, пункт погрузки и разгрузки и др.).

2. Товарный раздел (сведения о грузе, его количестве, качественные показатели, вид упаковки, количество мест и др.).

3. Транспортный раздел (сведения о погрузочно-разгрузочных работах, время прибытия под разгрузку и убытия, класс груза и др.).

Информация, содержащаяся в каждом разделе, имеет определенное назначение. Так, данные товарного раздела служат основанием для списания ценностей у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя.

Данные транспортного раздела используются для учета транспортных работ и расчетов с автотранспортными предприятиями за оказанные услуги по перевозке грузов. Если груз перевозился собственным транспортом - то для учета работы собственных автотранспортных средств. [49, с. 46]

Для отпуска зерна, картофеля, овощей и другой продукции растениеводства, отправляемой на заготовительные пункты, на каждую партию выписывают товарно-транспортную накладную, ф. № ТТН-1, в которой указываются количественные и качественные показатели продукции, вес брутто, тары, нетто, ставка налога на добавленную стоимость и другие показатели, необходимые для выписки приемной квитанции, определения суммы задолженности заготовительной организации сельскохозяйственной и для расчетов за доставку продукции с транспортными организациями.

На каждую партию отправляемого молока и молочных продуктов выписывают товарно-транспортную накладную, в которой, кроме того, указываются необходимые качественные показатели для определения сортности молока и задолженности молокозавода за принятое молоко. В каждой товарно-транспортной накладной проставляется ставка налога на добавленную стоимость.

На отправку-приемку скота и птицы выписывают товарно-транспортную накладную, в которой указывают вид животных, инвентарный номер, упитанность и живую массу отправленных и принятых животных. При одновременной отправке большего количества животных, чем предусмотрено свободных строк в накладной, выписывают приложение – продолжение товарно-транспортной накладной.

Министерство сельского хозяйства и продовольствия своим приказом от 01.04.2002г. № 8 утвердило формы специализированных товарно-транспортных накладных: ф. № ТТН-1 (молоко), ф. № ТТН-1 (скот), ф. № ТТН-1 (хлебопродукты), ф. № ТТН-1 (мясопродукты) и другие. Специализированные формы товарно-транспортных накладных отличаются от типовых особенностями информации, содержащейся в товарном разделе «Сведения о грузе», где отсутствуют такие реквизиты, как ставка НДС, сумма НДС, сумма с НДС и др.

Товарно-транспортные накладные на перевозку продукции сельскохозяйственная организация заполняет отдельно для каждого получателя на каждую отправку с обязательным указанием всех реквизитов, необходимых для списания продукции у грузоотправителей и оприходования ее у грузополучателей, проведения правильных и своевременных расчетов за реализованную продукцию и материальные ценности и их перевозку.

При перевозке продукции собственным автотранспортом товарно-транспортные накладные выписывают в четырех экземплярах:

* первый, третий и четвертый экземпляры, заверенные подписями и печатями (штампами) грузоотправителя и подписью водителя (экспедитора), вручаются водителю (экспедитору), причем первый сдается водителем (экспедитором) грузополучателю и предназначается для оприходования товарно-материальных ценностей у получателя груза;
* второй экземпляр остается у грузоотправителя и предназначается для списания товарно-материальных ценностей;
* третий и четвертый экземпляры, заверенные подписями и печатями (штампами) грузоотправителя и грузополучателя, сдаются перевозчику. Третий, служащий основанием для расчетов, перевозчик прилагает к счету за перевозку и высылает плательщику – заказчику автотранспорта, а четвертый прилагается к путевому листу и служит основанием для учета транспортной работы и начисления заработной платы водителю.

При перевозке грузов привлеченным транспортом товарно-транспортные накладные выписываются в пяти экземплярах, два из которых остаются у водителя автотранспортной организации.

Выписанные товарно-транспортные накладные бухгалтер данной организации регистрирует в сводной ведомости учета реализации сельскохозяйственной продукции. В ней указываются номера товарно-транспортных накладных, дата их выписки, наименование и масса реализованной продукции, а также налог на добавленную стоимость и сумма реализованной продукции с учетом этого налога. Данная сводка составляется бухгалтером за каждый месяц как в белорусских рублях, так и в иностранной валюте.

Товарная накладная на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей формы № ТН-2 утверждена постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.05 2001 г. № 53 [30]. Товарная накладная является документом строгой отчетности. Она используется для отпуска и приемки товарно-материальных ценностей, если их перемещение осуществляется без участия автомобильных транспортных средств. Она служит основанием для списания товарно-материальных ценностей у отправителя и оприходования их у получателя, а также складского и бухгалтерского учета товарно-материальных ценностей.

В товарной накладной указывается наименование продукции, подлежащей отпуску отправителем, ее количество, стоимость, ставка налога на добавленную стоимость и сумма с учетом данного налога. Кроме того, указывается цель приобретения продукции, а также кому выданы товарно-материальные ценности.

Товарная накладная на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей выписывается отправителем в двух экземплярах.

Первый экземпляр, заверенный подписью и печатью (штампом) отправителя и подписью доверенного должностного лица, получателя, вручается указанному лицу и предназначается для оприходования товарно-материальных ценностей у получателя товара.

Второй экземпляр остается у отправителя и предназначается для списания товарно-материальных ценностей.

При реализации продукции отдельным работникам организации и разным лицам со складов за наличный расчет в данной организации используется электронный экземпляр квитанции формы КВ-1, в котором указывается фамилия получателя продукции, ее количество, сумма, налог на добавленную стоимость и всего сумма с налогом на добавленную стоимость.

Квитанции регистрируются в Реестре квитанций, который составляется на каждый месяц. В реестре указываются номера квитанций, получатель, количество продукции, сумма, ставка налога на добавленную стоимость, всего сумма с налогом на добавленную стоимость, а также общий итог по всем суммам.

На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» бухгалтер, занимающийся вопросами реализации продукции, на первое число каждого месяца отчитывается по поставкам в Москву. Для этого составляется отчет произвольной формы, в котором указывается название фирмы, куда поставляется продукция, наименование товара, объем в тоннах, сумма в долларах США.

Таким образом, на МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» все операции по реализации продукции оформляются следующими первичными документами: товарно-транспортные накладные, товарные накладные на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей, квитанции об оплате, отчеты по поставкам продукции в г. Москву. Причем применяется два вида товарно-транспортных накладных: типовые и специализированные. При отгрузке продукции, выполнении работ и оказании услуг большую роль играет своевременное и правильное оформление всех вышеперечисленных документов.

2.2. Понятие расходов на реализацию и их виды. Порядок учета и

распределения расходов на реализацию продукции

Расходы, связанные с реализацией продукции, называются коммерческими (внепроизводственными). Вместе с производственной себестоимостью эти расходы составляют полную себестоимость продукции.

Коммерческие расходы относят на виды реализованной продукции прямым путем, а при невозможности распределяют по продукции, как правило, пропорционально ее производственной себестоимости.

Себестоимость реализованных продукции, работ, услуг включает в себя стоимость потребленных в процессе хозяйственной деятельности материальных ресурсов, затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды, амортизации основных средств и нематериальных активов и прочих затрат в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Расходы на реализацию подразделяются на возмещаемые и невозмещаемые. К возмещаемым относят расходы по доставке продукции и скота на заготовительные пункты. Расходы по транспортировке, а в ряде случаев и по сортировке и затариванию сельскохозяйственной продукции заготовительные организации возмещают сельскохозяйственным организациям по единым тарифам на автоперевозки исходя из зачетной массы. В данном случае работа автотранспорта рассматривается как реализация услуг на сторону. Услуги автотранспорта по доставке в основном списываются за счет средств организации.

Расходы на реализацию включают в себя следующие расходы:

* по организации сбыта (маркетинговые услуги);
* на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;
* по доставке продукции на станцию отправления;
* погрузка в транспортные средства;
* по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее реализации и оплате труда продавцов;
* рекламные (объявления в печати и по телевидению, участие в выставках, ярмарках, стоимость образцов товаров и другие);
* представительские;
* другие аналогичные по назначению расходы (по анализу продукции, ее хранению, подработке, подсортировке).

Перечень расходов и порядок их включения в расходы на реализацию регулируются законодательными и нормативными актами.

Не относятся к расходам на реализацию затраты по упаковке и транспортировке продукции, возмещаемые в соответствии с договорами покупателями сверх стоимости товаров. Указанные расходы включаются в расчетно-платежные документы отдельными позициями и взыскиваются с покупателей продукции.

На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» расходы по реализации (по магазинам, лоткам, Комаровскому рынку, базе) за сентябрь 2004 г. составили 141679857 руб. (100 %), в том числе:

* расходы на оплату труда (31, 97 %);
* отчисления на социальные нужды (9,91 %);
* амортизация основных средств (38,23 %);
* расходы по оплате счетов сторонних организаций за оказанные услуги

(2,89 %);

* услуги вспомогательного производства (3,7 %)
* транспортные расходы (0,05 %)
* расходы по реализации продукции через подотчетных лиц (0,15 %);
* расходы на тару и другие материалы, использованные при отгрузке и реализации продукции (5,24 %);
* расходы на рекламу и сертификацию продукции (0,05 %);
* расходы на оплату отпускных в счет резерва предстоящих расходов (2,88 %);
* расходы готовой продукции в процессе реализации (4,87 %);
* расходы на увеличение стоимости реализации продукции (0,06 %).

Помимо этих расходов данная организация несет и другие: расходы на аренду; расходы на электроэнергию, теплоэнергию, воду для производственных нужд; расходы на охрану; расходы на периодическую печать и телефонные разговоры, расходы на коммунальные и информационные услуги и другие.

Все эти расходы отражаются в таблице произвольной формы «Издержки по торговле». В этой таблице данные отражаются по месяцам и с начала года.

Расходы на реализацию распределяются (списываются) в соответствии со способом, предусмотренным в учетной политике организации с учетом методических рекомендаций по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции по отраслям. Для организаций, у которых принят порядок признания выручки от реализации продукции, работ, услуг после поступления денежных средств и иной формы оплаты, расходы признаются после поступления оплаты.

Поскольку в соответствии с выбранной учетной политикой выручка от реализации продукции (работ, услуг) в МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» признается в бухгалтерском учете по мере отгрузки продукции (выполнения работ, оказания услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов, то расходы признаются одновременно с признанием выручки по таким операциям.

При распределении (списании) расходов на реализацию продукции составляется таблица произвольной формы «Расчет издержек по торговле». В данном расчете издержки распределяются путем умножения суммы товарооборота за месяц и остатка товара на конец месяца на средний процент, который определяется как отношение суммы сальдо по издержкам обращения и дебетовых оборотов за месяц, за минусом кредитовых оборотов, к сумме товарооборота за месяц и остатка товаров на конец месяца. После этого определяется остаток издержек обращения на конец месяца как разница между сальдо издержек обращения на конец месяца и суммой издержек реализации за месяц. Кроме того, в данном расчете отдельно отражается списание издержек обращения и коммерческих расходов на увеличение стоимости реализованной продукции на своей базе (68155006 руб.) и по магазинам, лоткам, Комаровскому рынку, чужой базе (31331401 руб.).

Таким образом, МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» несет многочисленные расходы, связанные с реализацией: оплата труда с отчислениями на социальные нужды, амортизация основных средств и нематериальных активов, транспортные расходы, расходы на рекламу и другие. В данной организации расходы на реализацию признаются одновременно с признанием выручки от реализации продукции.

При переходе на Типовой план счетов для учета расходов, связанных с реализацией продукции (работ, услуг) предусмотрен один счет 44 «Расходы на реализацию» вместо двух. Это определяется однотипностью расходов, связанных с реализацией продукции покупателю (коммерческие расходы).

Новый счет объединяет 2 счета из Плана счетов (1992 года):

* счет 43 «Коммерческие расходы» (на котором отражались расходы производственных организаций, связанных с передачей продукции покупателю и включаемые в полную себестоимость продукции);
* счет 44 «Издержки обращения» (на котором отражались расходы организаций, занимающихся торгово-закупочной деятельностью). [22, с. 4-5]

По Типовому плану счетов: счет 44 «Расходы на реализацию». Он используется для отражения расходов производственных и торгово-закупочных организаций, связанных непосредственно с процессом передачи продукции покупателю.

По дебету счета 44 «Расходы на реализацию» учитываются суммы произведенных организацией расходов, связанных с реализацией продукции, работ, услуг в корреспонденции с соответствующими счетами. Эти суммы списываются полностью или частично по дебету счета 90 «Реализация» и кредиту счета 44 «Расходы на реализацию».

При частичном списании подлежат распределению:

* в организациях, осуществляющих сельскохозяйственную, промышленную и иную производственную деятельность – расходы на реализацию между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из веса, объема, производственной себестоимости или других соответствующих показателей;
* в организациях, осуществляющих торговую деятельность – расходы на транспортировку наемным транспортом и упаковку между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца;
* в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, в дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и (или) 11 «Животные на выращивании и откорме» - расходы по заготовке скота и птицы.

Все остальные расходы, связанные с реализацией продукции, работ, услуг, ежемесячно относят на себестоимость реализованных продукции, работ, услуг.

После списания расходов, связанных с реализацией продукции (работ, услуг) по дебету счета 90 «Реализация» формируется полная производственная (коммерческая) себестоимость продукции (работ, услуг).

К счету 44 «Расходы на реализацию» предусмотрены следующие субсчета:

44-1 «Коммерческие расходы»;

44-2 «Издержки обращения».

На субсчете 44-1 «Коммерческие расходы» отражаются все расходы, непосредственно связанные с упаковкой, погрузочно-разгрузочными работами и отправкой продукции в соответствии с договорами, а также другие коммерческие расходы, связанные со сбытом продукции.

На субсчете 44-2 «Издержки обращения» организации, заготавливающие и перерабатывающие сельскохозяйственную продукцию, отражают расходы по ее заготовке и доставке в организацию до включения в фактическую себестоимость приобретения (заготовления) ценностей (при наличии в организации специального заготовительного аппарата).

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на реализацию» ведется по видам и статьям расходов. На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» учет автоматизирован: составляется таблица произвольной формы «Издержки по торговле», в которой отражаются дебетовые обороты по счету 44 «Расходы на реализацию» как за отчетный месяц, так и нарастающим итогом с начала года.

Начисление заработной платы работникам, занятым реализацией продукции отражается следующей бухгалтерской записью:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 45300539 руб.

Отчисление сумм, подлежащих уплате в бюджет, отражается:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» 2265027 руб.

Отчисления сумм, подлежащих уплате отчислений на социальное страхование работников, отражается проводкой:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию», 13590163 руб.

Кт счет 69 «Расчеты по соц. страхованию и обеспечению».

Принятие к оплате счетов сторонних организаций за оказанные услуги отражается:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 4099076 руб.

Начисление амортизации по основным средствам, используемым на стадиях хранения и реализации продукции, отражается проводкой:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 02 «Амортизация основных средств» 54167878 руб.

Списание материалов, используемых при отгрузке и реализации продукции, отражается бухгалтерской записью:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 10 «Материалы» 7425748 руб.

Отражение услуг вспомогательных производств:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 23 «Вспомогательные производства» 5239958 руб.

Расход товаров, используемых в рекламных целях, на сертификацию продукции, отражается бухгалтерской записью:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 41 «Товары» 67687 руб.

Списание стоимости готовой продукции, израсходованной в процессе реализации (стоимость образцов, сертификация продукции):

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 43 «Готовая продукция» 6904972 руб.

Списание суммы расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования на реализацию продукции отражается:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию», 70233 руб.

Кт счет 24 «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования».

Отчисление в резерв предстоящих расходов (для начисления отпускных):

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 96 «Резервы предстоящих расходов» 4077047 руб.

Расходы по реализации продукции через подотчетных лиц; списание командировочных расходов отражается:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 213170 руб.

Расходы на увеличение стоимости реализованной продукции отражаются:

Дт счет 44 «Расходы на реализацию»,

Кт счет 90 «Реализация» 70380 руб.

Списание издержек обращения и коммерческих расходов на увеличение стоимости реализованной продукции на своей базе отражается:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 44 «Расходы на реализацию» 68155006 руб.

Списание расходов на увеличение стоимости реализованной продукции по магазинам, лоткам, Комаровскому рынку, чужой базе отражается:

Дт счет 91 «Операционные доходы и расходы»

Кт счет 44 «Расходы на реализацию» 31331401 руб.

Таким образом, при переходе на типовой план счетов данная организация для учета расходов, связанных с реализацией продукции (работ, услуг), использует счет 44 «Расходы на реализацию». Ежемесячно эти расходы списываются частично в дебет счета 90 «Реализация» или в дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы». Для отражения этих операций составляется таблица произвольной формы по издержкам на реализацию, а также расчет этих издержек и их списание.

2.3. Синтетический и аналитический учет реализации продукции

Счет 90 «Реализация» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с видами деятельности, указанными в уставе организации, а также для определения финансового результата по ним.

В сельскохозяйственных организациях по кредиту счета 90 «Реализация» отражается выручка от реализации продукции, а по дебету – плановая себестоимость (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью реализованной продукции (в конце года). На счете 90 «Реализация» также учитывают операции: по реализации принятых у населения продукции, скота и птицы, выращенных как по договорам, так и без договоров; по передаче (продаже) индивидуальных жилых домов с надворными постройками работникам организации; натуральные выдачи сельскохозяйственной продукции в счет оплаты труда.

На этом счете отражается выручка и себестоимость по:

* реализованным готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства:
* выполненным работам и оказанным услугам промышленного характера;
* выполненным работам и оказанным услугам непромышленного характера;
* реализованным покупным изделиям, приобретенным для комплектации;
* выполненным строительным, монтажным и тому подобным работам;
* реализованным товарам;
* оказанным услугам по перевозке грузов и пассажиров;
* выполненным (произведенным) транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;
* плате за временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору лизинга лил аренды (если аренда является основным видом деятельности).

В Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях особое внимание обращается на отражение сельскохозяйственными организациями выручки от реализации. Так как данная организация отражает выручку по отгрузке, то выручка учитывается в момент отгрузки записью:

Дт счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кт счет 90 «Реализация».

Одновременно отражается в течение года реализация продукции по плановой себестоимости:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 43 «Готовая продукция».

На сумму начисленного НДС, подлежащего уплате в бюджет:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В конце года после исчисления фактической себестоимости списывают калькуляционные разницы:

- при превышении фактической себестоимости над плановой – дополнительной записью:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 20 «Основное производство»;

- при превышении плановой себестоимости над фактической – «красным сторно»:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 20 «Основное производство».

Организация ежемесячно определяет финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг), не закрывая счет 90 «Реализация» ежемесячно, а отражая хозяйственные операции накопительным итогом в целом за отчетный год. Ежемесячно прибыль от реализации продукции (работ, услуг) отражается записью:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 99 «Прибыли и убытки»,

а убыток:

Дт счет 99 «Прибыли и убытки»,

Кт счет 90 «Реализация».

На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» для отражения операций по счету 90 «Реализация» составляется Накопительная ведомость. Данная ведомость составляется ежемесячно и имеет произвольную форму. В ней отражается себестоимость и количество каждого вида реализованной продукции, и налоги, включаемые в цену реализации.

Например, на МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» реализовано государству 131719 кг огурцов:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 43 «Готовая продукция» 114858968 руб.

Отражение причитающейся выручки за реализованные огурцы:

Дт счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кт счет 90 «Реализация» 89229859 руб.

Начисление налогов (НДС), включаемых в цену реализации, отражается:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» 8111804 руб.

На основе Накопительной ведомости ежемесячно составляется Сводная ведомость. В ней отдельными записями показывается дебет и кредит счета 90 «Реализация», а также общий итог по дебету и кредиту данного счета и финансовый результат.

Реализация готовой продукции отражается:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 43 «Готовая продукция» 2058404064 руб.

Отражение НДС:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» 239014375 руб.

Выполненные работы и оказанные услуги для сторонних организаций и физических лиц списываются:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 23 «Вспомогательные производства» 49187603 руб.

Дт счет 90 «Реализация», 33964 руб.

Кт счет 24 «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования».

Списание расходов по реализации продукции, работ, услуг, кроме возмещаемых покупателями расходов, отражается:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 44 «Расходы на реализацию» 188710381 руб.

Стоимость продукции, отпущенной на благотворительность, отражается:

Дт счет 92 «Внереализационные доходы и расходы»,

Кт счет 90 «Реализация» 860646 руб.

Удержание из заработной платы стоимости продукции, выданной работникам в счет оплаты труда:

Дт счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

Кт счет 90 «Реализация» 14327863 руб.

Поступление выручки от реализации продукции за наличный расчет отражается:

Дт счет 50 «Касса»,

Кт счет 90 «Реализация» 144016311 руб.

Поступление выручки от реализации продукции (работ, услуг) отражается:

Дт счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кт счет 90 «Реализация» 2495496622 руб.

Финансовый результат (убыток) отражается:

Дт счет 99 «Прибыли и убытки»,

Кт счет 90 «Реализация» 226543968 руб.

Аналитический учет по счету 90 «Реализация» ведется по каждому виду реализуемых товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись и по каналам реализации (продажа государству, работникам организации, в торговую сеть, на колхозном рынке, выдача натурой в счет оплаты труда), необходимым для управления организацией, а также по видам деятельности.

На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» синтетический учет по счету 90 «Реализация» ведется в Журнале-ордере № 11-АПК. Он составляется ежемесячно в виде таблицы произвольной формы.

В Журнале-ордере № 11-АПК отражается выручка от реализации продукции (кредит счета 90 «Реализация») по разным каналам реализации.

За сентябрь 2004 г. общая сумма выручки от реализации продукции составила 1633057010 руб.

На основании данного Журнала-ордера составляется еще один Журнал-ордер № 11-АПК, в котором отражаются общие суммы по кредиту счета 90 «Реализация» и дебету соответствующих счетов.

Таким образом, реализация – основной объемный показатель деятельности организации. Процессом же реализации является совокупность операций, связанных со сбытом и продажей продукции (работ, услуг). В данной организации учет реализации продукции (работ, услуг) автоматизирован. Это позволяет вести учет отгрузки и реализации продукции (работ, услуг), оперативный контроль за выполнением договоров поставок и прибыли и т.п.

2.4. Контроль за правильностью операций по реализации продукции

Готовая продукция – это часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством.

Часть готовой продукции, которая предназначена для реализации, является товарной продукцией.

Реализация готовой продукции – важная стадия кругооборота средств организации, на которой определяется общественная полезность продукта.

Поскольку операции по реализации продукции носят систематический характер и являются типичными, они могут контролироваться выборочно. В выборку следует включать операции из разных отчетных периодов, по различным покупателям, разнообразной продукции, работам, услугам.

Контроль процесса реализации должен осуществляться на нескольких уровнях: внутрихозяйственный контроль – осуществляется должностными лицами организации, и внешний контроль, который проводится независимым аудитором либо вышестоящей организацией.

Внутрихозяйственный контроль носит, как правило, предварительный либо оперативный характер. Это позволяет вовремя обнаружить и установить причины недовыполнения планов по отдельным видам реализованной продукции, исправить обнаруженные недостатки в работе.

Предварительный внутрихозяйственный контроль процесса реализации осуществляется при составлении бизнес-плана экономического и социального развития предприятия на каждый год. Такой контроль проводят руководитель и главный бухгалтер организации, которые, подписывая первичные документы на реализацию продукции, работ и услуг по тому или иному каналу, убеждаются в их законности, а также правильности применения цен и тарифов. При этом они руководствуются законодательными, инструктивными указаниями

Ревизоры и аудиторы осуществляют, как правило, последующий контроль, то есть проверку операций после их совершения на основании данных первичных документов, регистров аналитического и синтетического учета. При изучении первичных документов необходимо проверить правильность заполнения всех реквизитов, наличие подписей ответственных лиц, штампов. Следует иметь в виду, что операции по реализации продукции (работ, услуг) в агропромышленном комплексе оформляются соответствующими первичными документами, формы которых утверждены постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 1 апреля 2002 года № 8 «Об утверждении специализированных форм товарно-транспортных, товарных накладных и приемных квитанций».

При проверке договорных взаимоотношений было установлено, что на МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» заключаются договора купли-продажи, а также такие виды договоров как договор поставки и договор контрактации.

Произведенную сельскохозяйственную продукцию агрокомбинат поставляет заготовительным организациям на основании договоров контрактации. В таблице 2.1 представлены результаты проведенной проверки выполнения сроков и полноты поставок молока МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» КПУП «ГМЗ № 3» в соответствии с договором контрактации за 2004 год (приложение Р). Расхождений не установлено.

При проверке отпуска продукции покупателям широко используют приемы фактического контроля, например, контрольное взвешивание и лабораторный анализ отдельных партий продукции.

В ходе документальной проверки проверяются учетные данные о физическом количестве, зачетной массе, качестве, себестоимости и выручке от реализации продукции. При этом по товарно-транспортным накладным, путевым листам грузового автомобиля, по актам встречной проверки с покупателями устанавливают достоверность натуральной и зачетной массы реализованной продукции. Особое внимание обращают на реальность скидок и надбавок к физической массе каждого вида проданной продукции, для чего проверяют показатели ее качества, правильность расчета величины тех или иных скидок и надбавок и определения зачетной массы. Например, при сверке данных о количестве и качестве реализованного зерна УП «Комбинат хлебопродуктов» г. Минска была определена его зачетная масса, которая оказалась ниже физической, на что повлияли такие качественные показатели, как влажность и сорная примесь. Расчет представлен в таблице 2.2 (приложение С).

Проверяющие широко практикуют встречную сверку данных о принятой продукции покупателем и отгруженной проверяемой организацией. Это способствует своевременному установлению расхождений и оперативному принятию соответствующих мер.

Выборочным путем была проведена сверка данных о количестве и качестве реализованного молока КПУП «ГМЗ № 3» за сентябрь 2004 года, представленная в таблице 2.3 (приложение Т). Было установлено, что данные агрокомбината соответствуют данным заготовителя.

Отдельной проверке подлежит правильность определения себестоимости и реализационных цен продаваемой продукции. Перечень затрат, относимых на себестоимость продукции, юридически закреплен в Основных положениях по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденных Министерствами экономики, статистики и анализа, финансов Республики Беларусь. Реализационные цены по каждому виду продукции, работ и услуг проверяют путем их сопоставления с действующими прейскурантами и договорами по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг. Обращают внимание на обоснованность планирования качества продукции и правильность расчета средних реализационных цен, исходя из сроков продажи, качественных кондиций и сверхплановых объемов реализуемой продукции (таблица 2.4).

*Таблица 2.4.* Ведомость проверки правильности исчисления

себестоимости 1 тонны реализованной продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | По данным  учета, тыс. руб. | По данным  проверки, тыс. руб. | Отклонение,  +, - |
| Молоко | 405 | 405,06 | +0,06 |
| Мясо | 3350 | 3349,86 | -0,14 |
| Зерно | 162 | 161,52 | -0,48 |
| Овощи открытого грунта | 380 | 379,78 | -0,22 |
| Овощи закрытого грунта | 1204 | 1204,06 | +0,06 |
| Сахарная свекла | 41 | 40,74 | -0,26 |
| Картофель | 299 | 298,78 | -0,22 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Как видно из таблицы 2.4 отклонения в определении себестоимости единицы незначительны. Можно сделать вывод, что они произошли из-за округлений.

При проверке правильности применения скидок и надбавок к закупочной цене (на примере сахарной свеклы за октябрь 2004 года), данные которой представлены в таблице 2.5, расхождений не установлено (приложение У).

При проверке достоверности учетных данных о количестве реализованного молока государству, были изучены ведомости движения молока, где указывается количество проданного молока государству с каждой фермы за каждый день; товарно-транспортные накладные, где указывается количество реализованного молока со всей организации за день; а также приемные квитанции молочного завода, где показано общее количество принятого молока от организации за месяц. В ходе проверки перечисленных документов расхождений в количестве и качестве реализованного молока не обнаружено. Результаты проверки отражены в таблице 2.6.

Все товарно-транспортные накладные на отправку молока на молочный завод заполнены в соответствии с установленными правилами.

## *Таблица 2.6.* Вспомогательная ведомость проверки количества и качества

реализованного молока

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц | Реализовано согласно | | | |
| ТТН-1 (молоко) | | приемным квитанциям | |
| количество в  зачетной массе, т | жирность, % | количество в  зачетной массе, т | жирность,  % |
| Январь | 757 | 3,6 | 757 | 3,6 |
| Февраль | 764 | 3,6 | 764 | 3,6 |
| Март | 772 | 3,6 | 772 | 3,6 |
| Апрель | 806 | 3,6 | 806 | 3,6 |
| Май | 851 | 3,7 | 851 | 3,7 |
| Июнь | 938 | 3,7 | 938 | 3,7 |
| Июль | 984 | 3,7 | 984 | 3,7 |
| Август | 931 | 3,7 | 931 | 3,7 |
| Сентябрь | 897 | 3,6 | 897 | 3,6 |
| Октябрь | 855 | 3,6 | 855 | 3,6 |
| Ноябрь | 789 | 3,6 | 789 | 3,6 |
| Декабрь | 773 | 3,6 | 773 | 3,6 |
| Итого: | 10117 | - | 10117 | - |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Важным моментом в ходе проверки операций по реализации является определение своевременности перечисления покупателями средств за реализованную им продукцию. От этого в значительной степени зависит платежеспособность организации и своевременность ее расчетов с поставщиками.

Как видно из таблицы 2.7 оплата за молоко и сахарную свеклу производится своевременно, что нельзя сказать о другой продукции. Руководству необходимо на это обратить внимание и принять меры.

При изучении платежных документов установлено, что суммы, перечисленные организации за реализованное молоко по платежным поручениям, соответствуют суммам, начисленным в приемных квитанциях.

Для проверки правильности расчетов составлена вспомогательная ведомость (таблица 2.8).

## *Таблица 2.7.* Ведомость проверки своевременности оплаты за

## отгруженную продукцию

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование  продукции | Срок оплаты по  договору | Срок фактической  оплаты | Отклонение,  +, - |
| Молоко | 20.01.2004 | 21.01.2004 | +1 |
| 24.04.2004 | 24.04.2004 | - |
| Мясо | 25.08.2004 | 27.08.2004 | +2 |
| 24.11.2004 | 28.11.2004 | +4 |
| Зерно | 17.08.2004 | 20.08.2004 | +3 |
| 28.10.2004 | 28.10.2004 | - |
| 08.10.2004 | 13.10.2004 | +5 |
| Овощи | 27.09.2004 | 29.09.2004 | +2 |
| 24.10.2004 | 30.10.2004 | +6 |
| Сахарная свекла | 25.09.2004 | 25.09.2004 | - |
| 24.11.2004 | 24.11.2004 | - |
| Картофель | 17.09.2004 | 20.09.2004 | +3 |
| 28.10.2004 | 28.10.2004 | - |
| 08.11.2004 | 13.11.2004 | +5 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

## *Таблица 2.8.* Вспомогательная ведомость проверки правильности

## расчетов за реализованное молоко

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Месяц | Сумма выручки согласно | | Отклонения, +, - |
| приемным квитанциям,  млн руб. | платежным поручениям, млн руб. |
| Январь | 303910 | 303910 | **-** |
| Февраль | 306760 | 306760 | **-** |
| Март | 313920 | 313920 | **-** |
| Апрель | 323820 | 323820 | **-** |
| Май | 341290 | 341290 | **-** |
| Июнь | 378860 | 378860 | **-** |
| Июль | 396120 | 396120 | **-** |
| Август | 373790 | 373790 | **-** |
| Сентябрь | 357540 | 357540 | **-** |
| Октябрь | 341290 | 341290 | **-** |
| Ноябрь | 316910 | 316910 | **-** |
| Декабрь | 308790 | 308790 | **-** |
| Итого | 4063000 | 4063000 | **-** |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Тщательной проверке подвергается также отражение на бухгалтерских счетах процесса реализации. Перед этим необходимо установить, по какому методу осуществляется учет выручки в организации. В МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» учетной политикой на 2004 год выручка от реализации продукции (работ, услуг) отражается по мере отгрузки продукции (выполнения работ, оказания услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов.

Изучив порядок отражения процесса реализации продукции на счетах бухгалтерского учета, было установлено, что учет реализации продукции ведется согласно Плану счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях, утвержденному постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 06.04.2004 г. № 28, на счете 90 «Реализация». При этом составляется следующая корреспонденция счетов:

- при списании продукции по плановой себестоимости:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 43 «Готовая продукция»;

- при начислении выручки за реализованную продукцию:

Дт счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кт счет 90 «Реализация»;

- при начислении налога на добавленную стоимость:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

- получен убыток от реализации:

Дт счет 99 «Прибыли и убытки»,

Кт счет 90 «Реализация»;

- получена прибыль от реализации:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 99 «Прибыли и убытки».

При проверке было установлено, что в МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» списание издержек обращения и коммерческих расходов на увеличение стоимости реализованной продукции на своей базе отражается:

Дт счет 90 «Реализация»,

Кт счет 44 «Расходы на реализацию»

Списание расходов на увеличение стоимости реализованной продукции по магазинам, лоткам, Комаровскому рынку, чужой базе отражается:

Дт счет 91 «Операционные доходы и расходы»

Кт счет 44 «Расходы на реализацию».

Хотя правильно было бы все издержки обращения и коммерческих расходы по реализованной продукции списывать на счет 90 «Реализация».

Учетные регистры – реестр ф. № 64-АПК и ведомости ф. № 62-АПК и 63-АПК – в организации не ведутся. В МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» учет процесса реализации автоматизирован: составляется ведомость, в которой отражаются все операции по движению отдельных видов продукции. Из этой ведомости записи переносятся в Главную книгу.

При проверке правильности заполнения и достоверности записей в учетных регистрах и Главной книге нарушений не обнаружено

Таким образом, в ходе проверки операций по реализации готовой продукции значительных нарушений не установлено.

2.5. Организация учета реализации готовой продукции в условиях

использования ЭВМ

Эффективность обработки учетной информации на современном этапе во многом определяется уровнем развития автоматизированных информационных систем бухгалтерского учета. В организациях АПК накоплен большой опыт использования средств вычислительной техники и связи. Внедрение автоматизированной формы бухгалтерского учета началось в 70-е гг. XX в. Однако в настоящее время процесс автоматизации управленческих служб сельскохозяйственных организаций существенно сдерживается в связи с недостатком финансовых средств, квалифицированных специалистов, наличием ряда организационных проблем. Большинство используемых прикладных программ технологически устарело. [45, с. 4]

В сельскохозяйственных организациях могут быть исполь­зованы программы «Анжелика+» (фирма «Golden Software»), «Ветразь» (фирма «Люкс Софт»), программные решения систе­мы «1С: Предприятие 7.7» и др. [11, с. 61]

На рынке программных продуктов СНГ наиболее широко используемыми являются программы системы «1С». Известно более 350 наименований отраслевых и специализированных сертифицированных решений, созданных партнерами москов­ской фирмы «1С».

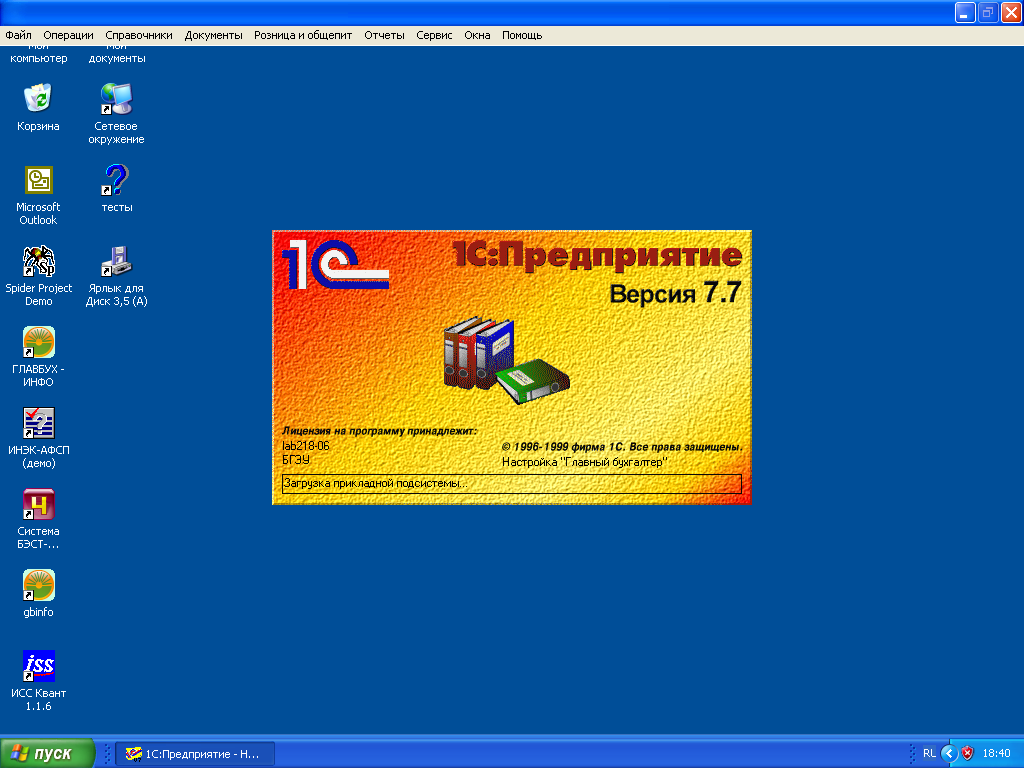
Комплекс «1С: Предприятие 7.7» является системой прикладных программ, предназначенной для автома­тизации оперативного и бухгалтерского учета средних и круп­ных предприятий различных отраслей и видов деятельности. Как универсальный инструмент он позволяет проводить ком­плексную автоматизацию практически всех участков учета, выполнять весь спектр учетных задач - от ввода первичных документов до формирования отчетности.

Массовое успешное внедрение программ системы «1С» обус­ловлено их универсальностью, масштабируемостью, гибкостью настройки, грамотной маркетинговой стратегией. Основным достоинством приложений «1С» являются полная независи­мость от разработчика и способность работать при любых изме­нениях законодательства, что особенно важно для удаленных от крупных центров сельскохозяйственных организаций. [11, с. 62]

Качество готовых прикладных решений во многом определяется не только возможностями платформы, но и уровнем профессио­нализма, с которым было выполнено изменение конфигурации.

По итогам 2004 г. в Республике Беларусь лучшей системой автоматизации бухгалтерского учета, разработанной на плат­форме «1С», является конфигурация «Главный бухгалтер» белорусской фирмы ООО «Хьюмен систем» (рис.1). Она представляет собой универсальную систему автоматизации бухгалтерского и оперативного учета организаций Республики Беларусь. [11, с. 63]

Система «Главный бухгалтер» работает более чем в 150 организациях различных масштабов, отраслей и видов деятельности, она внедрена также в сельскохозяйственных организациях Республики Беларусь (МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи»). [45, с. 6]



*Рисунок 1.* Загрузка программы «1С: Предприятие 7.7»

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

Работа с системой предусматривает два основных процесса: конфигурирование и работу пользователя. На этапе конфигури­рования выполняется разработка или модификация настройки программы в режиме «Конфигуратор». В соответствии с особен­ностями системы учета конкретного предприятия производит­ся настройка различных элементов системы, прежде всего сос­тава и структуры бухгалтерских счетов, состава, свойств и форм ввода констант, перечислений, справочников, докумен­тов, журналов документов, журналов операций и проводок, состава и алгоритмов отчетов и обработок, форм всех выходных документов.

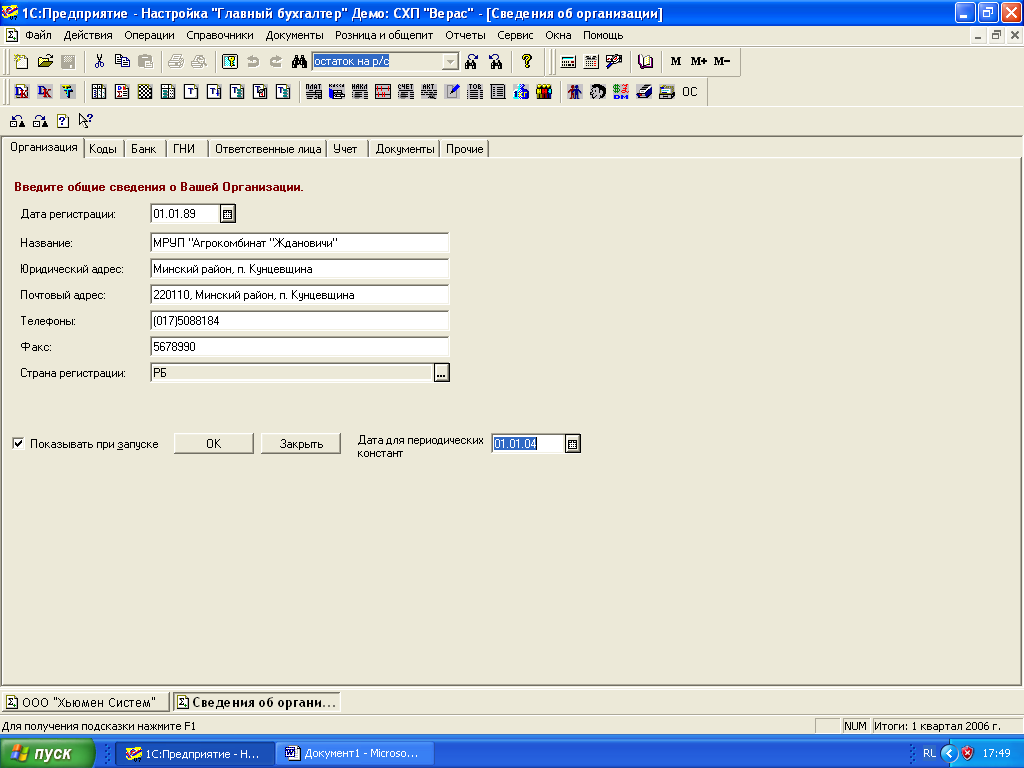
Работа пользователя происходит в основном в режиме «1С: Предприятие 7.7». Для выполнения технологических операций над объектами программы пользователи по своему усмотрению могут применять различные средства:

- инструменты окна объ­ектов;

- команды, содержащиеся в пункте меню «Действие»;

- ко­манды контекстного меню;

- комбинации клавиш.

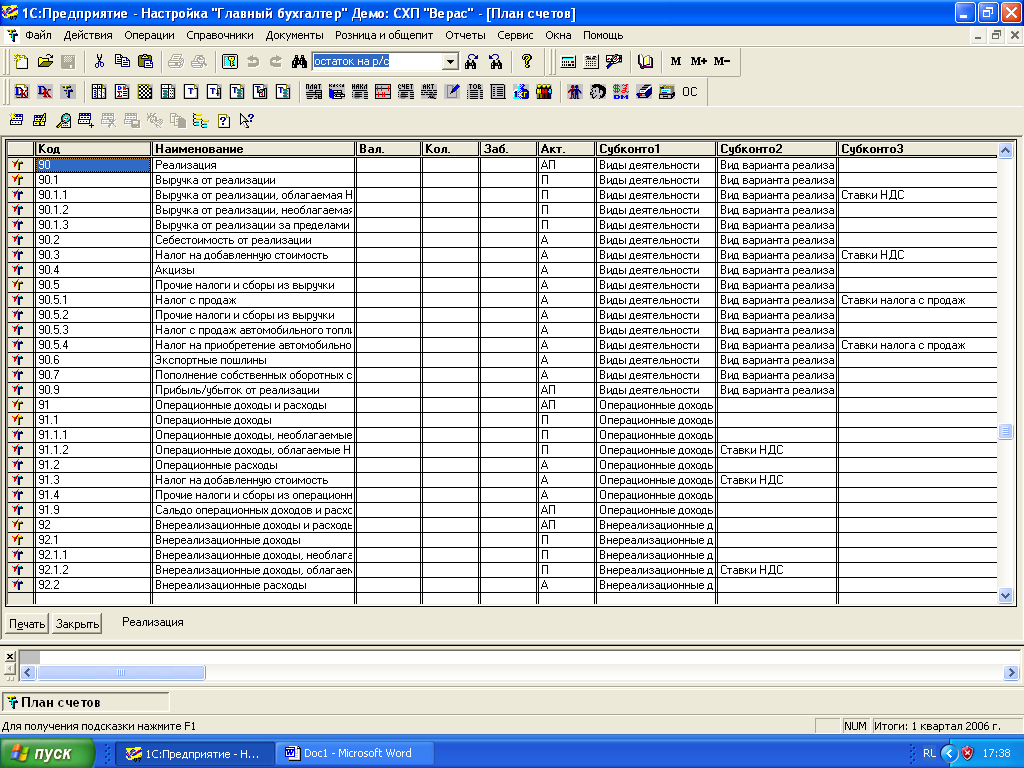


*Рисунок 2.* Ввод сведений об организации

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

В системе «Главный бухгалтер» содержится один план сче­тов для хозрасчетных организаций. Он представлен в виде спра­вочника иерархической структуры, включающего перечень счетов и субсчетов (рис. 3).

Аналитический учет является многоуровне­вым и многомерным и организуется при помощи субконто, под которым понимается объект аналитического учета.



*Рисунок 3.* План счетов

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

Хозяйственные операции могут вводиться в информацион­ную базу системы «1С: Предприятие» тремя способами:

- вручную;

- с использованием механизма типовых операций;

- с применением документов. [11, с. 63]

В системе «Главный бухгалтер» ввод основывается на заполнении электронных форм первичных документов. Электронные документы в системе «1С» предназначены как для ввода, печати и хранения первичных документов, так и для расчета и формирования проводок.

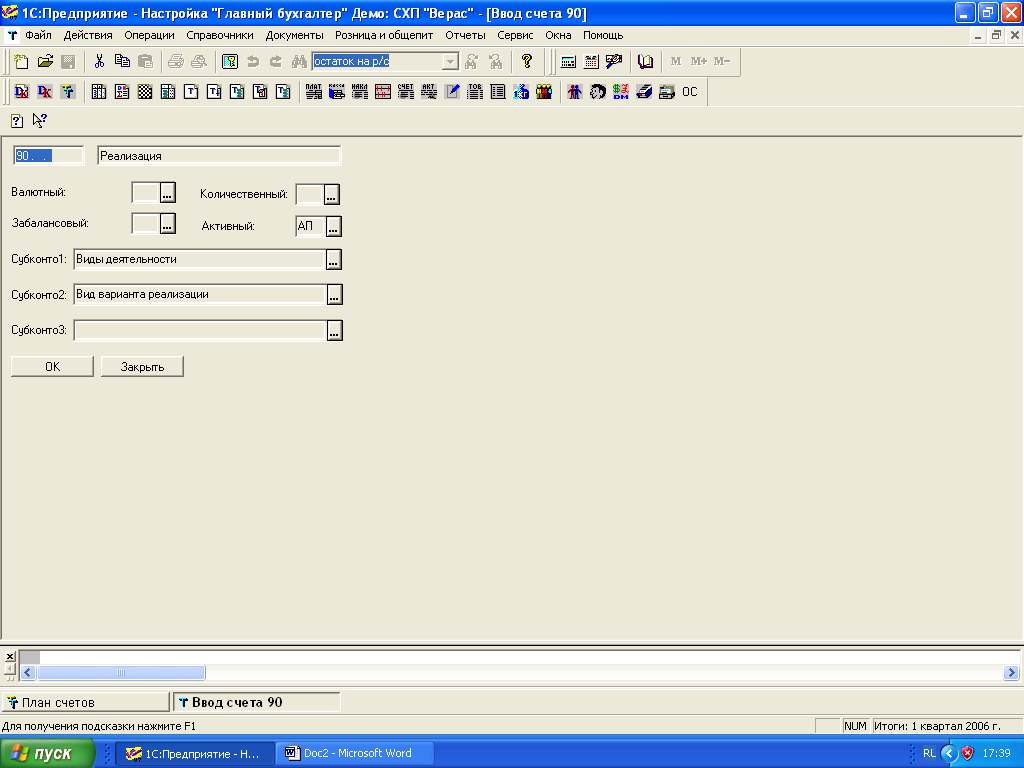
Для осуществления бухгалтерских записей по счетам на основании первичного документа достаточно правильно его заполнить, сохранить и подтвердить необходимость создания корреспонденций.

Всю итоговую информацию, рассчитанную в системе за определенный период времени, относят к отчетам. В качестве итоговой информации рассматриваются выходные документы бухгалтерского учета и экономического анализа: бухгалтерские регистры, финансовые и статистические отчеты, налоговые расчеты, справки и т.д. Название отчетов системы «1С» не идентично утвержденным документам, но позволяет охватить все многообразие их форм. [11, с. 64]

Учет готовой продукции, ее отгрузка и реализация – наиболее трудоемкая задача. Ее выполняют несколько подразделений организации, как правило, отдел сбыта и бухгалтерия. [11, с. 78].

Порядок оформления операций по реализации готовой продукции и формируемые корреспонденции счетов определяются методом признания выручки. В конфигурации «Главный бухгалтер» на этапе внедрения системы задается константа «Метод определения выручки», которая, являясь периодической, может принимать два значения: «по отгрузке» и «по оплате». [11, с. 79].

Построение системы счетов по счету «Реализация» предусматривает использование субсчетов двух уровней и ведение трехмерного аналитического учета (рис. 3).

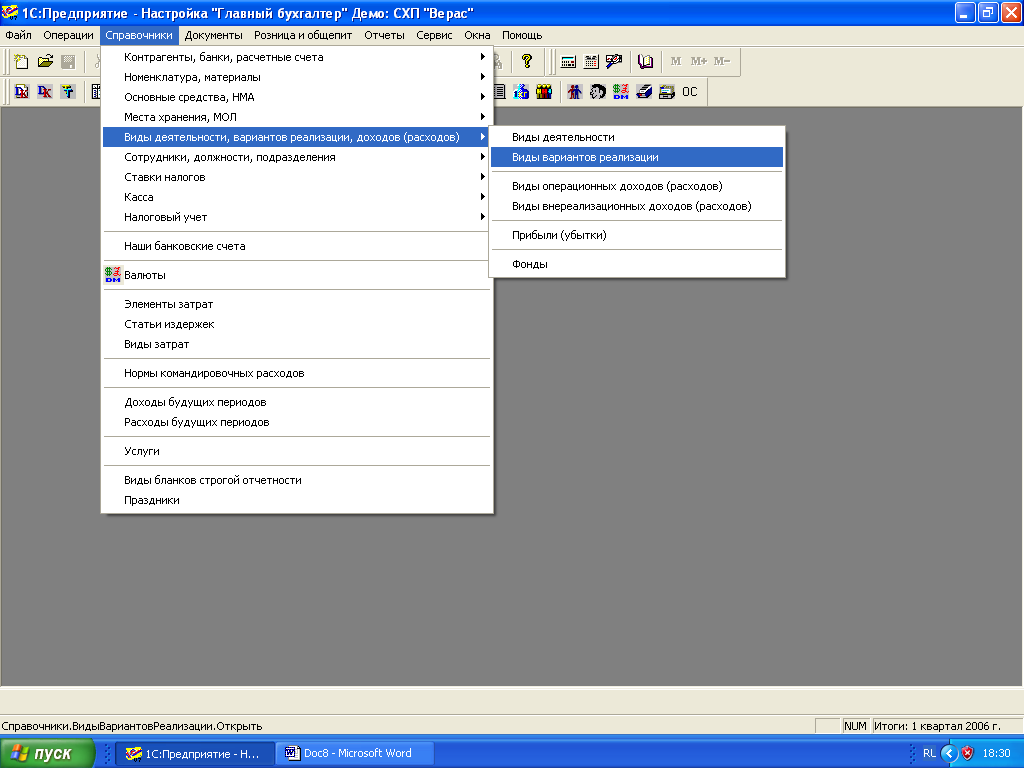


*Рисунок 4.* Ввод счета 90 «Реализация»

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

Справочник «Виды деятельности» имеет иерархическую структуру и предлагает четыре уровня для описания видов деятельности организации.

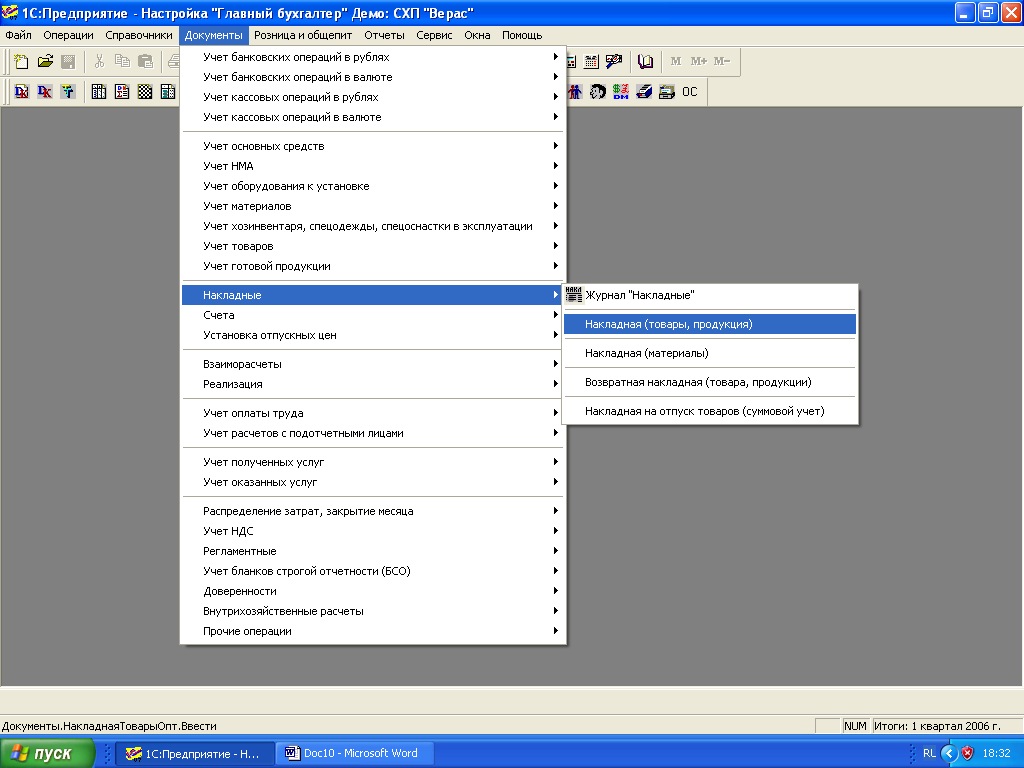
В справочнике «Вид вариантов реализации» организации АПК могут использовать позиции, кодируемые по порядковой системе: реализация государству, реализация на колхозном рынке, реализация колхозникам, работникам организации.



## *Рисунок 5.* Выбор справочника

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

В МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» реализационная политика построена на факте отгрузки, для отражения операций по отгрузке и реализации служит один документ – «Накладная» (рис. 6). В разрезе документов «Накладные» оформляются «Накладная (товары, продукция)», «Накладная (материалы)», «Возвратная накладная (товары, продукция)», «Накладная на отпуск товаров (суммовой учет)».



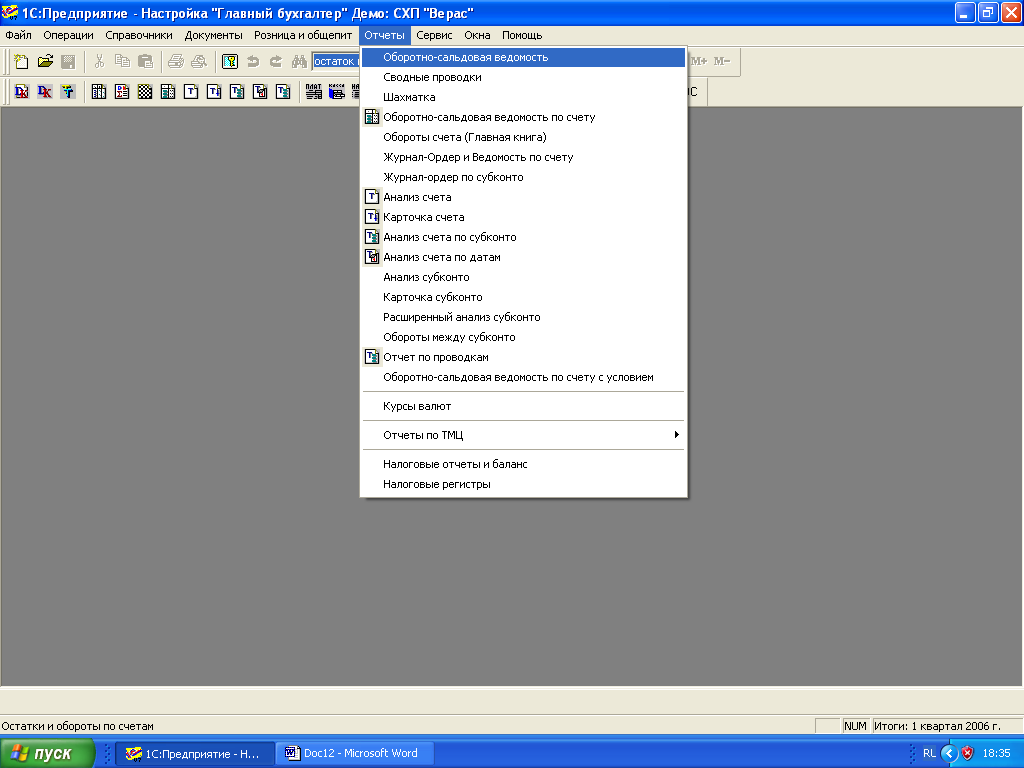
*Рисунок 6.* Выбор первичного документа

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

При вводе данных пользователь выбирает в экранных формах накладных на реализацию материальных ценностей тип накладной, вид отгрузки, цель реализации. Счета учета материальных ценностей, счета расчетов и реализации, отобранные в справочнике счетов, участвуют в автоматическом составлении корреспонденций при проведении документов. Введенные данные позволяют сформировать печатные формы 4 документов: «ТТН-1», «ТН-2», «Спецификация», «Протокол согласования отпускных цен». После процедур сохранения и проведения документы формируют записи по счетам.

В конце отчетного периода можно сформировать следующие документы:

* журнал-ордер по кредиту счета 90;
* оборотно-сальдовую ведомость по счету 90;
* журнал-ордер по субконто (формируется по счету 90 с развернутыми субконто «Виды деятельности» и (или) «Виды вариантов реализации»; предоставляет данные для заполнения ф. № 7-АПК годового отчета) [11, с. 81].



### *Рисунок 7.* Выбор отчета

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

Таким образом, применение на МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» современной компьютерной техники кардинально решает проблему формирования сведений для всех служб, отделов управления и должностных лиц, которые имеют отношение к осуществлению процессов выпуска, хранения, сбыта продукции, их учету, контролю и анализу.

3. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ

3.1. Анализ динамики, структуры и выполнения плана по объему

реализации продукции

В отличие от промышленных сельскохозяйственные предприятия, в том числе и МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи», реализуют не всю продукцию, произведенную в организации. Валовая продукция, полученная в результате процесса производства, подразделяется на две части:

* реализуемую по различным направлениям (товарную часть);
* потребляемую на внутрихозяйственные нужды (нетоварную часть).

От того, насколько рационально используется продукция собственного производства, зависит:

* во-первых, расширение отраслей растениеводства и животноводства;
* во-вторых, рост товарности производства этих отраслей и финансовые результаты предприятия.

Необходимо учесть, что повышение уровня товарности не должно происходить искусственно, за счет неполного удовлетворения потребностей организации. Хотя, в свою очередь, если в организации имеются излишние запасы продукции, то это может привести к снижению объема реализации продукции и созданию условий нерационального их использования. [44, с. 220].

При анализе использования продукции в организации необходимо рассмотреть поступление ее в отчетном году и расход, как в целом, так и по отдельным направлениям, сравнивая фактические данные с плановыми. Все это дает возможность установить, как в организации выполнен план поступления каждого вида продукции, как выполнен государственный заказ, обеспечены ли в организации необходимые запасы семян, кормов, продукции для передачи в переработку, а также выявить причины невыполнения плана и наметить пути их устранения. [23, с. 161]

В процессе анализа использования каждого вида сельскохозяйственной продукции применяется специализированная форма годового отчета № 15-АПК «Баланс продукции» (приложение Ю, Я, 1), в которой указывается:

* наличие продукции на начало года;
* поступление продукции (произведено, куплено и прочие поступления),
* расход продукции (продано, в том числе за пределы республики, на семена, фураж, подстилку животным, передача в переработку, прочие расходы на собственные нужды, естественная убыль при хранении, гибель, порча, падеж и т.д.);
* наличие на конец года.

В таблице 3.1 приведены показатели выполнения плана поступления и использования основных видов продукции растениеводства, произведенных МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» согласно данных формы № 15-АПК «Баланс продукции» (зерно, картофель, овощи) за 2004 год (приложение Ю).

*Таблица 3.1.* Анализ использования продукции растениеводства

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Зерно | | | Картофель | | | Овощи | | |
| план | факт | + ,- | план | факт | +,- | план | факт | +,- |
| Наличие на начало года | 5661 | 4975 | -686 | 1416 | 1679 | +263 | 1904 | 6614 | +4710 |
| Произведено | 10230 | 14446 | +4216 | 4040 | 6819 | +2779 | 17707 | 14160 | -3547 |
| Куплено | - | 1069 | +1069 | 131 | 320 | +189 | 102 | 102 | - |
| ИТОГО | 15891 | 20490 | +4599 | 5587 | 8818 | +3231 | 19713 | 20876 | +1163 |
| Продано всего | 6584 | 8748 | +2164 | 1845 | 1148 | -697 | 9708 | 9145 | -563 |
| в т.ч. за пределы РБ | - | - | - | 567 | 495 | -72 | 3005 | 2502 | -503 |
| Использовано на корм скоту | - | 28 | +28 | 1025 | 1510 | +485 | 2102 | 3448 | +1346 |
| Использовано на семена | 1165 | 1006 | -159 | 857 | 782 | -75 | - | - | - |
| Передано в переработку | 3150 | 4946 | +1796 | - | - | - | 55 | 46 | -9 |
| Потери при хранении | 17 | 2 | -15 | 181 | 711 | +530 | 1234 | 2708 | +1474 |
| ИТОГО | 10916 | 14730 | +3814 | 3908 | 4151 | +243 | 13099 | 15347 | +2248 |
| Наличие на конец года | 4975 | 5760 | +785 | 1679 | 4667 | +2988 | 6614 | 5529 | -1085 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из данных таблицы 3.1 видно, что по производству и закупке зерна план перевыполнен на 4216 т (41,2 %) и 1069 т (100 %) соответственно. Расходование зерна превысило запланированный показатель на 3814 т (34,9 %). Значительное перевыполнение плана наблюдается по производству картофеля – на 2779 т (68,8 %), а по производству овощей, напротив, недовыполнение плана на 3547 т (20 %). Расходование картофеля и овощей превысило запланированный показатель на 243 т (6,2 %) и 2248 т (17,2 %) соответственно. Экспорт продукции за рубеж (г. Москва) является для данной организации важным источником получения прибыли. Но в 2004 году наблюдается снижение реализации продукции за пределы республики по картофелю на 72 т (12,7 %), а по овощам на 503 т (16,7 %).

В таблице 3.2 приведены показатели выполнения плана поступления и использования основных видов продукции животноводства, согласно данным формы № 15-АПК «Баланс продукции» (мясо и молоко) (приложение Ю).

*Таблица 3.2.* Анализ использования продукции животноводства

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Мясо | | | Молоко | | |
| план | факт | +,- | план | факт | +,- |
| Наличие на начало года | - | - | - | 10 | 14 | +4 |
| Произведено | 468 | 431 | -37 | 9458 | 10069 | +611 |
| Куплено у населения | - | - | - | - | 220 | +220 |
| ИТОГО | 468 | 431 | -37 | 9468 | 10303 | +835 |
| Продано | 374 | 363 | -11 | 8727 | 9438 | +711 |
| Использовано на корм скоту и птице | - | - | - | 727 | 792 | +65 |
| Прочие расходы | - | - | - | 14 | 73 | +59 |
| ИТОГО | 374 | 363 | -11 | 9468 | 10303 | +835 |
| Наличие на конец года | 94 | 68 | -26 | - | - | - |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из данных таблицы 3.2 видно, что по производству и продаже мясной продукции наблюдается недовыполнение плана на 37 т и 11 т соответственно.

По производству и закупке молока план перевыполнен на 611 т (6,5 %) и 220 т (100 %) соответственно, а по ее использованию – на 835 т (8,8 %).

Основную долю в общих расходах продукции на внутрихозяйственные нужды занимают расходы на семена и фураж.

*Таблица 3.3.* Анализ использования зерна на семена за 2004 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | План | Факт | Отклонение, +,- |
| Посевная площадь, га | 5514 | 5488 | -26 |
| Норма высева на 1 га, кг | 211,3 | 183,3 | -28 |
| Расход зерна на семена, т | 1165 | 1006 | -159 |
| Фактор | Расчет влияния | | |
| Посевная площадь | (5488 – 5514) \* 211,3 = -5 т | | |
| Норма высева | (183,3 – 211,3) \* 5488 = -154 т | | |
| Итого | -159 т | | |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

В данной организации в 2004 году за счет уменьшения посевной площади под зерновые культуры расход зерна на семена уменьшился на 5 т (3,1 %), а за счет снижения нормы высева – на 154 т (96,9 %) (таблица 3.3).

Перерасход молока на выпойку телят в 2004 году увеличился на 45 т (69,2 %) за счет увеличения поголовья телят и на 20 т (30,8 %) за счет повышения уровня кормления (таблица 3.4).

*Таблица 3.4.* Анализ использования молока на корм за 2004 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | План | Факт | Отклонение, +,- |
| Среднегодовое поголовье, усл. гол. | 1608 | 1707 | +99 |
| Расход молока на корм: |  |  |  |
| 1 головы, т | 0,452 | 0,464 | +0,012 |
| всего поголовья | 727 | 792 | +65 |
| Фактор | Расчет влияния | | |
| Поголовье животных | (1707 – 1608) \* 0,452 = +45 т | | |
| Уровень кормления | (0,464 – 0,452) \* 1707 = +20 т | | |
| Итого | +65 т | | |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Увеличение использования молока за счет второго фактора нельзя оценить положительно и в процессе дальнейшего анализа эти данные послужат источником резерва увеличения объема реализации продукции.

При анализе данных использования сельскохозяйственной продукции особое место уделяется ее сохранности, борьбе с потерями на всем пути от производства до потребления. При должном соблюдении технологии хранения и надежном складском хозяйстве эти потери должны быть в пределах норм естественной убыли.

Из приведенных ранее данных (таблица 3.1) мы можем заметить значительное увеличение потерь при хранении по картофелю и овощам в размере 530 и 1474 т соответственно. В процессе последующего анализа эти данные будут рассмотрены как резерв получения прибыли организацией за счет увеличения объема реализации продукции.

Таким образом, в данной организации наблюдается выполнение плана по использованию продукции растениеводства и животноводства.

Важное народнохозяйственное значение имеет повышение товарности сельскохозяйственного производства. Поэтому особое внимание уделяется анализу товарности продукции. К товарной продукции относится:

* продукция, проданная государству;
* продукция, выделенная на оплату труда работников;
* возврат натуральных ссуд;
* расход по бартерным сделкам;
* реализация продукции на рынке и т.д. [23, с. 162]

Увеличение количества товарной продукции приводит к повышению денежных потоков, увеличению выручки от реализации. [44, с. 220] При этом важно выяснить, нет ли искусственного повышения уровня товарности, т.е. за счет неполного удовлетворения производственных потребностей (например, за счет сдачи всех семян и последующего их завоза со стороны и того же качества; за счет уменьшения фуражного фонда и т.д.). Экономически не оправдана и противоположная крайность – создание излишних запасов в организации, что уменьшает количество товарной продукции, сокращает денежные доходы предприятия. [23, с. 162].

В процессе анализа изучим выполнение плана уровня товарности по каждому виду продукции, по отраслям и в целом по организации. Отметим, что уровень товарности – это отношение объема реализованной продукции к объему ее производства в натуральном выражении или в сопоставимых ценах. [8, с. 312].

Для исчисления уровня товарности продукцию по отдельным видам берем в натуральном измерении, используя данные формы № 15-АПК «Баланс продукции» (приложение Ю, Я), а по отраслям и организации в целом – в стоимостном, используя данные формы № 7-АПК «Реализация продукции» (приложение Ш, Щ).

По данным, приведенным в таблице 3.5 (расчет данных показателей представлен в таблице 3.10), наблюдается перевыполнение плана по уровню товарности в отчетном 2004 году по сахарной свекле - на 11 %, по овощам - на 17,9 % , по мясу – на 5,4 % и по молоку - на 1,5 %. Недовыполнение же плана по уровню товарности в значительной степени наблюдается по картофелю – на 63,2 %, а также по зерну – на 5,9 %. Если анализировать данный показатель в целом по организации или отраслям, то продукцию необходимо брать в одинаковой стоимостной оценке (сопоставимых ценах). Так по отрасли растениеводства – недовыполнение плана на 15,1 %, а по отрасли животноводства план перевыполнен на 7,5 %. В целом по организации уровень товарности составил 70,9 %, что ниже запланированного на 7,5 %.

*Таблица 3.5.* Показатели выполнения плана по уровню товарности

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Уровень товарности, % | | Уровень выполнения плана, % | Отклонение, +, - |
| по плану | фактически |
| Зерно | 64,4 | 60,6 | 94,1 | -5,9 |
| Сахарная свекла | 90,1 | 100 | 111 | +11 |
| Картофель | 45,7 | 16,8 | 36,8 | -63,2 |
| Овощи | 54,8 | 64,6 | 117,9 | +17,9 |
| Итого по  растениеводству | 76,4 | 64,9 | 84,9 | -15,1 |
| Мясо | 79,9 | 84,2 | 105,4 | +5,4 |
| Молоко | 92,3 | 93,7 | 101,5 | +1,5 |
| Итого по  животноводству | 82,4 | 88,6 | 107,5 | +7,5 |
| Всего по агрокомбинату | 78,4 | 70,9 | 90,4 | -9,6 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Следует заметить, что в МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» есть возможности дальнейшего повышения уровня товарности за счет более рационального использования продукции на производственные нужды, т.е. экономного расходования, сокращения потерь при хранении. И, следовательно, эти возможности необходимо использовать для более эффективного хозяйствования.

В процессе последующего анализа необходимо обязательно изучить выполнение плана по рынкам сбыта продукции, по срокам реализации и по качеству реализованной продукции, т.к. от этого во многом зависят финансовые результаты организации. [38, с. 231]. Основными рынками сбыта продукции в МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» являются следующие:

* продажа государству;
* реализация на рынке;
* прочие каналы реализации (работникам организации);
* продажа за пределы республики (приложение Ю, Я, 1).

Основную часть товарной продукции организация реализует государству в порядке выполнения плана государственного заказа. Выполнение плана продажи по госзакупкам является главной задачей для каждого предприятия, так как от этого зависит обеспечение потребностей населения в продуктах питания, а промышленности – в сельскохозяйственном сырье, а также получение собственного дохода. Кроме того, часть продукции сельскохозяйственные предприятия реализуют рабочим, выдают в счет оплаты труда, отпускают на общественное питание, продают на рынке. [44, с. 220]. В таблице 3.6 приведены показатели выполнения плана по рынкам сбыта продукции.

*Таблица 3.6.* Показатели выполнения плана по рынкам сбыта продукции

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Рынки сбыта | Объем реализации, т | | Отклонение, +,- | Выполнение плана по объему реализации, % |
| план | факт |
| ЗЕРНО |  |  |  |  |
| Государству | 2741 | 4472 | +1731 | 163,2 |
| Прочим потребителям | 3635 | 3921 | +286 | 107,9 |
| Работникам организации | 208 | 355 | +147 | 170,7 |
| Итого | 6584 | 8748 | +2164 | 132,9 |
| САХАРНАЯ СВЕКЛА |  |  |  |  |
| Государству | 7945 | 10750 | +2805 | 135,9 |
| Итого | 7945 | 10750 | +2805 | 135,3 |
| КАРТОФЕЛЬ |  |  |  |  |
| За пределы республики | 567 | 495 | -72 | 87,3 |
| Прочим потребителям | 1278 | 646 | -632 | 50,5 |
| Работникам организации | - | 7 | +7 | - |
| Итого | 1845 | 1148 | -697 | 62,2 |
| ОВОЩИ |  |  |  |  |
| За пределы республики | 3005 | 2502 | -503 | 83,3 |
| Прочим потребителям | 6253 | 6180 | -73 | 98,8 |
| Работникам организации | 450 | 463 | +13 | 102,9 |
| Итого | 9708 | 9145 | -563 | 94,2 |
| МЯСО |  |  |  |  |
| Государству | 281 | 284 | +3 | 101,1 |
| Прочим потребителям | 76 | 63 | -13 | 82,9 |
| Работникам организации | 17 | 16 | -1 | 94,1 |
| Итого | 374 | 363 | -11 | 97,1 |
| МОЛОКО |  |  |  |  |
| Государству | 8676 | 9378 | +702 | 108,1 |
| Прочим потребителям | 44 | 59 | +15 | 134,1 |
| Работникам организации | 7 | 1 | -6 | 14,3 |
| Итого | 8727 | 9438 | +711 | 108,1 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из таблицы 3.6 видно, что по продаже прочим потребителям зерна и молока план перевыполнен на 7,9 % и 34,1 %, а вот по картофелю, овощам и мясу, напротив, недовыполнение плана на 49,5 %, 1,2 %, и 17,1 % соответственно. Значительное недовыполнение плана наблюдается по продаже работникам организации молока - на 85,7 % и мяса - на 5,9 %. Овощи и картофель реализуются, кроме того, за пределы республики (г. Москва), но в 2004 году по ним план не выполнен на 16,7 % и 12,7 % соответственно.

В общем, по каналам реализации план по зерну, сахарной свекле и молоку перевыполнен. Недовыполнение же плана наблюдается по картофелю (на 37,8 %), овощам (на 5,8 %) и мясу (на 2,9 %). Это говорит о возможности наличия в организации резервов повышения объемов реализации продукции за счет данного источника, а, следовательно, и увеличение размера прибыли.

Важным показателем деятельности предприятия является качество продукции. Оно оказывает большое влияние на объем реализации.

Отметим, что качество продукции – это совокупность свойств продукции, способных удовлетворять определенные потребности в соответствии с ее назначением. Количественная характеристика одного или нескольких свойств продукции, составляющих ее качество, называется показателем качества продукции.

Чем выше качество продукции, тем выше зачетная масса и цены, и наоборот, организации, которые реализуют продукцию низкого качества, много теряют в зачетной массе и, соответственно, в прибыли. Чтобы установить влияние данного фактора на объем реализации продукции государству, необходимо ее фактическую физическую массу сопоставить с зачетной и определить потери или выигрыш организации (таблица 3.21). За реализацию государству молока высокого качества выигрыш агрокомбината составил 739 тонн. По зерну и сахарной свекле потери составили 87 тонн и 1670 тонн соответственно. В процессе последующего анализа эти данные будут рассмотрены как резерв получения прибыли агрокомбинатом за счет увеличения объема реализации продукции.

* 1. Факторный анализ объема реализации продукции

Основным результирующим показателем деятельности организации является объем реализации продукции. От величины объема реализации зависят результаты финансово-хозяйственной деятельности, показатели оборачиваемости и рентабельности. По этому показателю судят о значимости предприятия на рынке. В США, например, ежегодно публикуются данные об объемах продаж 1000 крупнейших компаний. [23, с. 140].

Выполнение обязательств по реализации сельскохозяйственной продукции, в том числе и продажа ее государству, зависит как от выполнения плана валового производства любого вида продукции, так и от ее фактического использования на внутрихозяйственные нужды. Если наблюдается факт перевыполнения плана производства валовой продукции, то, естественно, должен возрасти и объем ее реализации.

В процессе анализа следует детально изучить динамику и выполнение плана реализации продукции по каждому виду, по отраслям и в целом по организации. Для этого фактические данные о реализации каждого вида продукции сравниваем с плановыми и данными прошлых лет и определяем абсолютные и относительные отклонения.

В таблице 3.7 приведены показатели выполнения плана по объему реализации основных видов продукции, по отраслям и в целом по организации.

*Таблица 3.7.* Показатели выполнения плана по объему реализации

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Объем реализации, т | | Уровень  выполнения плана, % | Отклонение, +,- |
| по плану | фактически |
| Зерно | 6584 | 8748 | 132,9 | +32,9 |
| Сахарная свекла | 7945 | 10750 | 135,3 | +35,3 |
| Картофель | 1845 | 1148 | 62,2 | -37,8 |
| Овощи | 9708 | 9145 | 94,2 | -5,8 |
| Итого по растениеводству, млн руб. | 8466 | 11154 | 131,8 | +31,8 |
| Мясо | 374 | 363 | 97,1 | -2,9 |
| Молоко | 8727 | 9438 | 108,1 | +8,1 |
| Итого по животноводству, млн руб. | 4512 | 5175 | 114,7 | +14,7 |
| Всего, млн руб. | 18600 | 27037 | 145,4 | +45,4 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из данных таблицы 3.7 мы видим, что по картофелю, овощам и мясу план реализации не выполнен на 37,8 %, 5,8 % и 2,9 % соответственно. По зерну, сахарной свекле и молоку план перевыполнен на 32,9 %, 35,3 % и 8,1 % соответственно.

Если анализировать данный показатель по отраслям и в целом по организации, то объем реализации продукции необходимо брать в стоимостном выражении. В результате получим перевыполнение плана как по отрасли растениеводства и животноводства (на 31,8 % и 14,7 % соответственно), так и в целом по агрокомбинату (на 45,4 %).

В процессе последующего анализа рассмотрим показатели динамики объема реализации основных видов продукции МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» (таблица 3.8), используя данные формы № 7-АПК «Реализация продукции» (приложение Ш, Щ, Э).

*Таблица 3.8.* Показатели динамики объема реализации продукции

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи»

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | Зерно | | | Сахарная свекла | | | Картофель | | |
| Объем реализации, т | Индекс | | Объем реализации, т | Индекс | | Объем реализации, т | Индекс | |
| базисный | цепной | базисный | цепной | базисный | цепной |
| 2001 | 2216 | - | - | 6041 | - | - | 1423 | - | - |
| 2002 | 2285 | 1,03 | 1,03 | 1175 | 0,19 | 0,19 | 387 | 0,27 | 0,27 |
| 2003 | 6584 | 2,97 | 2,88 | 7945 | 1,32 | 6,76 | 1845 | 1,3 | 4,77 |
| 2004 | 8748 | 3,95 | 1,33 | 10750 | 1,78 | 1,35 | 1148 | 0,81 | 0,62 |

*Окончание таблицы 3.8*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | Овощи | | | Мясо | | | Молоко | | |
| Объем реализации, т | Индекс | | Объем реализации, т | Индекс | | Объем реализации, т | Индекс | |
| базисный | цепной | базисный | цепной | базис-  ный | цепной |
| 2001 | 9333 | - | - | 323 | - | - | 3229 | - | - |
| 2002 | 7494 | 0,8 | 0,8 | 153 | 0,47 | 0,47 | 5189 | 1,61 | 1,61 |
| 2003 | 9708 | 1,04 | 1,3 | 374 | 1,16 | 2,44 | 8727 | 2,70 | 1,68 |
| 2004 | 9145 | 0,98 | 0,94 | 363 | 1,12 | 0,97 | 9438 | 2,92 | 1,08 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из данных таблицы 3.8 видно, что за последние 4 года наблюдается такая ситуация:

* по зерну и молоку – увеличение объемов реализации и по сравнению с базисным 2001 годом, и с предыдущими годами;
* по сахарной свекле – увеличение объемов реализации с 2002 по 2004 год, хотя в 2001 году он был значительно выше, чем в 2002 году;
* по картофелю и овощам – неустойчивость в объемах реализации, так в 2002 и 2004 годах объем реализации был очень низким и составлял по картофелю 387 и 1148 тонн, а по овощам 7494 и 9145 тонн соответственно. Хотя в базисном 2001 году он составил по картофелю 1423 тонны, а по овощам 9333 тонны. В отчетном 2004 году объем реализации по картофелю составил 1148 тонн, что составляет 81 % от базисного 2001 года и 62 % от уровня прошлого года. Что касается овощей, то объем реализации в отчетном году составил 9145 тонн, что соответствует 98 % от уровня базисного и 94 % от уровня прошлого года.

Изменение объема реализации продукции складывается под воздействием многочисленных факторов: увеличение объема производства продукции, сокращение внутрихозяйственных расходов, недопущение потерь и т.д. Важнейшими из них являются – изменение объема производства продукции и уровня товарности. Расчет влияния данных факторов можно провести любым из способов детерминированного факторного анализа.

Используя способ абсолютных разниц, проведем расчет влияния данных факторов на изменение объема реализации продукции (таблица 3.9).

Таблица 3.9 Факторный анализ выполнения плана реализации продукции

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | Объем  производства, т | | Уровень товарности, % | | Объем  реализации, т | | Изменение  объема продаж, т | | |
| общее | в т.ч. за счет: | |
| план | факт | план | факт | план | факт | объема производства | уровня товарности |
| Зерно | 10230 | 14446 | 64,4 | 60,6 | 6584 | 8748 | +2164 | +2715 | -551 |
| Сахарная свекла | 8822 | 10105 | 90,1 | 100 | 7945 | 10105 | +2160 | +1156 | +1004 |
| Картофель | 4040 | 6819 | 45,7 | 16,8 | 1845 | 1148 | -697 | +1270 | -1967 |
| Овощи | 17707 | 14160 | 54,8 | 64,6 | 9708 | 9145 | -563 | -1944 | +1381 |
| Итого по растениеводству, млн руб. | 11079 | 17198 | 76,4 | 64,9 | 8466 | 11154 | +2688 | +4675 | -1987 |
| Мясо | 468 | 431 | 79,9 | 84,2 | 374 | 363 | -11 | -30 | +19 |
| Молоко | 9458 | 10069 | 92,3 | 93,7 | 8727 | 9438 | +711 | +564 | +147 |
| Итого по животноводству, млн руб. | 5473 | 5839 | 82,4 | 88,6 | 4512 | 5175 | +663 | +302 | +361 |
| Всего,  млн руб. | 16552 | 23037 | 78,4 | 70,9 | 12978 | 16329 | +3351 | +5084 | -1733 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из таблицы 3.9 мы видим, что в отчетном 2004 году на увеличение объема реализации зерна на 2164 тонны по сравнению с планом повлияло увеличение объема производства на 2715 тонн и уменьшение уровня товарности на 551 тонну.

Объем реализации по сахарной свекле и молоку в отчетном 2004 году по сравнению с планом увеличился на 2160 и 711 тонн соответственно, на что положительно повышение объема производства и уровня товарности.

По картофелю объем реализации снизился на 697 тонн, в том числе за счет объема производства он увеличился на 1270 тонн, а за счет уровня товарности уменьшился на 1967 тонн. Объем реализации овощей снизился на 563 тонны, на что большое влияние оказало снижение объема производства на 1944 тонны, несмотря на увеличение уровня товарности на 1381 тонну.

По отраслям растениеводства и животноводства объем реализации в стоимостном выражении в отчетном 2004 году увеличился на 2688 и 663 млн руб. соответственно, на что положительно повлияло увеличение объема производства, а отрицательно – снижение уровня товарности.

В целом по организации объем реализации продукции увеличился на 3351 млн руб., в том числе за счет повышения объема производства объем реализации продукции увеличился на 5084 млн руб., а за счет снижения уровня товарности – уменьшился на 1733 млн руб. В процессе последующего анализа эти данные будут рассмотрены при подсчете резервов увеличения объема реализации продукции.

Существующая система экономических отношений главенствующую роль в укреплении экономики хозяйствования отдает ценам на сельскохозяйственную продукцию. Цена, обеспечивающая покрытие затрат на производимую продукцию, стимулирует рост объемов ее производства и получения прибыли.

Перейдем к рассмотрению факторов, влияющих на уровень среднереализационных цен. Средняя цена реализации единицы продукции определяется путем деления выручки от реализации соответствующей продукции на объем продаж данной продукции. На изменение ее уровня оказывают влияние следующие факторы:

- качество реализуемой продукции;

- рынки сбыта;

- конъюнктура рынка;

- сроки реализации;

- инфляционные процессы.

Качество товарной продукции непосредственно влияет на уровень средней цены реализации. За продукцию более высокого качества устанавливают более высокие цены, доплаты, надбавки. За низкокачественную, не сортовую продукцию производятся скидки с цены, или применяются пониженные уровни цен.

При определении степени влияния качества продукции на изменение среднереализационной цены нужно учитывать существующий порядок установления цен в зависимости от качества продукции.

По тем видам продукции, по которым цены устанавливаются в зависимости от сорта или кондиции, категории, расчет влияния качества продукции на изменение средней цены можно произвести двумя способами.

В основе первого из них лежит использование принципа цепной подстановки: сравнивается сумма выручки за общий объем фактически реализованной продукции i-го вида при ее фактическом и плановом сортовом составе. Если полученную разность разделить на общее количество фактически реализованной продукции, полученная величина отразит изменение средней цены за счет ее качества.

В данной работе будет использован второй способ, в основу которого положен прием абсолютных разниц: отклонение фактического удельного веса от планового по каждому сорту (кондиции) умножается на фактическую цену единицы продукции соответствующего сорта (кондиции) и делится на 100.

По данным расчета, произведенного в таблице 3.10, видно, что увеличение доли молока первого сорта и снижение удельного веса молока второго сорта привело к увеличению выручки от реализации на 14 млн руб., а средней цены за 1 т – на 1,6 тыс. руб.

∆Ц = ∑(Уdi1 – Уdi0)\*Цi0/100.

∆Ц = (4,3\*435) + (-4,3\*398)/100 = 1,6 тыс. руб.

## *Таблица 3.10.* Влияние качества молока на среднюю цену реализации

## МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Сорт  продукции | Цена за 1 т,  тыс. руб. | Объем реализации, т | | Структура сортов, % | | |
| план | факт | план | факт | +, - |
| Первый | 435 | 7294 | 8295 | 83,6 | 87,9 | +4,3 |
| Второй | 398 | 1433 | 1143 | 16,4 | 12,1 | -4,3 |
| Итого | 430,5 | 8727 | 9438 | 100 | 100 | - |

###### *Окончание таблицы 3.10*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Сорт  продукции | Фактический  объем продаж  при плановой сортности, т | Выручка от фактического объема продаж, млн руб. | |
| при фактической  сортности | при плановой  сортности |
| Первый | 7889 | 3608 | 3432 |
| Второй | 1549 | 455 | 617 |
| Итого | 9438 | 4063 | 4049 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

По такой же методике рассчитывается изменение средней цены реализации в зависимости от рынков сбыта продукции (таблица 3.11) и сроков реализации (таблица 3.12).

Рассмотрим отклонение среднереализационных цен от плановой их величины под влиянием изменения структуры рынков сбыта на примере зерна (таблица 3.11).

*Таблица 3.11.* Влияние рынков сбыта продукции на изменение средней

цены реализации 1 т зерна за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Рынок сбыта  продукции | Цена за 1 т, тыс. руб. | Объем реализации, т | | Структура  реализации, % | | | Изменение средней цены, руб. |
| план | факт | план | факт | +, - |
| Государству | 245 | 2741 | 4472 | 41,6 | 51,1 | +9,5 | +23275 |
| Прочим  потребителям | 149 | 3635 | 3921 | 55,2 | 44,8 | -10,4 | -15496 |
| Работникам организации | 42 | 208 | 355 | 3,2 | 4,1 | +0,9 | +378 |
| Итого | - | 6584 | 8748 | 100 | 100 | - | +8157 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Относительно реализации зерна наблюдается 51,1 – процентная его сдача государству. За счет увеличения удельного веса реализации государству цена увеличилась на 23275 руб. Планом был предусмотрен объем реализации зерна работникам предприятия размере 3,2 % от общей величины, однако по данному направлению реализация произошла на 4,1 % (увеличилась на 0,9 процентных пунктов). Сложившееся изменение в структуре определило рост среднереализационной цены зерна на 378 руб. в расчете на 1 тонну. По реализации зерна прочим потребителям, напротив, наблюдается снижение удельного веса на 10,4 процентных пунктов, в связи, с чем цена уменьшилась на 15496 руб.

Следовательно, в связи с изменением рынков сбыта продукции средний уровень цены на 1 т увеличился на 8157 руб., а сумма прибыли – на 71357 тыс. руб. (8157\*8748).

Рассмотрим отклонение среднереализационных цен от их плановой величины под влиянием сроков реализации на примере картофеля. Из данных таблицы 3.12 видно, что за счет увеличения доли реализации картофеля в зимний период средняя цена реализации увеличилась на 1425 руб. за 1 тонну, а сумма прибыли возросла на 1636 тыс. руб. (1425\*1148).

## *Таблица 3.12.* Влияние сроков реализации картофеля на средний уровень

## цены за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период  реализации | Цена за 1 т, тыс. руб. | Объем реализации, т | | Структура  реализации, % | | | Изменение средней цены, руб. |
| план | факт | план | факт | +, - |
| 01.09 – 30.11 | 175 | 1498 | 892 | 81,2 | 77,7 | -3,5 | -6125 |
| 01.12 – 28.02 | 190 | 235 | 169 | 12,7 | 14,7 | +2 | +3800 |
| 01.03 – 31.08 | 250 | 112 | 87 | 6,1 | 7,6 | +1,5 | +3750 |
| Итого | 181,2 | 1845 | 1148 | 100 | 100 | - | +1425 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

В заключение обобщаются результаты анализа по каждому виду продукции (таблица 3.13).

*Таблица 3.13.* Факторы изменения среднереализационных цен

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Фактор | Изменение средней цены реализации, руб. | | | | | |
| Зерно | Сахарная свекла | Картофель | Овощи | Мясо | Молоко |
| Качество продукции | +6240 | -8870 | -9700 | +1270 | +17300 | +1600 |
| Рынки сбыта | +8157 | +2550 | -12900 | +14890 | +12700 | +1290 |
| Сроки реализации | +5903 | -7980 | +1425 | +5340 | +5100 | +2210 |
| Повышение цен в связи с инфляцией | +35000 | +10000 | -40000 | +210000 | +340000 | +120000 |
| Итого | +55300 | -4300 | -61175 | +231500 | +375100 | +125100 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

* 1. Анализ финансовых результатов от реализации продукции, работ, услуг

Финансовые результаты предприятия характеризуются размером полученной прибыли (убытка). В этом показателе находят отражение уровень организации производства, эффективность использования ресурсов, экономические отношения между сельскохозяйственным предприятием и государством, покупателями, поставщиками и т.д. Выполнение и особенно перевыполнение плана по прибыли создает благоприятные условия для расширения производства, материального стимулирования работников, развития материально-технической базы, проведения социально-культурным мероприятий, а также увеличения отчислений в доход государства.

Следует отметить, что прибыль - это часть чистого дохода, созданного в процессе производства и реализованного в сфере обращения, которую непосредственно получает предприятие. И только после продажи продукции чистый доход принимает форму прибыли. Выражается прибыль количественно как разность между выручкой (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизного налога и других отчислений от выручки в бюджет) и полной себестоимостью реализованной продукции. Увеличение прибыли является результатом увеличения производства и повышения качества продукции, снижения ее себестоимости, роста производительности труда, улучшения использования производственных фондов. Поэтому, наряду с анализом выполнения плана реализации продукции необходимо тщательно анализировать и показатели выполнения плана получения прибыли.

Таким образом, основными задачами анализа прибыли от реализации всей продукции и отдельных ее видов являются: изучение динамики прибыли за последние 3 года, определение степени выполнения плана получения прибыли и установление размера влияния отдельных факторов на отклонение в выполнении плана.

Фактически полученная в отчетном периоде в процессе реализации прибыль может отличаться от прибыли за прошлый период или плановой в результате воздействия ряда внешних и внутренних факторов. В связи с этим при анализе важно дать оценку динамики прибыли от реализации продукции. Для этого обратимся к данным формы № 7 «Реализация продукции» за 2002, 2003 и 2004 год (приложение Ш, Щ, Э).

В таблице 3.14 приведены показатели динамики прибыли от реализации отдельных видов продукции, по отраслям и в целом по организации.

### *Таблица 3.14.* Анализ динамики прибыли от реализации продукции

### МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | Год | | | Абсолютный  прирост, млн руб. | |
| 2002 | 2003 | 2004 | базисный | цепной |
| Зерно | +68 | -184 | +284 | +216 | +468 |
| Сахарная свекла | -163 | +140 | +192 | +355 | +52 |
| Картофель | +14 | -66 | -135 | -149 | -69 |
| Овощи | +360 | +1823 | +1019 | +659 | -804 |
| Растениеводство | +244 | +1642 | +1350 | +1106 | -292 |
| Мясо | -30 | -148 | -678 | -648 | -530 |
| Молоко | -227 | -442 | +240 | +467 | +682 |
| Животноводство | -217 | -751 | -297 | -80 | -454 |
| Всего по агрокомбинату | -24 | +891 | +1053 | +1077 | +162 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Из данных таблицы 3.14 видно, что от реализации зерна в 2001 и 2003 году организация получила убыток, а в 2002 и 2004 году – прибыль. По реализации картофеля наибольший размер прибыли в 2001 году, который с каждым годом снижался и, в результате, в 2003 и 2004 году организация получила убыток. По овощам наблюдается устойчивый рост прибыли с 2001 по 2003 год, но в отчетном 2004 году прибыль от реализации овощей составила 1019 млн руб., что соответствует 60 % от уровня прошлого года.

Что касается в целом прибыли от реализации продукции, то она носит неустойчивый характер. Так, в 2002 году она составила 224 млн руб., в 2003 году наблюдается значительный рост прибыли до 1642 млн руб., а в 2004 году она составила 1350 млн руб., что соответствует 80 % от уровня прошлого года.

По реализации продукции животноводства, напротив, организация получала убытки. Причем наибольший размер убытка наблюдался в 2003 году – 751 млн руб., а в 2004 убыток уменьшился и составил 297 млн руб., что соответствует 40 % от 2003 года.

В целом по агрокомбинату прибыль от реализации продукции с каждым годом увеличивалась, несмотря, что в 2002 году был убыток. В 2004 году прибыль составила 1053 млн руб., что больше прибыли прошлого года на 20 %.

Таким образом, на рост прибыли от реализации продукции в целом по организации положительное влияние оказывает реализация продукции растениеводства, которая является прибыльной, а отрицательно – реализация продукции животноводства, которая является убыточной.

На основании данных, необходимых для проведения анализа финансовых результатов от реализации основных видов продукции, по отраслям и по агрокомбинату в целом, приведенных в таблице 3.15, определим показатели выполнения плана от реализации продукции.

*Таблица 3.15.* Исходные данные для анализа финансовых результатов от

реализации продукции за 2004 год, млн руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | План | | | По плану на фактический объем реализованной продукции | | | Факт | | |
| выручка | себестоимость | прибыль | выручка | себестоимость | прибыль | выручка | себестоимость | прибыль |
| Зерно | 913 | 1097 | -184 | 1213 | 1458 | -245 | 1697 | 1413 | +284 |
| Сахарная свекла | 500 | 360 | +140 | 677 | 487 | +190 | 630 | 438 | +192 |
| Картофель | 448 | 514 | -66 | 279 | 320 | -41 | 208 | 343 | -135 |
| Овощи | 8168 | 6345 | +1823 | 7694 | 5977 | +1717 | 9812 | 8793 | +1019 |
| Прочая | 79 | 150 | -71 | 105 | 199 | -94 | 157 | 167 | -10 |
| Растениеводство | 10108 | 8466 | +1642 | 9968 | 8441 | +1527 | 12504 | 11154 | +1350 |
| Мясо | 414 | 526 | -112 | 626 | 796 | -170 | 538 | 1216 | -678 |
| Молоко | 2665 | 3107 | -442 | 2882 | 3360 | -478 | 4063 | 3823 | +240 |
| Прочая | 682 | 879 | -197 | 865 | 1114 | -249 | 277 | 136 | +141 |
| Животноводство | 3761 | 4512 | -751 | 4373 | 5270 | -897 | 4878 | 5175 | -297 |
| Всего | 17012 | 16121 | +891 | 14341 | 13711 | +630 | 21018 | 19965 | +1053 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

## В таблице 3.16 приведены показатели выполнения плана финансовых результатов от реализации продукции за 2004 год. По данным таблицы видно, что в отчетном году организация получила наибольшую прибыль от реализации овощей в размере 1019 млн руб., но она меньше плановой на 804 млн руб. По отрасли растениеводства размер прибыли в отчетном году составил 1350 млн руб., что меньше планового на 292 млн руб. По отрасли животноводства планировался убыток в размере 751 млн руб., фактическая сумма полученного убытка на 454 млн руб. меньше планового и составила 297 млн руб. Общая сумма прибыли от реализации продукции составила 1053 млн руб., что выше планового показателя на 162 млн руб.

## *Таблица 3.16.* Показатели выполнения плана финансовых результатов от

## реализации продукции за 2004 год, млн руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Финансовый результат  (прибыль +, убыток - ) | | Отклонение,  +, - |
| план | факт |
| Зерно | -184 | +284 | +468 |
| Сахарная свекла | +140 | +192 | +52 |
| Картофель | -66 | -135 | -69 |
| Овощи | +1823 | +1019 | -804 |
| Прочая | -71 | -10 | +61 |
| Растениеводство | +1642 | +1350 | -292 |
| Мясо | -112 | -678 | -566 |
| Молоко | -442 | +240 | +682 |
| Прочая | -197 | +141 | +338 |
| Животноводство | -751 | -297 | +454 |
| Всего по агрокомбинату | +891 | +1053 | +162 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Далее мы рассмотрим, какие именно факторы вызвали данное изменение показателей финансовых результатов. Мы знаем, что на размер прибыли, полученной от реализации продукции, влияют следующие четыре фактора:

* объем реализованной продукции,
* структура реализованной продукции,
* уровень себестоимости реализованной продукции,
* среднереализационные цены.

Каждый из этих факторов, в свою очередь, является производным от целого ряда других.

Отметим, как именно влияют указанные факторы на размер прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приведет к пропорциональному увеличению прибыли. Если продукция является убыточной, то при увеличении объема ее реализации произойдет уменьшение суммы прибыли. Структура товарной продукции также может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если доля более рентабельных видов продукции увеличится в общем объеме ее реализации, то сумма прибыли возрастет, и, наоборот, при увеличении удельного веса низко рентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится.

В свою очередь себестоимость и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, и наоборот. Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает, и наоборот. [41, с. 257].

Углубляя анализ, необходимо изучить результаты реализации отдельных видов продукции, величина которых зависит от трех факторов первого порядка: объема продажи продукции (VРПi), себестоимости (Сi) и средне реализационных цен (Цi). Факторная модель прибыли от реализации отдельных видов продукции имеет вид: П = VРПi\*(Цi – Сi). [41, с. 262]. Мы использовали методику расчета влияния факторов способом абсолютных разниц (таблица 3.17).

*Таблица 3.17.* Факторный анализ прибыли от реализации отдельных видов

продукции МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | Количество реализованной продукции, тыс. руб. | | Средняя цена реализации  1 т продукции, тыс. руб. | | Себестоимость 1 т продукции, тыс. руб. | | Сумма прибыли от реализации продукции,  млн руб. | |
| план | факт | план | факт | план | факт | план | факт |
| Зерно | 6584 | 8748 | 138,7 | 194 | 166,6 | 161,5 | -184 | +284 |
| Сахарная свекла | 7945 | 10750 | 62,9 | 58,6 | 45,3 | 40,7 | +140 | +192 |
| Картофель | 1845 | 1148 | 242,8 | 181,2 | 278,6 | 298,8 | -66 | -135 |
| Овощи | 9708 | 9145 | 841,4 | 1072,9 | 653,6 | 961,5 | +1823 | +1019 |
| Мясо | 374 | 363 | 1107 | 1482,1 | 1406,4 | 3349,9 | -112 | -678 |
| Молоко | 8727 | 9438 | 305,4 | 430,5 | 356,0 | 405,1 | -442 | +240 |

*Окончание таблицы 3.17*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | Изменение суммы прибыли, млн руб. | | | |
| общее | в том числе за счет | | |
| объема  реализации | цены  реализации | себестоимости |
| Зерно | +468 | -60 | +484 | +44 |
| Сахарная свекла | +52 | +49 | -46 | +49 |
| Картоф6ель | -69 | +25 | -71 | -23 |
| Овощи | -804 | -106 | +2117 | -2815 |
| Мясо | -566 | +3 | +136 | -705 |
| Молоко | +682 | -36 | +1181 | -463 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Рассчитаем влияние факторов на изменение прибыли от реализации, например, зерна, используя способ цепной подстановки:

П0 = VРПi0\*(Цi0 – Ci0) = 6584\*(138,7 – 166,6) = -183694 тыс. руб.

Пусл1 = VРПi1\*(Цi0 – Ci0) = 8748\*(138,7 – 166,6) = -244069 тыс. руб.

Пусл2 = VРПi1\*(Цi1 – Ci0) = 8748\*(194 – 166,6) = 239695 тыс. руб.

П1= VРПi1\*(Цi1 – Ci1) = 8748\*(194 - 161,5) = 284310 тыс. руб.

∆Побщ = П1 – П0 = 284310 – (-183694) = 468004 тыс. руб.

∆Пvрп = (VРП1 - VРП0)\*(Ц0 - C0)=(8748 – 6584)\*(138, - 166,6) = -60375 тыс. руб.

∆Пц = (Ц1 – Ц0)\* VРП1 = (194 – 138,7)\*8748 = 483764 тыс. руб.

∆Пс = -(С1 – С0)\* VРП1 = -(161,5 – 166,)\* 8748 = 44615 тыс. руб.

Аналогичные расчеты проводятся по каждому виду продукции.

Из данных таблицы 3.17 видно, что по зерну план по сумме прибыли перевыполнен на 468 млн руб., на что положительно повлияло увеличение среднереализационных цен и снижение себестоимости. От реализации картофеля в 2004 году был получен убыток в размере 135 млн руб., хотя планировался убыток в размере 66 млн руб. На увеличение размера убытка повлияло снижение цены реализации и увеличение себестоимости.

Наибольший размер прибыли в 2004 году организация получила от реализации овощей в размере 1019 млн руб., хотя он ниже запланированного на 804 млн руб. На размер прибыли повлияло снижение объема реализации овощей и увеличение их себестоимости.

Наибольший убыток в 2004 году наблюдается по реализации мяса – 678 млн руб. По сравнению с прошлым годом он увеличился на 566 млн руб. в основном за счет увеличения себестоимости живой массы.

Следовательно, по основным видам продукции (зерну, сахарной свекле, овощам и молоку) в отчетном 2004 году организация получила прибыль, на что, в общем, положительно повлияло увеличение среднереализационных цен, снижение уровня себестоимости и увеличение объема реализации.

Рентабельность является одним из важнейших обобщающих показателей, используемых для экономической оценки эффективности работы предприятия. Она полнее, чем прибыль, отражает конечные результаты деятельности, так как ее величина характеризует соотношение эффекта с имеющимися в наличии или потребленными ресурсами. [51, с.29].

Проводимый комплексный и глубокий анализ показателей рентабельности позволяет изучать и оценивать эффективность деятельности организации, определить финансовую устойчивость, разработать оптимальные стратегические и тактические управленческие решения.

Методика анализа рентабельности реализованной продукции состоит в определении величины и факторов изменения рентабельности.

Для расчета уровня рентабельности товарной продукции за предыдущий и отчетный период, изучения влияния различных факторов на изменение уровня рентабельности используются следующие источники информации: ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках», (приложение Ф, Х, Ц), ф. № 7 «Реализация продукции» (приложение Ш, Щ, Э).

Рентабельность продукции (Рпр) исчисляется как отношение прибыли от реализации продукции (П) к полной ее себестоимости (С). Применение этого показателя рентабельности наиболее рационально при внутрихозяйственных аналитических расчетах, при контроле за прибыльностью (убыточностью) отдельных видов продукции, внедрение в производство новых видов продукции и снятие с производства нерентабельной продукции. Исчисляется по формуле: Рпр = П/С\*100 %.

Учитывая, что прибыль связана как с себестоимостью продукции, так и с ценой, по которой она реализуется, рентабельность продукции может быть исчислена как отношение прибыли к стоимости реализованной продукции по свободным или регулируемым ценам, т.е. к выручке от продаж (В).

Рентабельность продаж (Рп) показывает, сколько прибыли приходится на рубль реализуемой продукции: Рп = П/В\*100 %.

Рост показателя является свидетельством роста цен на продукцию при постоянных затратах на производство реализованной продукции или снижение затрат на производство при постоянных ценах. Соответственно снижение рентабельности продаж говорит о росте затрат на производство при постоянных ценах на продукцию или снижении цен на реализованную продукцию рассматриваемого предприятия, т.е. о падении спроса на нее.

Показатели рентабельности продукции и рентабельности продаж взаимосвязаны и характеризуют изменение текущих затрат на производство и реализацию как всей продукции, так и отдельных ее видов. Поэтому при планировании ассортимента производимой продукции учитывается, насколько рентабельность отдельных видов будет влиять на рентабельность всей продукции.

Весьма важно сформировать структуру производимой продукции в зависимости от изменения удельных весов продукции с большей или меньшей рентабельностью с тем, чтобы в целом повысить эффективность производства и получить дополнительные возможности увеличения прибыли.

Рентабельность производственной деятельности (Рd) рассчитывается путем отношения прибыли от реализации к сумме затрат по реализованной или произведенной продукции (З): Рd = П/З\*100 %.

Данный показатель рентабельности может рассчитываться в целом по организации, по отдельным отраслям и видам продукции. Показывает, сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля затраченного на производство и реализацию продукции. Показатель рентабельности производственной деятельности в значительной степени дублирует коэффициент рентабельности продаж, т.е. снижение значения показателя также свидетельствует о росте затрат на производство реализуемой продукции или о снижении цен на нее, с той лишь разницей, что рентабельность производственной деятельности более наглядно показывает влияние роста или снижения затрат на производство.

Теперь проанализируем рассмотренные показатели применительно к деятельности МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи», используя форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках» за 2003 и 2004 год (приложение Ф, Х).

Рентабельность продукции: Рпр = (П/С)\*100 %.

Отчетный период: Рпр = 1053/19965\*100 % = 5,3 %.

Базовый период: Рпр = 891/16121\*100 % = 5,5 %.

За анализируемый период рентабельность продукции снизилась на 0,2 процентных пункта, далее будут выявлены причины падения рентабельности продукции.

Рентабельность продаж: Рп = П/В\*100 %.

Отчетный период: Рп = 1053/21018\*100 % = 5 %.

Базовый период: Рп = 891/17012\*100 % = 5,2 %.

Рентабельность продаж за данный период уменьшилась на 0,2 процентных пункта.

Рентабельность производственной деятельности: Рd = П/З\*100 %. Совпадает с рентабельностью продукции.

Более подробно остановимся на факторном анализе рентабельности по каждому виду продукции. Уровень рентабельности отдельных видов продукции зависит от изменения среднереализационных цен и себестоимости единицы продукции:

Ri = Пi/Зi = VРПi\*(Цi – Сi)/VРПi\*Сi = (Цi – Сi)/Сi = Цi/Сi – 1. [41, с. 273].

По данным таблицы 3.17 рассчитаем влияние этих факторов на изменение уровня рентабельности на примере зерна способом цепной подстановки, используя данные ф. № 7-АПК «Реализация продукции» (приложение Ш, Щ).

R0 = (Ц0 – С0)/С0 = (138,7 - 166,6)/166,6\*100 = -16,7 %;

Rусл = (Ц1 – С0)/С0 = (194 –166,6)/166,6\*100 = 16,4 %;

R1 = (Ц1 – С1)/С1 = (194 – 161,5)/161,5 = 20,1 %.

Уровень рентабельности зерна вырос в целом на 36,8 процентных пункта (20,1-(-16,7)), в том числе за счет повышения цены – на 33,1 процентных пункта (16,4-(-16,7)), а из-за снижения себестоимости продукции уровень рентабельности повысился на 3,7 процентных пункта (20,1-16,4).

Аналогичные расчеты делаются по каждому виду товарной продукции с отражением результатов в таблице 3.18.

*Таблица 3.18.* Факторный анализ рентабельности отдельных видов

продукции МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | Средняя цена реализации,  тыс. руб. | | Себестоимость 1 т, тыс. руб. | | Рентабельность, % | | |
| план | факт | план | факт | план | условная | факт |
| Зерно | 138,7 | 194 | 166,6 | 161,5 | -16,7 | 16,4 | 20,1 |
| Сахарная свекла | 62,9 | 58,6 | 45,3 | 40,7 | 38,9 | 29,4 | 44 |
| Картофель | 242,8 | 181,2 | 278,6 | 298,8 | -12,8 | -35 | -39,4 |
| Овощи | 841,4 | 1072,9 | 653,6 | 961,5 | 28,7 | 64,2 | 11,6 |
| Мясо | 1107 | 1482,1 | 1406,4 | 3349,9 | -21,3 | 5,4 | -55,8 |
| Молоко | 305,4 | 430,5 | 356,0 | 405,1 | -14,2 | 20,9 | 6,3 |

*Окончание таблицы 3.18*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид  продукции | Изменение, % | | |
| общее | за счет | |
| цены | себестоимости |
| Зерно | +36,8 | +33,1 | +3,7 |
| Сахарная свекла | +5,1 | -9,5 | +14,6 |
| Картофель | -26,6 | -22,2 | -4,4 |
| Овощи | -17,1 | +35,5 | -52,6 |
| Мясо | -34,5 | +26,7 | -61,2 |
| Молоко | +20,5 | +35,1 | -14,6 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Данные таблицы 3.18 показывают, что наибольшее увеличение уровня рентабельности наблюдается по зерну – на 36,8 процентных пунктов. По мясу, напротив, уровень рентабельности снизился – на 34,5 процентных пунктов, в том числе за счет повышения цены увеличился - на 26,7 процентных пунктов, а за счет повышения себестоимости, напротив, снизился - на 61,2 процентных пунктов.

Методика анализа рентабельности, изложенная выше, не учитывает взаимосвязь факторов, определяющих ее уровень. По данной методике уровень рентабельности не зависит от объема продаж, так как с изменением последнего происходит равномерное увеличение прибыли и суммы затрат. С точки зрения Савицкой Г.В. и прибыль, и издержки организации не изменяются пропорционально объему реализации продукции, поскольку часть расходов постоянна.

*Таблица 3.19.* Данные для факторного анализа рентабельности отдельных

видов продукции МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Зерно | | Сахарная  свекла | | Картофель | |
| 2003 | 2004 | 2003 | 2004 | 2003 | 2004 |
| Объем реализации, т | 6584 | 8748 | 7945 | 10750 | 1845 | 1148 |
| Цена за 1 т, тыс. руб. | 138,7 | 194 | 62,9 | 58,6 | 242,8 | 181,2 |
| Себестоимость 1 т, тыс. руб. | 166,6 | 161,5 | 45,3 | 40,7 | 278,6 | 298,8 |
| В том числе  удельные переменные расходы, тыс. руб. | 108,3 | 110 | 29,4 | 27,7 | 181,1 | 203,2 |
| Сумма постоянных затрат на весь объем производства, тыс. руб. | 383847 | 450522 | 126326 | 139750 | 179888 | 109749 |

*Окончание таблицы 3.19*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Овощи | | Мясо | | Молоко | |
| 2003 | 2004 | 2003 | 2004 | 2003 | 2004 |
| Объем реализации, т | 9708 | 9145 | 374 | 363 | 8727 | 9438 |
| Цена за 1 т, тыс. руб. | 841,4 | 1072,9 | 1107 | 1482,1 | 305,4 | 430,5 |
| Себестоимость 1 т,  тыс. руб. | 653,6 | 961,5 | 1406,4 | 3349,9 | 356 | 405,1 |
| В том числе  удельные переменные расходы, тыс. руб. | 424,8 | 653,8 | 914,2 | 2277,9 | 231,4 | 275,5 |
| Сумма постоянных затрат на весь объем производства, тыс. руб. | 2221190 | 2813917 | 184083 | 389136 | 1087384 | 1223165 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

По данным таблицы 3.19 проведем факторный анализ рентабельности одного вида продукции (зерна), для чего используем следующую факторную модель:

Ri = Пi/Зi = VРПi\*(pi – bi) - Ai/VРПi\*bi + Ai;

R0 = П0/З0 = VРП0\*(p0 – b0) – A0/VРП0\*b0 + A0 =

= 6584\*(138,7-108,3) – 383847/6584\*108,3 + 383847 =

= -183693,4/1096894,2\*100 = -16,7 %;

Rусл1 = Пусл1/Зусл1 = VРП1\*(p0 – b0) – A0/VРП1\*b0 + A0 =

= 8748\*(138,7 – 108,3) – 383847/8748\*108,3 + 383847 =

= -117907,8/1331255,4\*100 = -8,8 %;

Rусл2 = Пусл2/Зусл2 = VРП1\*(p1 – b0) – A0/VРП1\*b0 + A0 =

= 8748\*(194 – 108,3) – 383847/8748\*108,3 + 383847 =

= 365856,6/1331255,4\*100 = 27,5 %;

Rусл3 = Пусл3/Зусл3 = VРП1\*(p1 – b1) – A0/VРП1\*b1 + A0 =

= 8748\*(194 – 110) – 383847/8748\*110 + 383847 =

= 350985/1346127\*100 = 26,1 %;

R1 = П1/З1 = VРП1\*(p1 – b1) – A1/VРП1\*b1 + A1 =

= 8748\*(194 – 110) – 450522/8748\*110 + 450522 =

= 284310/1412802\*100 = 20,1 %.

Приведенные данные показывают, что фактический уровень рентабельности в целом выше планового на 36,8 процентных пунктов.

∆Rобщ = 20,1 – (-16,7) = 36,8 процентных пунктов.

В том числе за счет изменения:

- объема реализованной продукции:

∆Rvрп = -8,8 – (-16,7) = 7,9 процентных пунктов;

- цены реализации:

∆Rp = 27,5 – (-8,8) = 36,3 процентных пунктов;

- удельных переменных затрат:

∆Rb = 26,1 –27,5 = -1,4 процентных пунктов;

- суммы постоянных затрат:

∆RA = 20,1 –26,1 = -6 процентных пунктов.

Сравнение полученных результатов (таблица 3.20) с данными таблицы 3.18 показывает, что они значительно различаются. В приведенной первой методике объем продаж на изменение уровня рентабельности не влияет. По данной же методике за счет увеличения объема производства и реализации продукции рентабельность увеличилась на 7,9 процентных пунктов. Это более достоверные результаты, так как они показывают взаимосвязь объема продаж, себестоимости и прибыли. [41, с. 305-306].

*Таблица 3.20.* Результаты факторного анализа рентабельности продукции

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год, %

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Фактор | Зерно | Сахарная свекла | Картофель | Овощи | Мясо | Молоко |
| Объем продаж | 7,9 | 14 | -15,2 | -2,7 | -0,8 | 2,3 |
| Цены на продукцию | 36,3 | -10,5 | -18,3 | 34,7 | 26,4 | 36,1 |
| Себестоимость  продукции | -7,4 | 1,6 | 6,9 | -49,1 | -60,1 | -17,9 |
| В том числе:  переменные затраты | -1,4 | 6,1 | -3,3 | -41 | -51,1 | -14 |
| постоянные затраты | -6 | -4,5 | 10,2 | -8,1 | -9 | -3,9 |
| Итого | 36,8 | 5,1 | -26,6 | -17,1 | -34,5 | 20,5 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Очень важным показателем для оценки финансовой устойчивости предприятия является запас финансовой устойчивости (ЗФУ).

*Таблица 3.21.* Расчет безубыточного объема продаж и запаса финансовой

устойчивости МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2003 год | 2004 год |
| Выручка от реализации за минусом НДС, млн руб. | 17012 | 21018 |
| Прибыль, млн руб. | 891 | 1053 |
| Полная себестоимость реализованной продукции, млн руб. | 16121 | 19965 |
| Сумма переменных затрат, млн руб. | 10479 | 13576 |
| Сумма постоянных затрат, млн руб. | 5642 | 6389 |
| Сумма маржи покрытия, млн руб. | 6533 | 7442 |
| Доля маржи покрытия в выручке, % | 38,4 | 35,4 |
| Безубыточный объем продаж, млн руб. | 14693 | 18048 |
| Запас финансовой устойчивости:  млн руб. | 2319 | 2970 |
| % | 13,6 | 14,1 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

ЗФУ = Выручка – Безубыточный объем продаж / Выручка \* 100.

Безубыточный объем продаж = Постоянные затраты в себестоимости реализованной продукции / Доля моржи покрытия в выручке. [41, с. 518].

Моржа покрытия = Выручка – Переменные затраты или

= Прибыль + Постоянные затраты.

Как показывает расчет (таблица 3.21), в прошлом периоде нужно было реализовать продукции на сумму 14693 млн руб., чтобы покрыть постоянные затраты. При такой выручке рентабельность равна нулю. В отчетном периоде выручка составила 17012 млн руб., что выше критической суммы на 2319 млн руб., или на 13,6 %. Это и есть запас финансовой устойчивости, или зона безубыточности предприятия. Запас финансовой устойчивости несколько увеличился, так как снизилась доля постоянных затрат в себестоимости реализованной продукции с 35 до 32 %. Запас финансовой прочности достаточно большой. Выручка может уменьшиться еще на 14,1 % и только тогда рентабельность будет равна нулю. Если же выручка станет еще ниже, то предприятие станет убыточным, будет «поедать» собственный и заемный капитал и обанкротится. Поэтому нужно постоянно следить за ЗФУ, выяснять, насколько близок или далек порог рентабельности, ниже которого не должна опускаться выручка предприятия. Это очень важный показатель для оценки финансовой устойчивости предприятия.

* 1. Резервы увеличения объема реализации продукции и

улучшения финансовых результатов

Основными источниками резервов увеличения объема реализации продукциимогут быть:

* использование резервов увеличения производства продукции;
* повышение качества товарной продукции;
* экономное использование продукции на производственные нужды;
* недопущение потерь и порчи продукции.

На основании данных работы МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за отчетный 2004 год, основных экономических показателей производственной деятельности организации нами были подсчитаны резервы повышения объема производства основных видов продукции за счет всех возможных источников (таблица 3.22, 3.23), расчет представлен в приложении 27.

*Таблица 3.22.* Резервы увеличения производства продукции

растениеводства МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи», т

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Источник резервов | Зерно | Сахарна свекла | Картофель | Овощи |
| Расширение посевной площади | 180 | 140 | 10 | 45 |
| Улучшение структуры посевов | 20 | - | - | - |
| Дополнительное внесение удобрений в почву | 350 | 290 | 40 | 90 |
| Повышение эффективности удобрений | 90 | 170 | 280 | 170 |
| Использование более урожайных сортов культур | 30 | 35 | 145 | 330 |
| Уборка урожая в оптимальные сроки (недопущение потерь при уборке урожая) | 25 | 20 | 340 | 270 |
| Другие мероприятия | 20 | 10 | 55 | 385 |
| Итого | 715 | 665 | 870 | 1290 |
| К фактическому объему производства продукции, % | 4,9 | 6,6 | 12,8 | 9,1 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

*Таблица 3.23.* Резервы увеличения производства продукции

животноводства МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи», т

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Источник резервов | Мясо | Молоко |
| Рост поголовья животных | 4 | - |
| Повышение: уровня кормления животных | 12 | 220 |
| эффективности использования кормов | 6 | 130 |
| Улучшение: породного состава стада | 3 | 30 |
| возрастного состава стада | - | 70 |
| Сокращение: яловости | - | 110 |
| падежа животных | 5 | - |
| Итого | 30 | 560 |
| К фактическому объему производства продукции, % | 7 | 5,6 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Используя эти данные, мы смогли определить резервы увеличения объема реализации продукции за счет увеличения ее производства умножением предварительно выявленного резерва повышения производства продукции (Р↑ВП) растениеводства и животноводства на возможный уровень товарности (УТв). Р↑РП = Р↑ВП\* УТв.

*Таблица 3.24.* Резерв увеличения объема реализации продукции за счет

качества товарной продукции в 2004 году

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Реализовано государству, т | | Потери (-), выигрыш (+) | |
| физическая масса | зачетная  масса | т | % |
| Зерно | 4472 | 4385 | -87 | -1,95 |
| Сахарная свекла | 10750 | 9080 | -1670 | -15,53 |
| Мясо | 284 | 284 | - | - |
| Молоко | 9378 | 10117 | +739 | +7,88 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Резервами увеличения объема реализации продукции за счет повышения качества товарной продукции считаются фактические потери в зачетной массе от продажи низкокачественной продукции (таблица 3.24). Из проведенного расчета следует, что по зерну и сахарной свекле в связи с ухудшением их качественных параметров по сравнению с нормами зачетная масса оказалась ниже фактической, физической массы, т.е. сказалось уменьшение доли реализации скота с высокой кондицией упитанности. Данные отклонения (по зерну 87 т и по сахарной свекле 1670 т) следует рассматривать как резерв увеличения объема реализации продукции за счет повышения ее качества.

Экономное использование продукции на производственные целиявляется очень важным источником резервов увеличения объема реализации. Оно включает в себя недопущение перерасхода семян на 1 га посева по сравнению с нормой высева, повышение эффективности использования кормов, предотвращение потерь продукции в процессе хранения.

Что касается эффективности использования кормов, то из таблицы 3.4 мы видим, что расход молока на выпойку телят повысился на 65 т, в том числе на выпойку одного теленка он увеличился на 0,012 т, потому что фактическое поголовье увеличилось на 99 голов. Следовательно, молоко на выпойку телят использовалось эффективно.

Следующим источником резерва увеличения реализации продукции является недопущение потерь и порчи продукции. Как видно из таблицы 3.1 МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» располагает резервом по этому источнику. По зерну он составляет 2 т, по картофелю - 711 т, по овощам – 2708 т. Следует отметить, что эти резервы (при их освоении) были бы реализованы государству, что принесло бы организации дополнительный размер прибыли. Обобщение этих резервов приведено в таблице 3.25.

*Таблица 3.25.* Обобщение резервов увеличения объема реализации

продукции МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 г.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Источник резервов | Зерно | Сахарная свекла | Картофель | Овощи | Мясо | Молоко |
| 1. Увеличение объема производства, т | 715 | 665 | 870 | 1290 | 30 | 560 |
| 2. Повышение качества товарной продукции, т | 87 | 1670 | - | - | - | - |
| 3. Экономное использование на внутрихозяйственные нужды, т | - | - | - | - | - | 65 |
| 4. Недопущение потерь и порчи продукции, т | 2 | - | 711 | 2708 | - | - |
| ИТОГО | 804 | 2335 | 1581 | 3998 | 30 | 625 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Если агрокомбинат освоит выявленные резервы, то это даст ему возможность увеличить объем реализации продукции и повысить уровень товарности.

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду товарной продукции. Их основными источниками являются:

* увеличение объема реализации продукции,
* снижение ее себестоимости,
* повышение качества товарной продукции,
* реализация ее на более выгодных рынках сбыта и т. д. (рис. 8).

Снижение себестоимости товарной продукции

Увеличение объема реализации продукции

Повышение цен

Реализация в болееоптимальные сроки

Поиск более выгодных рынков сбыта

Повышение качества товарной продукции

*Рисунок 8.* Структурно-логическая схема поиска резервов увеличения

прибыли от реализации продукции

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

## *Таблица 3.26.* Резервы роста прибыли за счет увеличения объема

## реализации продукции в 2004 году

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Резерв увеличения объема реализации, т | Фактическая сумма прибыли на 1 т продукции, тыс. руб. | Резерв увеличения суммы прибыли, тыс. руб. |
| Зерно | 804 | 32,5 | 26130 |
| Сахарная свекла | 2335 | 17,9 | 41797 |
| Овощи | 3998 | 111,4 | 445377 |
| Молоко | 625 | 25,4 | 15875 |
| ИТОГО | - | - | 529179 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Для определения резервов роста прибыли за счет увеличения объема реализации продукции (таблица 3.26) необходимо выявленный ранее резерв роста объема реализации продукции умножить на фактическую прибыль в расчете на единицу продукции соответствующего вида.

Одним из факторов, способствующим увеличению получаемой прибыли, является снижение ее себестоимости. Для подсчета величины данного резерва используется следующая формула:

Р↓С = Св – Сф = (Зф - Р↓З + ЗД) / (VВПф + Р↑VВП) – Зф /VВПф,

где Зф - фактические затраты на производство продукции;

Р↓З - резерв сокращения затрат на освоение резерва увеличения производства продукции;

ЗД - дополнительные затраты на освоение резервов увеличения производства продукции;

VВПф - фактический объем производства продукции;

Р↑VВП - резерв увеличения производства продукции. [41, с. 232].

Резервы сокращения затрат выявляются по каждой статье расходов за счет конкретных организационно – технических мероприятий (внедрение новой, более прогрессивной техники и технологии производства, улучшение организации труда и др.), которые будут способствовать экономии заработной платы, снижению материалоемкости, энергоемкости, фондоемкости.

Подсчет резервов увеличения прибыли за счет снижения себестоимости товарной продукции осуществляется следующим образом: предварительно выявленный резерв снижения себестоимости каждого вида продукции умножается на возможный объем ее продаж с учетом резервов его роста. Исходя из предварительно проведенных расчетов определения резерва снижения себестоимости отдельных видов продукции мы обнаружили, что в организации имеются довольно значительные резервы ее снижения (таблица 3.27).

*Таблица 3.27.* Резервы увеличения суммы прибыли за счет снижения

себестоимости продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Резерв снижения себестоимости 1 т продукции, руб. | Возможный  объем реализации продукции, т | Резерв увеличения суммы прибыли, тыс. руб. |
| Зерно | 510 | 8748 | 4460 |
| Сахарная свекла | 230 | 10750 | 2470 |
| Картофель | 850 | 1845 | 1570 |
| Овощи | 2230 | 9708 | 21650 |
| Мясо | 8560 | 374 | 3200 |
| Молоко | 430 | 9438 | 4060 |
| ИТОГО | - | - | 37410 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Существенным резервом роста прибыли является улучшение качества продукции. Он определяется следующим образом: изменение удельного веса каждого сорта (кондиции) умножается на отпускную цену соответствующего сорта, результаты суммируются и полученное изменение средней цены умножается на возможный объем реализации продукции. [41, с. 281].

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» получит дополнительную прибыль в размере 17952 тыс. руб., если использует резерв повышения качества товарной продукции, т.к. в связи с увеличением удельного веса реализации скота высшей и средней и сокращением ниже средней и тощей категории упитанности средняя цена реализации возрастет на 48 тыс. руб. за 1тонну (таблица 3.28).

Р↑П = +48 тыс. руб. \* 374 т = 17952 тыс. руб.

*Таблица 3.28.* Резервы роста прибыли за счет повышения упитанности

крупного рогатого скота в 2004 году

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Категория  упитанности животных | Закупочная цена за 1 т, тыс. руб. | Структура, % | | | Изменение средней цены реализации, тыс. руб. |
| факт | план | +,- |
| Высшая | 1500 | 70 | 90 | +20 | +300 |
| Средняя | 1400 | 20 | 10 | -10 | -140 |
| Ниже средней | 1200 | 8 | - | -8 | -96 |
| Тощая | 800 | 2 | - | -2 | -16 |
| ИТОГО | - | 100 | 100 | - | +48 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

В заключение анализа необходимо обобщить все выявленные резервы роста прибыли (таблица 3.29).

## *Таблица 3.29.* Обобщение резервов увеличения суммы прибыли МРУП

## «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Источник  резервов | Вид продукции, тыс. руб. | | | | | | Всего |
| Зерно | Сахарная свекла | Картофель | Овощи | Мясо | Молоко |
| Увеличение объема продаж | 26130 | 41797 | - | 445377 | - | 15875 | 529179 |
| Снижение себестоимости продукции | 4460 | 2470 | 1570 | 21650 | 3200 | 4060 | 37410 |
| Повышение качества продукции | 16890 | 10540 | 28760 | 45890 | 17952 | 31820 | 151852 |
| ИТОГО | 47480 | 54807 | 30330 | 512917 | 21152 | 51755 | 718441 |

П р и м е ч а н и е . Источник: собственная разработка

Для улучшения своего экономического положения МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» должен постараться использовать все выявленные в данной работе резервы.

Следует заметить, что если МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» сможет использовать все выявленные нами резервы увеличения прибыли от реализации продукции (работ, услуг), организация сможет в значительно улучшить свое финансовое состояние.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Основную часть объема товарной продукции организации составляет готовая продукция, а также выполненные работы, предоставленные услуги при условии их сдачи заказчикам.

Основной формой реализации продукции, произведенной организацией, выступают государственные закупки, осуществляемые соответствующими заготовительными организациями по договорам с организацией. С МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» работают такие заготовительные организации как КПУП «ГМЗ № 2», КПУП «ГМЗ № 3», Минский мясокомбинат, Барановичский мясокомбинат, ОДО «Тарасово».

2. В учетной политике МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» отражено, что методом реализации является момент передачи (отгрузки) покупателю продукции. Что же касается оценки реализуемой продукции, то в данной организации применяются закупочные, договорные (свободные) и среднереализационные цены.

3. В соответствии с Уставом предприятия основным видом хозяйственной деятельности МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» является производство и реализация продукции растениеводства и животноводства. В целом можно сказать, что в данной организации создан необходимый практический потенциал, при использовании которого существует реальная возможность наращивания производства за счет расширения земельных площадей, увеличения поголовья животных, роста продуктивности животных и урожайности культур.

4. В данной организации договора на реализацию продукции заключает коммерческий отдел под непосредственным руководством коммерческого директора. На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» заключаются договора купли-продажи, а также такие виды договоров как договор поставки и договор контрактации. Четкое исполнение организацией своих обязательств по заключенным договорам имеет важное значение прежде всего для самой организации, повышает ее авторитет как заслуживающей доверия клиента, содействует ее устойчивой работе в условиях рынка, укрепляет платежеспособность, позволяет своевременно выполнять обязательства перед бюджетом по налоговым платежам, перед поставщиками, членами трудового коллектива, другими контрагентами.

5. На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» все операции по реализации продукции оформляются следующими первичными документами: товарно-транспортные накладные, товарные накладные на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей, квитанции об оплате, отчеты по поставкам продукции в г. Москву. Причем применяется два вида товарно-транспортных накладных: типовые и специализированные. При отгрузке продукции, выполнении работ и оказании услуг большую роль играет своевременное и правильное оформление всех вышеперечисленных документов.

6. МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» несет многочисленные расходы, связанные с реализацией: оплата труда с отчислениями на социальные нужды, амортизация основных средств и нематериальных активов, транспортные расходы, расходы на рекламу и другие. В данной организации расходы на реализацию признаются одновременно с признанием выручки от реализации продукции. При переходе на типовой план счетов данная организация для учета расходов, связанных с реализацией продукции (работ, услуг), использует счет 44 «Расходы на реализацию». Ежемесячно эти расходы списываются частично в дебет счета 90 «Реализация» или в дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы». Для отражения этих операций составляется таблица произвольной формы по издержкам на реализацию, а также расчет этих издержек и их списание.

7. На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» синтетический учет по счету 90 «Реализация» ведется в Журнале-ордере № 11-АПК. Он составляется ежемесячно в виде таблицы произвольной формы.

В Журнале-ордере № 11-АПК отражается выручка от реализации продукции (кредит счета 90 «Реализация») по разным каналам реализации. На основании данного Журнала-ордера составляется еще один Журнал-ордер № 11-АПК, в котором отражаются общие суммы по кредиту счета 90 «Реализация» и дебету соответствующих счетов.

8. В ходе проверки операций по реализации готовой продукции значительных нарушений не установлено.

9. На МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» внедрена система «Главный бухгалтер».

10. В результате написания дипломной работы было изучено выполнения плана по объему реализованной продукции, проведен факторный анализ прибыли от реализации, среднереализационных цен, уровня рентабельности и выявлены резервы увеличения объема реализации и прибыли.

По итогам проведенного анализа в организации выявлено, что не выполнен план реализации по картофелю, овощам и мясу, на что повлияло сокращение объемов производства. По этим видам продукции (кроме овощей) за 2004 год был получен убыток. В значительной степени на это повлияло превышение себестоимости продукции над выручкой от реализации продукции.

11. Прибыль и рентабельность относятся к наиболее важным обобщающим показателям, с помощью которых оценивается эффективность общественного производства. Их величина зависит от производственной, сбытовой, снабженческой и финансовой деятельности организации, т.е. в них синтезируются все стороны работы предприятия. В комплексе мер по повышению эффективности производства и реализации предусматривается коренным образом изменить подход к оценке деятельности организации, положив в основу размер реализованной продукции, прибыль и рентабельность.

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» за 2004 год была получена выручка от реализации продукции 21018 млн руб. Себестоимость реализованной продукции составила 19965 млн руб. Организацией в 2004 году была получена прибыль от реализации продукции в размере 1053 млн руб.

12. Практика показывает, что во всех организациях, в т. ч. и МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» имеют место большие неиспользуемые внутрихозяйственные возможности (резервы) повышения эффективности производства. С одной стороны, они обусловлены явными потерями, объем которых может быть установлен по данным бухгалтерского учета, с другой, - не использованием возможностей, представляемых научно – техническим прогрессом и передовым опытом, т.е. носят скрытый характер. Расчеты показывают, что освоение этих резервов обеспечивает существенный прирост эффективности производства при неизменных затратах труда и средств.

В ходе анализа были рассчитаны резервы увеличения объема производства и реализации продукции по каждому виду отдельно, а также резерв увеличения прибыли за счет этих факторов. Общая сумма резерва увеличения прибыли составила 718,4 млн руб. При использовании резерва снижения себестоимости организация сможет дополнительно получить прибыль в размере 37,4 млн руб., при увеличении объема реализации – 529,2 млн руб., а при повышении качества товарной продукции – 151,8 млн руб.

МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» необходимо использовать все выявленные нами резервы, тогда организация сможет в значительной степени увеличить прибыль (покрыть убытки) по каждому виду продукции и, следовательно, увеличить свою прибыльность.

Таким образом, можно сделать вывод, что МРУП «Агрокомбинат «Ждановичи» имеет достаточный объем ресурсов, чтобы самостоятельно обеспечить нормальное функционирование, рентабельность, платежеспособность и конкурентоспособность.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Автоматизация учета, анализа и аудита: Учебное пособие / Головкова Е.А., Прохорова Т.В., Шиманский К.А. Мн.: ООО «Мисанта», 2001. 220 с.

2. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. 3-е издание, перераб. и допол. М.: Издательство «Дело и сервис», 2003. 464 с.

3. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. 464 с.: ил.

4. Аудит: Учебник / Под ред. В.И. Подольского. М.: Экономистъ, 2004. 494 с.

5. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др.; Под ред. Проф. В.И. Подольского. 2-е изд., перепаб. и дополн. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 655 с.

6. Аудит и ревизия: Учебник / Г.М. Пупко. Мн.: Книжный Дом; Мисанта, 2005. 512 с.

7. Аудит предприяти. Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности предприятий.: Учебн. пособие / Г.Б. Полисюк, Ю.Д. Кузьмина, Г.И. Сухонова; М. «Экзамен», 2001. 52 с.

8. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2001. 384.: ил.

9. Бугаев А.В. О методе определения выручки от реализации продукции. // Налоговый вестник, 2000. № 20. С. 22-28.

10. Бухгалтерский учет: Учебник, 2-е изд., испр. и доп. / И.Е. Тишков, А.И. Балдинова, Т.Н. Дементей и др.; Под общ. ред. И.Е. Тишкова, А.И. Прищепы. Мн.: Выш. шк., 1996. 687 с.

11. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: Учебник / А.П. Михалкевич, П.Я. Папковская, С.К. Маталыцкая и др.; Под общ. ред. А.П. Михалкевича. 3-е изд., перераб. и доп. Мн.: БГЭУ, 2004. 687 с.

12. Бухгалтерский учет и аудит. И.Т. Шахбазова. Мн.: ТетраСистемс, 2002. 256 с.

13. Бухгалтерский учет и аудит в АПК: учебник для студентов экономических специальностей с.-х. Вузов / Л.И. Стешиц. Мн.: «ИВЦ Минфина», 2005. 537 с.: ил.

14. Гражданский кодекс Республики Беларусь с комментарием и обзором практики хозяйственных судов / Под общ. ред. В.С. Каменкова. Мн.: Дикта, 2004. 1136 с.

15. Ермолович Л.Л., Сивчик Л.Г., Толкач Г.В., Щитникова И.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие / Под общ. ред. Л.Л. Ермолович. Мн.: Интерпрессервис; Экоперспектива, 2001. 576 с.

16. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994 г. № 3321-X׀׀ (в редакции Закона Республики Беларусь «О внесении изменений и дополнений в Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 25.06.2001 г. № 42-3).

17. Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» от 08.11.1994 № 3373-X׀׀ (в редакции Закона Республики Беларусь «О внесении изменений и дополнений в Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» в от 18.12.2002 г. № 164-34).

18. Информационные технологии для предприятия: Учеб. Пособие / В.Н. Гулин. Мн.: БГЭУ, 2003. 88 с.

19. Кондакова Н. Переход на Типовой план счетов – 2004: особенности отражения реализации продукции (работ, услуг), товаров. // Главный бухгалтер, 2003. № 41. С. 54-57.

20. Коротков В.А. О проблемах рынка продукции сельскохозяйственных предприятий. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2000. № 12. С. 47-49.

21. Ладутько Н.И. Учет продукции, работ, услуг и их реализации. Мн.: Навука и тэхніка, 1994. 72 с.

22. Левкович О. Учет реализации // Национальный бухгалтерский учет, 2004. № 1. С. 4-19.

23. Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово – экономической деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П. Любушина. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. 471 с.

24. Организация системы сбыта сельскохозяйственной продукции. Учебное пособие / Под общей редакцией З.М. Ильиной, П.В. Лещиловского, И.В. Бохонко. Мн.: БГЭУ Пинский филиал, 2001. 180 с.

25. Основы организации бухгалтерского учета и аудита: Учебно-практическое пособие / Н.В. Мартынов Мн.: БГЭУ, 2003. 88 с.

26. Папковская П.Я. Теория бухгалтерского учета: учеб. Мн.: Информпресс, 2005. 236 с.

27. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1.4.1. Бухгалтерский финансовый учет. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2002. 480 с.

28. План счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Мн.: ООО «Информпресс», 2004. 244 с.

29. Порядок заполнения, применения, учета и хранения бланков товарно-транспортных и товарных накладных, приемных квитанций на предприятиях и организациях Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь / И. Власенко // Сельское хозяйство (Приложение к журналу «Главный бухгалтер»), 2001. № 3. С. 47 – 52. Окончание. Начало: № 2.

30. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 01.04.02 г. № 8 «Об утверждении специализированных форм товарно-транспортных, товарных накладных и приемных квитанций».

31. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.05.2001 г. № 53 «Об утверждении бланков товарно-транспортных накладных формы ТТН-1, товарной накладной на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей формы ТН-2 и инструкций по их заполнению».

32. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17.04.2002 г. № 62. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (в ред. 12.11. 2003 г. № 152).

33. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2003 г. № 181 (рег. № 8/10451 от 21.01.2004 г.). Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету «Доходы организации».

34. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2003 г. № 182 (рег. № 8/10452 от 21.01.2004 г.). Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету «Расходы организации».

35. Пястолов С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. 2-е изд., стереотип. М.: Издательский центр «Академия»; Мастерство, 2002. 336 с.

36. Ревизия и аудит: Учебный комплекс / В.А. Хмельницкий. Мн.: Книжный дом, 2005. 480 с.: ил.

37. Ревизия и контроль: Учебное пособие / Под ред. Проф. М.В. Мельник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. 520с.

38. Русак Н.А., Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования: справочное пособие. Мн.: Выш. школа, 1997. 309с.

39. Рынки продуктов и сельскохозяйственного сырья / Под редакцией доктора экономических наук, профессора, члена-корреспондента Национальной академии наук З.М. Ильиной. Мн.: Институт аграрной экономики НАН Беларуси, 2004. 320 с.

40. Савицкая Г.В. Анализ производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий: Учеб. пособие / Г.В. Савицкая, А.А. Мисуно, И.В. Мисевич. Мн.: Ураджай, 1987. 287 с.

41. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учеб. / Г.В. Савицкая. 4-е изд., испр. и доп. Мн.: Новое знание, 2004. 736с. (Экономическое образование).

42. Савицкая Г.В., Мисуно А.А. Резервы повышения эффективности сельскохозяйственного производства: методика выявления и подсчета. Мн.: Ураджай, 1990. 181 с.

43. Скамай Л. Анализ рентабельности предприятия // РИСК, 2002. №1. С. 77-82.

44. Смекалов П.В., Ораевская Г.А. Анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий.: Учебник. М.: Финансы и статистика, 1991. 304 с.: ил.

45. Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации. Учет в системе «Главный бухгалтер»: Учеб.-метод. пособие / Т.В. Прохорова. Мн.: БГЭУ, 2004. 87 с.

46. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета. 3-е изд., доп. Мн.: ООО «Информпресс», 2004. 232 с.

47. Учет и аудит на государственных унитарных предприятиях: Учебное пособие / Бабченко Т.Н., Нитецкий В.В., Абдуллаев И.А. и др. М.: Дело, 2004. 672 с.

48. Учет реализации готовой продукции / Н. Лесневская // Консультант бухгалтера, 2001. № 23. С. 3 – 10.

49. Учет реализации молока / А.С. Федоркевич // Главный Бухгалтер. Сельское хозяйство, 2003. № 3. С. 46 – 52.

50. Финансовый контроль и аудит: Учебное пособие / М.С. Шидловская. Мн.: Высшая школа, 2001. 495 с.

51. Чернобривец А.С. Анализ показателей рентабельности предприятия // Экономика. Финансы. Управление, 2005. №2. С. 29-34.

52. Шеремед А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. 4-е издание, перераб. и допол. М.: ИНФРА-М, 2003. 410 с. (серия «Высшее образование»).

53. Экономический анализ: Учеб. / Г.В. Савицкая. 9-е изд., испр. М.: Новое знание, 2004. 640 с. (Экономическое образование).