Содержание

Введение

Глава 1. Теоретико-методологические подходы к учету готовой продукции и расчетов с покупателями и заказчиками

1.1 Сущность, нормативное регулирование и задачи учета готовой продукции на предприятии

1. 2 Теоретические аспекты учета расчетов с покупателями и заказчиками в организации

1.3 Особенности учета выпуска и реализации готовой продукции в птицеводстве

Глава 2. Действующая практика учета выпуска готовой продукции в ООО «Рудничное»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Рудничное»

2.2 Калькулирование затрат на выпуск готовой продукции в ООО «Рудничное»

2.3 Учет выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Рудничное»

Глава 3. Анализ выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годы

3.1 Анализ выпуска готовой продукции ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годы

3.2 Анализ расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годы

3.3 Выводы и предложения по совершенствованию выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное»

Заключение

Список использованных источников

Введение

Современный этап развития агропромышленного комплекса России характеризуется ужесточением конкуренции во всех секторах рынка сельскохозяйственной продукции. Зарубежный и отечественный опыт подтверждает, что промышленное птицеводство является той отраслью, за счет которой можно в короткие сроки увеличить производство крайне нужной стране продукции и повысить уровень продовольственного обеспечения населения высококачественным белком животного происхождения. Высокая экономичность производства мяса птицы, которое обходится значительно дешевле производства говядины, свинины или баранины, и требует при этом меньшего расхода кормов, энергии и затрат рабочей силы, обеспечивает целесообразность дальнейшего развития птицеводства в стране.

Сохранение конкурентоспособности предприятий птицеводческой отрасли становится одним из приоритетных направлений развития агропромышленного производства, основой обеспечения продовольственной безопасности страны. Это особенно важно для России в период вступления во Всемирную торговую организацию. Используемые в настоящее время в сельскохозяйственном производстве методики информационного обеспечения процесса управления зачастую не в состоянии предоставить достоверные данные о состоянии производства и не рассчитаны на высокую оперативность, так как базируются на системе бухгалтерского финансового учета. В данном контексте, проблема оперативного обеспечения руководящего персонала достоверной управленческой информацией является одной из основных на пути повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Предприятия постоянно ведут расчеты с поставщиками за приобретенные у них основные средства, сырье, материалы и другие товарно-материальные ценности и оказанные услуги; с покупателями - за купленные ими товары; с заказчиками - за выполненные работы и оказанные услуги.

В условиях нестабильной рыночной экономики риск неоплаты или несвоевременной оплаты счетов увеличивается, это приводит к появлению дебиторской и кредиторской задолженности. Часть этой задолженности в процессе финансово - хозяйственной деятельности неизбежна и должна находиться в рамках допустимых значений [23,с.39].

От состояния этих расчетов во многом зависит платежеспособность организации, ее финансовое положение и инвестиционная привлекательность. Уверенность в достоверности показателей отчетности о состоянии расчетов с покупателями и заказчиками необходима всем пользователям отчетности. Поэтому аналитик должен особенно тщательно проверять состояние расчетных операций с покупателями и заказчиками.

С учетом этого была выбрана тема дипломной работы: "Организация учета выпуска готовых изделий (работ, услуг) и расчетов с покупателями".

Целью исследования является разработка теоретических положений, методических основ и практических рекомендаций по формированию системы учета выпуска готовых изделий (работ, услуг) и расчетов с покупателями в птицеводстве.

В соответствии с поставленной целью исследования определены следующие задачи:

изучить сущность, нормативное регулирование и задачи учета готовой продукции на предприятии;

рассмотреть теоретические аспекты учета расчетов с покупателями и заказчиками в организации;

проанализировать учет расчетов с покупателями в ООО «Рудничное»;

произвести анализ выпуска готовой продукции в ООО «Рудничное»;

изучить теоретико-методические основы учета выпуска готовых изделий (работ, услуг) и расчетов с покупателями в птицеводстве;

выявить особенности проведения внутреннего контроля готовой продукции и расчетов с покупателями и заказчиками;

рассмотреть калькулирование затрат на выпуск готовой продукции в ООО «Рудничное»;

изучить учет выпуска и расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Рудничное»;

разработать выводы и предложения по совершенствованию учета и контроля выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное».

В качестве теоретического материала послужившего для написания работы, были использованы основные нормативные и законодательные акты, регламентирующие учет готовой продукции на предприятии и учет расчетов с покупателями и заказчиками, действующие на территории РФ.

Для написания выпускной квалификационной работы использовались труды российских и зарубежных авторов: Богатой И.Н., Бодиной Н.Н., Бодина И.Н., Бычковой С.М., Джикия К.А., Зубковой Т.В., Кондракова Н.П., Мартемьяновой Е.И., Пизенгольца М.З., Савицкой Г.В., Хахоновой Н.Н., Хоружий В.И., Хоружий Л.И. и других, публикации периодической печати, учетные и отчетные материалы конкретного предприятия.

Объект исследования − финансово-хозяйственная деятельность ООО «Рудничное».

Предмет исследования − теоретические, методические и практические положения и закономерности, связанные с учетом выпуска готовых изделий (работ, услуг) и расчетов с покупателями ООО «Рудничное».

Период исследования 2005-2007 г.г.

При написании дипломной работы использованы методы и приемы дедукции, индукции, анализа, синтеза, экономико-математические методы (математическое моделирование).

Работа состоит из: введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений к работе.

Глава 1. Теоретико-методологические подходы к учету готовой продукции и расчетов с покупателями и заказчиками

1.1 Сущность, нормативное регулирование и задачи учета готовой продукции на предприятии

Готовая продукция (как вид активов, предназначенных для продажи) относится к категории материально- производственных запасов. В ПБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов» дано следующее определение: «Готовая продукция относится к части материально – производственных запасов, предназначенных для продажи, являясь конечным результатом производственного цикла, а также законченным обработкой (комплектацией), активами, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством» [9, с.56].

В пункте 6 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально- производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. №119н определены следующие основные задачи учета материально -производственных запасов вообще и готовой продукции в частности:

формирование фактической себестоимости готовой продукции;

правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по поступлению и выбытию готовой продукции;

контроль за сохранностью готовой продукции в местах ее хранения и на всех этапах ее движения;

контроль за соблюдением установленных организацией норм материальных запасов, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции. Реализация данной задачи экономистами на базе информации, предоставленной бухгалтерской службой, позволяет оптимизировать размер оборотных средств;

проведение анализа эффективности использования запасов готовой продукции [13,с.2].

Для организации действенного контроля за сохранностью готовой продукции необходимо:

наличие должным образом оборудованных складов и кладовых или специально приспособленных площадок (для запасов открытого хранения);

размещение запасов по секциям складов, а внутри их по отдельным группам и типо-сорто-размерам (в штабелях, стеллажах, на полках и т.п.) таким образом, чтобы была обеспечена возможность их быстрой приемки, отпуска и проверки наличия; в местах хранения каждого вида запасов следует прикреплять ярлык с указанием данных о находящемся запасе;

оснащение мест хранения запасов весовым хозяйством, измерительными приборами и мерной тарой. Данное условие не является обязательным для организаций всех отраслей материального производства, а только для тех, где готовая продукция в натуральном выражении оценивается в весовых или метрических единицах (а не штуках или комплектах);

сокращение излишних промежуточных складов и кладовых;

определение перечня центральных (базисных) складов, складов (кладовых), являющихся самостоятельными учетными единицами;

определение круга лиц, ответственных за приемку и отпуск запасов (заведующих складами, кладовщиков, экспедиторов и др.), за правильное и своевременное оформление этих операций, а также за сохранностью вверенных им запасов; заключение с этими лицами в установленном порядке письменных договоров о материальной ответственности; увольнение и перемещение материально - ответственных лиц по согласованию с главным бухгалтером организации;

определение перечня должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение и отпуск со складов продукции, а также выдавать разрешения (пропуска) на вывоз продукции со складов и иных мест хранения;

наличие списка лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждаемого руководителем организации по согласованию с главным бухгалтером (в списке указываются должность, фамилия, имя, отчество и уровень компетенции (тип или виды операций, по которым данное должностное лицо имеет право принятия решений)).

Все операции по движению (поступление, перемещение, продажа) готовой продукции должны оформляться первичными учетными документами, формы которых утверждаются:

Государственным комитетом Российской Федерации по статистике по согласованию с Министерством финансов РФ – унифицированные формы первичной учетной документации [10,с.5].

соответствующими министерствами и иными органами федеральной исполнительной власти – отраслевые формы;

организациями – формы первичных документов для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены унифицированные и отраслевые формы. При разработке и утверждении указанных форм учитывается специфика деятельности этих организаций

При оценке готовой продукции следует учитывать особенности, характерные для данного вида активов. В отличие от материалов и товаров (других видов материально- производственных запасов) готовая продукция не может быть приобретена за плату, поскольку представляет собой конечный результат производственного цикла.

Фактическая себестоимость готовой продукции, внесенной в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из ее денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации [2, с.58]. Готовая продукция в идее вклада в уставный капитал в организацию может поступать, когда учредителем или участником является юридическое лицо, выпускающее ту же продукцию, которую предполагается выпускать на создаваемом предприятии.

Основным источником поступления (появления в организации) готовой продукции является ее изготовление в организации.

Фактическая себестоимость готовой продукции при изготовлении в самой организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данной продукции. Учет и формирование затрат на производство продукции осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции либо по прямым статьям затрат [8, с.47].

Для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции используется счет 43 «Готовая продукция» [6, с.55].. Готовую продукцию можно учитывать одним из двух способов:

1) по фактической производственной себестоимости;

2) по учетным ценам (нормативной (плановой) себестоимости):

с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ), услуг);

без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг).

Выбранный способ учета готовой продукции должен быть закреплен в учетной политике организации [19, с.5-7].

Готовая продукция учитывается по фактическим затратам, связанным с ее изготовлением, - по фактической производственной себестоимости.

При этом остатки готовой продукции на складе (иных местах хранения) на конец (начало) отчетного периода могут оцениваться в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете организации по фактической производственной себестоимости или по нормативной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на производство продукции. Нормативная себестоимость остатков готовой продукции также может определяться по прямым статьям затрат.

В аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения готовой продукции разрешается применять учетные цены, в качестве которых могут применяться:

фактическая производственная себестоимость;

нормативная себестоимость;

договорные цены;

другие виды цен.

Выбор конкретного варианта учетной цены принадлежит организации.

Таблица 1

Взаимосвязь оценки готовой продукции с типом производства

|  |  |
| --- | --- |
| Вариант оценки готовой продукции | Тип производства |
| Оценка готовой продукции по нормативной себестоимости | Массовое и серийное производство, большая номенклатура готовой продукции |
| Оценка по фактической производственной себестоимости | Единичное и мелкосерийное производство, выпуск массовой продукции небольшой номенклатуры |
| Договорные цены | Любой тип производства |

При формировании фактической себестоимости готовой продукции важное значение имеет состав затрат, которые могут приниматься к учету. В бухгалтерском учете оприходование готовой продукции на склад готовой продукции оформляется проводками:

Дт 43 Кт 20 – на сумму фактической себестоимости готовой продукции, изготовленной в цехах основного производства;

Дт 43 Кт 23 – на сумму фактической себестоимости готовой продукции, изготовленной во вспомогательных производствах;

Дт 43 Кт 29 – на сумму фактической себестоимости готовой продукции, изготовленной в обслуживающих производствах и хозяйствах.

Преимущества оценки готовой продукции по нормативной себестоимости заключается в удобстве при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильности учетных цен и единстве оценки при планировании и аналитическом учете. Договорные цены в качестве учетных цен применяются преимущественно при стабильности таких цен. Если счет 40 не используется, то на синтетическом счете 43 готовая продукция отражается по фактической производственной себестоимости (аналогично способу учета по фактической себестоимости), а в аналитическом учете - по нормативной (плановой) себестоимости с выделением отклонений фактической производственной себестоимости изделий от их стоимости по учетным ценам (плановой себестоимости). Такие отклонения учитываются по однородным группам готовой продукции, которые формируются организацией исходя из уровня отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам отдельных изделий.

Учетная цена готовой продукции, как правило, не совпадает с ее фактической себестоимостью. Если учет готовой продукции ведется по нормативной себестоимости или по договорным ценам, то разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам учитывается на счете 43 «Готовая продукция» по отдельному субсчету «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости». Отклонения на этом субсчете учитываются в разрезе номенклатуры, либо отдельных групп готовой продукции, либо по организации в целом. Превышение фактической себестоимости над учетной стоимостью отражается по дебету указанного субсчета и кредиту счетов учета затрат. Если фактическая себестоимость ниже учетной стоимости, то разница отражается сторнировочной записью.

Независимо от метода определения учетных цен общая стоимость готовой продукции (учетная стоимость плюс отклонения) должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции.

В случае перехода от одного вида учетной цены к другой, а также изменений величины учтены цен может производиться пересчет остатков готовой продукции к моменту изменения учетной цены с тем, чтобы вся готовая продукция по данной номенклатуре учитывалась по единой (новой) учетной цене. Указанный пересчет осуществляется не чаще одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года. В бухгалтерском учете используется следующий алгоритм пересчета:

1. Сумма увеличения учетной стоимости отражается по дебету субсчета «Готовая продукция по учетным ценам» к счету 43 «готовая продукция»; эта же сумма отражается сторнировочной записью по дебету субсчета «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости»;

2. Сумма уменьшения учетной стоимости отражается сторнировочной записью по дебету субсчета «Готовая продукция по учетным ценам» к счету 43 «Готовая продукция»; эта же сумма отражается по дебету субсчета «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости» обычной записью [17, с.286].

Пересчет учетной стоимости остатков готовой продукции производится организацией самостоятельно. Пересчет учетной стоимости не должен приводить к изменению общей стоимости готовой продукции, т.е. сумм остатков по обоим субсчетам, вместе взятым. Пересчет учетной стоимости остатков готовой продукции в связи с изменением учетных цен может не производиться. В этом случае каждая партия готовой продукции списывается по тем учетным ценам, по которым она была оприходована.

Остатки готовой продукции, прошедшей все стадии (фазы, переделы), предусмотренные технологическим процессом, а также изделий укомплектованных, прошедших испытания и техническую приемку (т.е. готовой продукции), отражаются в бухгалтерском балансе по ст. 214 «Готовая продукция и товары для перепродажи» группы статей «Запасы». По этой статье, согласно п. 28 Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, показывается фактическая производственная себестоимость или нормативная (плановая) себестоимость готовой продукции, оставшейся в остатке на складе организации [12, с.137].

1.2 Теоретические аспекты учета расчетов с покупателями и заказчиками в организации

Процессом реализации называют совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом, продажей продукции. Реализация продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через розничную торговлю [14, c. 73].

С 1 января 2000 г. действует Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), которое определяет понятие реализации и признания доходов от реализации товаров (работ, услуг) [23, c. 44].

Под реализацией товаров, работ или услуг организацией понимается передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, а также результатов выполненных работ или оказания услуг одним лицом другому лицу (ст. 39 НК РФ) [15, c. 37].

Реализация продукции (работ, услуг) производится организациями по следующим ценам:

по свободным отпускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;

по государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;

по государственным регулируемым розничным ценам (за вычетом торговых скидок) и тарифам, включающим в себя НДС [7, c. 104].

При учете продукции по фактической производственной себестоимости в бухгалтерии предприятия производятся записи по счетам бухгалтерского учета 20 «Основное производство», 43 «Готовая продукция», 45 «Товары отгруженные», 90 «Продажи», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в зависимости от выбранного метода учета реализации продукции:

В соответствии с новым Планом счетов учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" [6,с.18].

В Плане счетов отсутствуют рекомендации по перечню субсчетов, открываемых к счету 62. При этом закреплено требование (перенесенное из прежней Инструкции по применению Плана счетов) об организации аналитического учета по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" по следующим признакам:

по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами - по каждому покупателю и заказчику.

При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по:

покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам;

авансам полученным;

векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил;

векселям, дисконтированным (учтенным) в банках;

векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Таким образом, очевидна необходимость открытия, как минимум, следующих субсчетов:

расчеты в порядке инкассо (возможность инкассовой формы расчетов установлена ГК РФ и, наконец, урегулирована письмом Центробанка РФ от 8 сентября 2000 г. № 120-П "Положение о безналичных расчетах"), причем, с учетом последних изменений нормативной базы (письмо № 120-П) в аналитическом учете может возникнуть необходимость группировки инкассовых расчетов еще по двум признакам - с акцептом и без акцепта;

расчеты плановыми платежами;

авансы полученные;

векселя полученные.

На счете 62, таким образом, должны отражаться следующие основные операции:

при авансовой системе оплаты продукции (работ, услуг):

дебет счета 51 "Расчетный счет" (50 "Касса", 52 "Валютный счет") кредит счета 62 - на сумму полученного аванса под отгрузку продукции выполнение работ или оказание услуг;

дебет счета 62 кредит счета 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "НДС" - на сумму налога на добавленную стоимость по сумме полученного аванса;

дебет счета 90 "Продажи", субсчет "Себестоимость продаж" кредит счета 20 "Основное производство" (23 "Вспомогательные производства", 26 "Общехозяйственные расходы" и т.д.) - на сумму фактической себестоимости отгруженной продукции, выполненных работ или оказанных услуг;

дебет счета 62 кредит счета 90, субсчет "Выручка" - на сумму задолженности покупателя или заказчика за проданные товары, работы или услуги;

дебет счета 90, субсчет "НДС" кредит счета 68 - на сумму НДС по всей сумме стоимости проданных товаров, работ или услуг;

дебет счета 62 кредит счета 68 (сторно) - на сумму восстановленного налога (ранее начисленного по сумме полученного аванса);

дебет счета 62 кредит счета 62 - на сумму аванса, зачтенного в счет задолженности покупателя или заказчика;

дебет счета 51 (50, 52) кредит счета 62 - на сумму денежных средств, поступивших на расчетный счет (в кассу, на валютный счет) организации в окончательный расчет.

В случае, когда реализуется продукция, выполненных работ или оказанных услуг применяется следующая схема бухгалтерских проводок:

дебет счета 90, субсчет "Себестоимость продаж" кредит счета 20 (23, 26 и т.д.) - на сумму фактической себестоимости отгруженной продукции, выполненных работ или оказанных услуг;

дебет счета 62 кредит счета 90, субсчет "Выручка" - на сумму задолженности покупателя или заказчика за проданные товары, работы или услуги;

дебет счета 90, субсчет "НДС" кредит счета 68 (76 - для организаций, определяющих выручку от реализации по мере оплаты) - на сумму НДС по сумме стоимости проданных товаров, работ или услуг;

дебет счета 51 (50, 52) кредит счета 62 - на сумму денежных средств, поступивших на расчетный счет (в кассу, на валютный счет) в оплату поставленной продукции, выполненных работ или оказанных услуг.

Если цены в договоре поставки установлены в валюте, то при расчете покупателя в рублях при погашении дебиторской задолженности возникает суммовая разница, а при расчете в иностранной валюте - курсовая разница.[22, c.154]

Суммовая разница, возникшая при погашении дебиторской задолженности по операциям, связанным с оплатой реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), в соответствии со ст.162 НК РФ является объектом обложения НДС.

На сумму положительной суммовой разницы увеличивается оборот с последующей уплатой НДС (пп.2 п.1 ст.167 НК РФ). При возникновении отрицательной суммовой разницы осуществляется уменьшение налогооблагаемой базы для исчисления НДС.

Если выручка определяется на день оплаты товаров (работ, услуг), налогооблагаемая база для исчисления НДС корректируется на сумму отрицательной суммовой разницы.

Для погашения дебиторской задолженности могут применяться неденежные расчеты, в частности, товарообменные операции, уступка права требования, соглашение об отступном, погашение векселем.

При товарообменных операциях моментом погашения дебиторской задолженности является выполнение покупателем обязательств по отгрузке товаров в адрес поставщика. В соответствии с п.6.33 ПБУ 9/99 "Доходы организации" величина поступления или часть погашенной дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость этих товаров (ценностей) устанавливается исходя из цены, по которой организация обычно определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей) [7, c.25]

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступлений или дебиторская задолженность определяется обычной (чаще - рыночной) стоимостью товаров, переданных или подлежащих передаче, исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных товаров.

Налоговая база для исчисления НДС при товарообменных операциях определяется как стоимость товаров (работ, услуг), определяемая исходя из цены сделки в соответствии с положениями ст.40 НК РФ, с учетом акцизов и без включения налога с продаж (п.2 ст.154 НК РФ). Кроме того, исчисление НДС зависит от порядка признания доходов организаций: по методу начисления (ст.271 НК РФ) или кассовому методу (ст.273 НК РФ). При товарообменной операции НДС исчисляется от суммы погашенной дебиторской задолженности [2, c. 325]

К неденежным расчетам с покупателями и заказчиками при погашении дебиторской задолженности относится уступка права требования - цессия, представляющая собой соглашение, по которому одна сторона переуступает права (требования) в пользу другой стороны за определенное вознаграждение или на безвозмездной основе. При переходе прав кредитора к другому лицу не требуется согласие должника (дебитора), если иное не предусмотрено законом или договором.

Сообщение должнику о договоре уступки права требования осуществляется в письменном виде с тем, чтобы исключить возможность погашения задолженности перед первым кредитором. Обычно такую задолженность приобретают организации, которые сами являются должниками дебитора. Это позволяет им получить скидку от номинала долга (дисконтом) с последующим погашением задолженности по полной стоимости.

В бухгалтерском учете основанием отражения операций по переуступке права требования являются соответствующий договор, акт сверки взаимных расчетов между поставщиком и должником, счет - фактура.

Согласно п.1 ст.155 НК РФ при уступке права требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (не освобождаются от налогообложения в соответствии со ст.149 НК РФ), или переходе указанного требования к другому лицу на основании закона налоговая база по операциям реализации указанных товаров (работ, услуг) определяется в порядке, предусмотренном ст.154 НК РФ [2, c.159]

Кроме того, на счете 62 могут быть оформлены проводки:

дебет счета 62 кредит счета 91 "Прочие доходы и расходы" - на сумму стоимости отгруженной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, не относящиеся к продуктам по обычным видам деятельности, а также на сумму стоимости прочего имущества организации, проданного покупателям;

дебет счета 63 "Резервы по сомнительным долгам" кредит счета 62 - на сумму дебиторской задолженности, списанной за счет резерва по сомнительных долгам (при наличии соответствующих условий и при соблюдении установленной процедуры);

дебет счета 62 кредит счета 62 - на сумму номинала векселя полученного в оплату продукции (работ, услуг). Окончательно сумма дебиторской задолженности списывается по поступлении денежных средств в оплату векселя или по индоссированию (передаче) векселя третьей стороне.

Кроме счета 62 при расчетах с покупателями и заказчиками по-прежнему может использоваться счет 76. Обращаем внимание на то, что порядок использования счета 76 в Инструкции по применению нового Плана счетов более детализирован, а количество операций - существенно расширено [12,с.384].

К расчетам с покупателями и заказчиками непосредственное отношение имеет использование субсчета "Расчеты по претензиям". Наиболее широко этот субсчет используется при расчетах с поставщиками, подрядчиками, транспортными, кредитными организациям и т.п. С покупателями и заказчиками данный субсчет применяется только по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым за несоблюдение договорных обязательств. Обращаем внимание на то, что обязательным условием для отражения сумм финансовых санкций в бухгалтерском учете, является их признание плательщиками или факт присуждения этих санкций судом (суммы предъявленных претензий, не признанных плательщиками, на учет не принимаются).

В бухгалтерском учете эти суммы отражаются проводкой:

дебет счета 76 кредит счета 91.

По поступлении денежных средств в погашение задолженности по финансовым санкциям оформляется проводка:

дебет счета 51 (50, 52) кредит счета 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Рассмотренные выше моменты в учета расчетов с покупателями и заказчиками позволяют сделать вывод о том, что основным счетом для учета является счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», информация по покупателям и заказчикам на счете должна быть представлена в развернутом виде по каждому покупателю.

Задолженность покупателя (заказчика) необходимо отражать независимо от того, получены ли от него деньги за проданные товары, оказанные услуги, выполненные работы.

1.3 Особенности учета выпуска и реализации готовой продукции в птицеводстве

Продукция птицеводства подразделяется на две группы на мясное птицеводство и яичное птицеводство. Поскольку основным видом деятельности исследуемой организации является производство мяса птицы, то рассмотрим вопрос учета затрат и калькулирования этого направления более детально

При исчислении себестоимости прирост живой массы птицы за год по группам молодняка и взрослым животным каждого вида определяется путем суммирования живой массы поголовья на конец года и живой массы поголовья, выбывшего в течение года (в учете - также живой массы павших животных на начало года), вычитания из этой величины живой массы приплода и поголовья, поступающего на выращивание и откорм в течение года, и живой массы поголовья на начало года. Исчисленная величина составляет прирост живой массы по группе данного вида птицы (в учете - включая прирост массы в отчетном году по павшим животным за период с начала года до момента падежа) [7, c. 80].

Себестоимость 1 ц прироста живой массы определяют делением суммы затрат, отнесенной на прирост живой массы птицы соответствующей технологической группы, на количество центнеров прироста живой массы (включая прирост массы павших животных в отчете) [8, c. 45].

Себестоимость живой массы птицы всех возрастов определяют исходя из затрат на их выращивание и откорм в текущем году, стоимости животных и птицы, имевшихся на начало года, поступивших со стороны и переведенных на откорм из основного стада, а также стоимости приплода, полученного в текущем году. Себестоимость 1 ц живой массы скота и птицы определяют делением их стоимости на количество центнеров живой массы (исключая прирост массы павших животных. При этом масса павших животных в конце года не пересчитывается на фактическую ее стоимость) [9, c. 24].

По себестоимости 1 ц живой массы оценивается птица, реализуемая организацией, переводимые в основное стадо и остающиеся на конец года, а также погибшие от стихийных бедствий и падеж, отнесенный за счет виновных лиц [11, c. 80].

Себестоимость 1 тыс. яиц и 1 ц прироста живой массы птицы исчисляют исходя из затрат на содержание и выращивание птицы (за вычетом стоимости навоза и прочей продукции) и количества соответствующей продукции (яиц, прироста живой массы) [14, c. 77].

Себестоимость суточных птенцов определяют делением всех затрат по инкубации яиц (включая их стоимость) за вычетом отходов производства, стоимости яиц миражных (по цене возможной реализации) и забитых петушков яичных кур (по цене возможной реализации и использования) на количество деловых суточных птенцов [9, c. 25].

Таблица 2

Объекты учета производственных затрат и исчисления себестоимости продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Объекты планирования и учета производственных затрат | Объекты исчисления себестоимости продукции | Единица исчисления себестоимости продукции |
| 1. Взрослое стадо | Яйца | 1 тыс. шт. |
| 2. Молодняк на выращивании | Прирост живой массы | 1 ц |
| ИНКУБАТОРИИ  Инкубация яиц | Птенцы суточные | 1 тыс.голов |

Расчет себестоимости производится в несколько шагов, которые следуют друг за другом автоматически:

списание стоимости материалов, отданных в переработку, как собственным подразделениям, так и сторонним организациям для производства кормов;

формирование стоимости произведенных кормов и списание ее при внутренних перемещениях. На формирование стоимости кормов влияют затраты вспомогательных производств;

списание стоимости всех материалов для производства;

cписание себестоимости выращивания бройлеров на каждую партию по всем видам затрат;

расчет и списание себестоимости инкубационного яйца;- расчет и списание себестоимости килограмма живого веса птицы по партиям и при перемещении (передача на выращивание, забой, продажа, перевод в другое подразделение или в другую возрастную группу) [7, c. 81].

В силу специфики птицеводческих предприятий ей необходимо самостоятельно разрабатывать ряд новых документов и отчетов, полностью охватывающих производственный цикл птицеводческого предприятия:

закупка племенного яйца, компонентов и готовых кормов, ветпрепаратов;

содержание материнского стада и сбор яйца;

сортировка и инкубация яйца;

выращивание птицы с учетом ее движения по подразделениям (посадка, перемещение, падеж, сдача на переработку и др.);

приготовление кормов и отправка их по корпусам;

переработка продукции внутри предприятия и на стороне;

использование энергоресурсов (электроэнергия, газ, печное топливо);

реализация продукции (яйцо, подрощенные цыплята, мясо птицы и субпродуктов, мясная продукция после переработки) по различным каналам (частный предприниматель, магазин и др) [14, c. 79].

Особенностями реализации готовой продукции в птицеводстве является то, что организации необходимо открывать различные субсчета к счетам учета реализации в виду разнообразия видов готовой продукции. И по той же причине организации необходимы различные аналитические документы [8, c. 49].

Таким образом, можно резюмировать, что общими чертами большинства птицеводческих производств являются:

1) высокая степень непрерывности технологического процесса, обусловленная необходимостью быстрой и своевременной переработки сырья, преобладанием в технологии химических, биохимических и физических процессов;

2) тесная связь между отдельными составными частями технологического процесса;

3) невозможность или ограниченные возможности создания промежуточных запасов незавершенного производства;

4) четкое и сравнительно небольшое разбиение процесса по стадиям;

5) сырье и готовая продукция имеют ограниченный срок годности, иногда с точностью до часа;

6) учет готовой продукции по партиям, поддержка классификации продукции рядом дополнительных признаков;

7) наряду с общими элементами, бизнес-процессы функционирования предприятий пищевой промышленности имеют свои особенности. Бизнес процессы закупок, хранения и реализации производственных предприятий в целом соответствуют бизнес-процессам организации оптовой торговли [7, c. 82].

Производственными особенностями являются:

Наличие производственных подразделений, которым выдаются сырье и материалы и от которых приходуется готовая продукция.

Сырье и материалы списываются согласно нормам на выпущенную продукцию.

Ведется планирование выпуска продукции, выполняется расчет потребности в сырье и материалах, формируются документы на отпуск в производство.

Проводится плановая и фактическая калькуляция себестоимости производства единицы продукции каждого вида, с учетом вспомогательных производств.

Номенклатура изделий отрасли очень велика и разнообразна, а рецептура очень изменчива. Поэтому возникают трудности в управлении издержками, в определении "виновника" перерасхода, в поиске причины перерасхода. Чтобы не оказаться в убытке при определенных объеме выпуска продукции и уровне отпускных цен, необходимо четко рассчитывать фактическую себестоимость для большой (что обычно для предприятия пищевой отрасли) номенклатуры товаров.

Учет более чем в одной единице измерения – например, на мясоперерабатывающем предприятии − поголовье и вес.

Интенсивное движение реализуемой готовой продукции на складе: ежедневное приходование выпуска продукции и ежедневная отгрузка большому количеству потребителей.

С многочисленными контрагентами заключено большое количество договоров не только купли-продажи, но часто, и на бартерные поставки. Только высокоавтоматизированный контроль взаиморасчетов может исключить несанкционированный отпуск готовой продукции, особенно при круглосуточной организации работы и при территориальной распределенности пищевого предприятия, например при удаленности складских помещений или торговых точек.

Необходимость ведения дополнительного учета и учетных форм [14, c. 80].

Таким образом, рассмотрев теоретические аспекты учета выпуска и оценки готовой продукции на предприятиях, можно сделать вывод, что основным нормативным документом, регламентирующим учет готовой продукции, является ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», оценка готовой продукции может производиться по фактической себестоимости или по учетным ценам, синтетический учет готовой продукции в этой связи может вестись с применением счета 40 «Выпуск продукции, работ, услуг» или без применения этого счета, только с использованием счета 43 «Готовая продукция».

Рассмотренные выше моменты в учета расчетов с покупателями и заказчиками позволяют сделать вывод о том, что основным счетом для учета является счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», информация по покупателям и заказчикам на счете должна быть представлена в развернутом виде по каждому покупателю.

Задолженность покупателя (заказчика) необходимо отражать независимо от того, получены ли от него деньги за проданные товары, оказанные услуги, выполненные работы.

Учет выпуска готовой продукции в птицеводстве имеет свою специфику, которая будет рассмотрена ниже.

Глава 2. Действующая практика учета выпуска готовой продукции в ООО «Рудничное»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Рудничное»

Общество с ограниченной ответственностью «Рудничное» занимается разведением сельскохозяйственной птицы.

Юридический адрес Общества: Российская Федерация, 398501, Липецкая область, Липецкий район, село Кузьминские Отвержки.

Общество с ограниченной ответственностью «Рудничное» создано в соответствии с Гражданским кодексом РФ и Федеральным законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.98г. № 14-ФЗ и является коммерческой организацией. Организация зарегистрирована регистрационным отделом при Администрации г. Липецка 22.10.2002г, свидетельство № 2178, регистрационный ИНН № 4824031170/481301001. Учредителем Общества является физическое лицо. Уставный капитал общества в настоящее время составляет 18000 руб.

Руководитель общества − Кирьянов Эдуард Леонидович.

Главный бухгалтер − Чеснокова Любовь Владимировна.

ООО «Рудничное» создано с целью осуществления коммерческой деятельности, внедрения новых технологий и условий хозяйствования, вовлечения заинтересованных лиц, в том числе иностранных, в сферу экономического оборота, а также повышения уровня материального благосостояния участников и иных, привлекаемых в общество лиц.

Общество, согласно уставу (приложение 1) осуществляет следующие виды деятельности:

разведение, выращивание, убой и подготовка к продаже домашней птицы; производство, закупка, переработка и реализация сельскохозяйственной продукции; производство мяса и пищевых субпродуктов сельскохозяйственной птицы, производство пера и пуха; осуществление торговой, торгово-закупочной и торгово-посреднической деятельности (в том числе создание и эксплуатация магазинов), оптовая, розничная и комиссионная торговля, проведение товарообменных операций, торговля производимыми, а также приобретенными в установленном законодательством порядке продукцией и товарами; создание и эксплуатация складских комплексов, оказание складских услуг, а также упаковка, хранение, транспортировка, экспедирование, организация сбыта продукции; оказание транспортно-экспедиционных услуг по перевозке грузов и пассажиров автомобильным и другими видами транспорта; закупка, обработка, производство и реализация полуфабрикатов, комплектующих изделий, сырья, материалов, узлов, приборов, инструментов, технологического оборудования, другой продукции и товаров.

Управление деятельностью организации осуществляется ее собственником, который самостоятельно определяет структуру управления и формирует штаты. Размер и фонд оплаты труда работников определен штатным расписанием и утвержден руководителем организации. Организация заключает договора на поставки, как с производителями товаров, так и с оптовыми организациями торговли, для реализации промышленных товаров народного потребления и сопутствующих товаров.

Общество имеет в собственности обособленное имущество, созданное за счет вкладов его учредителя, а также произведенное или приобретенное в процессе его деятельности. Имущество, принадлежащее ООО «Рудничное», учитывается на самостоятельном балансе в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета, установленных в законодательном порядке. Общество самостоятельно осуществляет бухгалтерский учет имущества, финансовых обязательств и результатов финансово-хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет в ООО «Рудничное» основывается на учетной политике предприятия и осуществляется в соответствии с Федеральным законом РФ № 129-ФЗ от 21.11.1996 г. «О бухгалтерском учете», Налоговым кодексом РФ, действующими законодательными и нормативными актами, регулирующими бухгалтерский учет и налогообложение в организациях РФ, а также внутренними нормативными документами. Учетная политика организации на 2005 год была разработана главным бухгалтером и утверждена приказом директора от 31.12.2003г. В своей работе главный бухгалтер использует План счетов бухгалтерского учета и инструкцию по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ 31.10.2000 № 94н. В учетной политике организации приведен порядок оценки видов имущества и обязательств (приложение 2).

Согласно Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49н, количество инвентаризаций в отчетном году и сроки их проведения устанавливаются организациями самостоятельно, на основе действующего законодательства РФ и отражаются в учетной политике.

В составе годовой отчетности предоставляется бухгалтерский баланс (форма № 1), Отчет о прибылях и убытках (форма № 2), Отчет об изменении капитала (форма № 3), Отчет о движении денежных средств (форма № 4), приложение к бухгалтерскому балансу. В соответствии с законом РФ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.96 г., а также с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утвержденным приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. № 60н и частью второй Налогового кодекса РФ. Правила составления бухгалтерской отчетности установлены Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34 н (ред. от 24.02.2000) «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ», Приказом Минфина № 67 и «Указания о порядке составления и предоставления бухгалтерской отчетности», Положениями по ведению бухгалтерского учёта, данной учётной политикой. Бухгалтерская отчетность составляется ежемесячно для внутреннего пользования и налоговых расчётов, ежеквартально, нарастающим итогом с начала отчётного года, в налоговую инспекцию и статистический орган. Составляется и утверждается формы регистров бухгалтерского учёта и график документооборота.

В бухгалтерском балансе приводятся данные об общей сумме долгосрочной и краткосрочной задолженности с выделением задолженностей по покупателям и заказчикам, векселям к получению, дочерним и зависимым обществам, авансам выданным и прочим дебиторам. В пассиве баланса приведена общая сумма кредиторской задолженности и показаны ее виды. При значительных суммах по статьям прочих дебиторов и прочих кредиторов данные о составляющих этих статей приводят в пояснительной записке к годовому отчету. Раскрытие информации организации, связанной с осуществлением внутрихозяйственных расчетов, в составе пояснительной записки к годовому финансовому отчету осуществляется в строгом соответствии с правилами, установленными ПБУ 12/2000.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Рудничное» автоматизировано с использованием программы «1С: Предприятие». Данная конфигурация состоит из версии «Бухгалтерия. Склад. Зарплата. Кадры». Главное преимущество конфигурации состоит в том, что в ней поддерживается единое информационное пространство и реализуется автоматическое отражение данных оперативного учета торговой деятельности, в том числе оперативного складского учета, и результатов расчета заработной платы с необходимой степенью детализации. При ведении столь разнообразного учета в единой базе данных появляется возможность получать сводные отчеты, базирующиеся на информации из разных направлений учета. В конфигурации реализована методология учета, разработанная в строгом соответствии с нормативной базой по ведению бухгалтерского учета. Аппарат бухгалтерии состоит из 6 человек, во главе которого находится главный бухгалтер. Имеются бухгалтера производства, расчетов, материалисты, учета реализации и кассир.

Деятельность исследуемого торгового предприятия характеризуется рядом экономических показателей. Для того чтобы выявить, как менялись эти показатели в течение исследуемого периода, данные сгруппируем, и сведем их в таблицу 3.

Данные для анализа возьмем из формы № 1 Бухгалтерский баланс (приложение 3), формы № 2 Отчет о прибылях и убытках (приложение 4) и формы № 5 Приложение к бухгалтерскому балансу (приложение 5) за 2007 год.

Исходя из данных таблицы 3, необходимо отметить, что в исследуемый период выручка в относительном измерении выросла на 162,2 % и 54,3 % соответственно и составила в 2007 году 201952 тыс. руб.

Таблица 3

Основные показатели производственно-экономической деятельности ООО «Рудничное» в 2005 -2007 годы

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | годы | | | изменение | | | |
| 2005/2006 | | 2006/2007 | |
| 2005 | 2006 | 2007 | абсол. | относ., % | абсол. | относ., % |
| выручка, тыс. руб. | 49911 | 130885 | 201952 | 80974 | 162,2 | 71067 | 54,3 |
| себестоимость, тыс. руб. | -90836 | -136648 | -204399 | -45812 | 50,4 | -67751 | 49,6 |
| валовая прибыль (убыток), тыс. руб. | -40925 | -5763 | -2447 | 35162 | -85,9 | 3316 | -57,5 |
| прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | -40925 | -5763 | -2447 | 35162 | -85,9 | 3316 | -57,5 |
| прочие доходы, тыс. руб. | 60742 | 20844 | 25976 | -39898 | -65,7 | 5132 | 24,6 |
| прочие расходы, тыс. руб. | -19449 | -14624 | -20748 | 4825 | -24,8 | -6124 | 41,9 |
| прибыль от прочей деятельности, тыс. руб. | 41293 | 6220 | 5228 | -35073 | -84,9 | -992 | -15,9 |
| прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 368 | 457 | 2781 | 89 | 24,2 | 2324 | 508,5 |
| текущий налог на прибыль, тыс. руб. | -200 | -403 | -457 | -203 | 101,5 | -54 | 13,4 |
| налоговые санкции, тыс. руб. | -156 | -18 | -307 | 138 | -88,5 | -289 | 1605,6 |
| чистая прибыль, тыс. руб. | 12 | 36 | 2017 | 24 | 200,0 | 1981 | 5502,8 |
| среднесписочная численность работников, чел. | 290 | 300 | 345 | 10 | 3,4 | 45 | 15,0 |
| затр. на опл. труда и отч. в соц. нужды, тыс. руб. | 592 | 2916 | 8215 | 2324 | 392,6 | 5299 | 181,7 |
| выработка на одного работника, тыс. руб./чел. | 172,1 | 436,3 | 585,4 | 264,2 | 153,5 | 149,1 | 34,2 |
| зарплатоёмкость, % | 1,2 | 2,2 | 4,1 | 1,0 | 87,8 | 1,8 | 82,6 |
| стоимость основных средств (остаточная), тыс. руб. | 16575 | 87276 | 81436 | 70701 | 426,6 | -5840 | -6,7 |
| фондоёмкость, % | 33,2 | 66,7 | 40,3 | 33,5 | 100,8 | -26,4 | -39,5 |
| фондоотдача, коэффициент | 3,0 | 1,5 | 2,5 | -1,5 | -50,2 | 1,0 | 65,4 |
| рентабельность затрат, % | -45,1 | -4,2 | -1,2 | 40,8 | -90,6 | 3,0 | -71,6 |
| рентабельность продаж, % | -82,0 | -4,4 | -1,2 | 77,6 | -94,6 | 3,2 | -72,5 |

При этом себестоимость выросла на 50,4 % и 49,6 % соответственно и в 2007 году составила 204399 тыс. руб. Валовая убыток уменьшился на 85,9 % и 57,5 % соответственно и в 2007 году составил 2447 тыс. руб. Таким образом, выручка растет опережающими темпами прироста по сравнению с себестоимостью.

Рентабельность продаж остается отрицательной, но, тем не менее, в исследуемый период рентабельность выросла на 94,6 % и 72,5 % соответственно и в 2007 году составила (- 1,2 %). Чтобы проиллюстрировать изменение разных видов рентабельности организации нарисуем график 1.



Рис. 1. Динамика разных видов рентабельности ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Чистая прибыль ООО «Рудничное» в исследуемый период выросла на 200,0 % и 5502,8 % соответственно и в 2007 году достигла суммы в 2017 тысяч рублей.



Рис. 2. Динамика финансовых результатов по разным видам деятельности ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Другими словами, у организации есть прибыль от прочих видов деятельности. Чтобы проиллюстрировать изменение финансовых результатов по разным видам деятельности организации нарисуем график 2.Остаточная стоимость основных средств в исследуемый период выросла на 426,6 % и уменьшилась на 6,7 % соответственно и в 2007 составила 81436 тыс. руб. Фондоёмкость организации весьма большая и в течение исследуемого периода выросла на 100,8 % и уменьшилась на 39,5 % соответственно и в 2007 году составила 40,3 %.

Большая фондоёмкость организации объяснима, если учитывать, что разведение и переработка сельскохозяйственной птицы требует дорогого и современного оборудования. Важным является также выполнение организацией социальной функции. Так, организация последовательно увеличивала размеры заработной платы и отчислений на социальные нужды.



Рис. 3. Динамика ресурсоёмкости производства продукции ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

В течение исследуемого периода данная статья затрат выросла на 392,6 % и 181,7 % соответственно, что намного выше процента инфляции за те же периоды и в 2007 году составила 8215 тыс. руб. Зарплатоёмкость в течение исследуемого периода выросла на 87,8 % и 82,6 % соответственно и в 2007 году достигла 4,1 %. Чтобы проиллюстрировать изменение фондоемкости и зарплатоемкости организации нарисуем график 3.

Таким образом, ООО «Рудничное» наращивает объемы товарооборота и уменьшает убыток от основной деятельности (производство птицы), что свидетельствует о повышении его финансовой устойчивости и независимости.

2.2 Калькулирование затрат на выпуск готовой продукции в ООО «Рудничное»

Учет затрат на производство − один из важнейших и трудоемких участков бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях. Учетная информация по этому разделу используется для анализа производственных затрат, разработки бизнес-планов предприятий, заданий их структурными подразделениями, а также для других управленческих целей.

В учетной практике применяется следующая классификация затрат: по статьям калькуляции и экономическим элементам, основные и накладные, прямые и косвенные, фактические и плановые. На предприятии ООО «Рудничное» затраты формируются в соответствии с направлением деятельности и местами возникновения затрат в птицеводческом хозяйстве (приложение 6, табл. 1). Детализация затрат ООО «Рудничное» по технологическим процессам представлена в приложении 7 (таблицу 2).

Себестоимость продукции является важнейшим экономическим показателем работы каждого предприятия. Она показывает, во что обходятся данному предприятию производство и сбыт продукции. Зная себестоимость, можно судить об уровне и качестве работы предприятия.

В ООО «Рудничное», согласно учетной политики (приложение 2), учет затрат осуществляется по следующим правилам:

амортизация основных средств начисляется линейным способом;

материальные ценности принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, т.е. по цене приобретения непосредственно на счете 10;

транспортные расходы по доставке материалов и суммовые разницы учитывать на счете 10.15 с последующим отнесением на стоимость материалов. Аналогично применятся счет 08,15;

сверхнормативные затраты на командировки при доставке материалов учитывать в затратах производства на 27 сч., а не относятся на стоимость материалов;

выбытие или отпуск материальных ценностей в производство осуществлятся по средней месячной себестоимости по каждому складу;

учет спецодежды ведется как оборотные средства. Отнесение стоимости спецодежды (стоимостью менее 10000 руб.) на затраты производства производится единовременно в момент выбытия спецодежды;

стоимость нематериальных активов погашается начислением амортизации линейным методом;

учет затрат на выращивание птицы ведется по бройлерным цехам с аналитикой по стадам с делением на прямые, собираемые на счетах 11, 20, и косвенные на 25;

косвенные затраты распределять по стадам пропорционально показателя плотности посадки птицы в птичнике;

затраты по текущей подготовки птичника к посадке птицы относятся на новое стадо;

затраты цеха переработки птицы и вспомогательных цехов относятся на себестоимость цыплят - бройлеров и кур пропорционально весу продукции;

затраты цеха приготовления комбикорма собираются полностью на счете 22 и списываются на комбикорм пропорционально весу каждого вида комбикорма;

орбщехозяйственные расходы учитываются на сч. 26 и списывать на счет реализации 90;

стоимость взрослой курицы формируется на сч. 11 и фиксируется с момента яйценоскости курицы;

затраты по производству яйца учитываются на сч. 20.

На учете затрат с помощью счета 11 «Животные на выращивании и откорме» необходимо остановится подробнее. Для этого рассмотрим журнал-ордер по счету 11 за декабрь 2007 года (приложение 8). Счет 11 "Животные на выращивании и откорме" предназначен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для продажи. Затраты по выращиванию или откорму указанных животных учитываются на счете 20 "Основное производство" или 29 "Обслуживающие производства и хозяйства".

Приобретение животных у других организаций и лиц отражается по дебету счета 11 "Животные на выращивании и откорме" и кредиту счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" или 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и других соответствующих счетов (на сумму расходов по доставке и других подобных расходов).

Животные, выбракованные из основного стада, принимаются на учет по счету 11 "Животные на выращивании и откорме" с кредита счета 01 "Основные средства" (продуктивный скот по первоначальной стоимости; рабочий скот - в размере фактически полученных сумм от продажи и выбраковки). Так, в журнале-ордере ООО «Рудничное» по счету 11 за декабрь 2007 года указана проводка:

Д-т 11 К-т 01 – 81818.00 руб., учтены животные выбракованные из основного стада (приложение 8).

Молодняк животных, полученный в качестве приплода, приходуется по дебету счета 11 "Животные на выращивании и откорме" и кредиту счета, на котором учитываются затраты по содержанию животных, принесших приплод.

Стоимость привеса молодняка крупного рогатого скота, свиней и животных на откорме (нагуле), а также стоимость прироста молодняка животных (жеребят и др.) ежемесячно относится в дебет счета 11 "Животные на выращивании и откорме" с кредита счета, на котором учитываются затраты по выращиванию этих животных, по плановой себестоимости выращивания. В конце отчетного года по указанным счетам производится запись (сторнировочная или дополнительная), корректирующая стоимость привеса или прироста, принятую на учет в течение отчетного года по плановой себестоимости выращивания, до фактической себестоимости выращивания. В журнале-ордере ООО «Рудничное» по счету 11 за декабрь 2007 года указана проводка:

Д-т 11 К-т 20 – с руб., учтены затраты по выращиванию или откорму животных (приложение 8).

Бухгалтерские записи по корректированию плановой себестоимости и списанию затрат на незавершенное производство:

- дебет счета № 90 «Продажи» − на проданные яйца;

- дебет субсчета № 20-3 «Промышленное производство» − на яйца, переработанные в своем хозяйстве;

дебет субсчета № 20-2 «Животноводство» − на яйца, использованные на корм птенцам и заложенные в инкубаторы, включая яйца в незавершенном производстве;

дебет счета № 11 «Молодняк животных и животные на откорме» − по суточным птенцам;

кредит субсчета № 20-2 «Животноводство» − на общую разницу, включая сумму затрат по незавершенному производству.

Метод признания расходов, утвержденный на ООО «Рудничное» - это метод начисления, то есть признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической оплаты.

В качестве прямых материальных расходов в ООО «Рудничное» принимаются обороты Дт 20 Кт 10 и 11 счетов. Так за декабрь 2007 года расходы на покупку материалов составили 657490,57 руб., а расходы на тару и тарные материалы за этот же месяц составили 41420,28 руб.

Таблица 4

Учет прямых расходов за декабрь 2007 года в ООО «Рудничное»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Сумма | Содержание операции | Первичный документ |
| 20 | 11 | 16930270,49 | Учтены затраты по выращиванию или откорму животных | Акт выработки |
| 20 | 10 | 657490,57 | Отпущены в производство ветпрепараты и корма и другие материалы. | Накладная на отпуск в производство |
| 20 | 70 | 627725,71 | Начислена заработная плата производственных рабочих | Табель учета рабочего времени |
| 20 | 68 | 121110,00 | Суммы начисленных налогов, учтенных в основном производстве | Бухгалтерская справка |
| 20 | 69 | 38876,00 | Начислен ЕСН | Ведомость начисления ЗП и ЕСН |

В качестве прямых расходов на оплату труда бухгалтерией принимаются обороты, представленные в таблице 4.

Итого прямые расходы на оплату труда за отчетный период составили 17747746 руб.

При оплате труда работников ООО «Рудничное» применяется 2 системы оплаты труда: сдельно – премиальная и повременно – премиальная.

Сдельно – премиальная система применяется в мясожировом цехе, в колбасном цехе, в цехе полуфабрикатов (по группам рабочих), в холодильнике только грузчики и подсобно – транспортные работники.

Повременно – премиальная система: все остальные работники основного и вспомогательного производства.

Основная часть прямых расходов будет включена в состав производственной себестоимости произведенной продукции по основным производствам: 20/Мясные куриные полуфабрикаты, 20/Вспомогательная продукция, 20/Продукция овцеводства. Другая часть подлежит распределению на остатки незавершенного производства, готовой продукции на складе и отгруженной, по счету 43 «Готовая продукция» по субсчетам, но не реализованной в отчетном (налоговом) периоде (п. 2 ст. 318 НК РФ).

Для упрощения подхода к расчету прямых расходов, распределяемых на вышеперечисленные остатки, принимаются все имеющиеся остатки в качестве остатков готовой продукции, что подтверждается определением таковой, указанном в Методических рекомендациях. Остатками ГП в ООО «Рудничное» являются: остатки собственного мяса на кости, мяса без кости, субпродуктов, шкур,кожи, мясокостной муки, кишок, полуфабрикатов и т.д.

Оценка остатков ГП на конец текущего месяца производится на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках (в количественном выражении) сырья и материалов, готовой продукции по всем местам хранения и данных учета о сумме осуществленных в текущем месяце прямых расходов. Данные об остатках и выработке ГП по всем основным производствам отражаются в ежемесячных отчетах этих производств.

Бухгалтерские справки формируются по всем местам движения и хранения сырья и готовой продукции, на основании производственных отчетов, которые составляются бухгалтерами, находящимися непосредственно в местах хранения и движения сырья и готовой продукции.

Прямые расходы, приходящиеся на остаток НЗП, определяются следующим образом.

Сумма прямых расходов, приходящихся на остаток НЗП на конец месяца (ПРН кон), определяется по формуле.

ПРН нач + ПР месс

К1 =

КОЛ нач + КОЛ мес

ПРНкон = К1 \* КОЛ кон

где ПРН нач - прямые расходы, приходящиеся на остаток НЗП на начало месяца;

ПР мес - прямые расходы за месяц; ПРН кон - прямые расходы, приходящиеся на остаток НЗП на конец месяца; КОЛ нач - количество исходного сырья, приходящегося на остаток НЗП на начало месяца; КОЛ мес - списано исходного сырья за месяц;

КОЛ кон - количество исходного сырья, приходящегося на остаток НЗП на конец месяца.

Прямые расходы, приходящиеся на остаток готовой продукции, определяются следующим образом.

Сумма прямых расходов, приходящиеся на остаток готовой продукции на конец месяца (ПРГ кон), определяется по формуле.

ПРГ нач + (ПР мес - ПРН кон)

К2 =

КОЛГ нач + КОЛГ мес

ПРГ кон = К2\*КОЛГ кон

где ПРГ нач - прямые расходы, приходящиеся на остаток готовой продукции на начало месяца;

ПРГ кон - прямые расходы, приходящиеся на остаток готовой продукции на конец месяца;

КОЛГ нач - остаток готовой продукции на начало месяца в количественном выражении;

КОЛГ мес - списано за месяц на счет готовой продукции в количественном выражении;

КОЛГ кон - остаток готовой продукции на конец месяца в количественном выражении;

КОЛГ кон - стоимость остатка готовой продукции на конец месяпа в бухгалтерском учете.

В соответствии с учетной политикой к косвенным расходам относятся суммы, которые сначала собираются в дебете собирательно – распределительных счетов 23 «Вспомогательные производства» и 25 «Общепроизводственные расходы» по подразделениям.

К косвенным расходам относятся все иные расходы, которые не отнесены к числу прямых, и, в частности, расходы на приобретение:

материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг) для обеспечения технологического процесса, для контроля, содержания, эксплуатации основных средств, для установки и иной подготовки производимых и реализуемых товаров;

запчастей и расходных материалов, используемых для ремонта оборудования, инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов и т.п;

комплектующих изделий и полуфабрикатов, топлива, воды, энергии, работ и услуг производственного характера и т.п.;

прочие расходы.

Косвенные расходы формируются по таким статьям расходов, как: материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы.

Расходы за каждый месяц бухгалтер распределяет по человеко – часам согласно первичным документам о расходах. Так, расходы по электроэнергии в декабре 2007г. составили 79686,65 руб. На АТЦ списано 2765 руб, на Базу (это содержание птицы) – 1196 руб, компрессорная – 25568,65 руб., котельная – 27508 руб., насосная – 5532 руб., прачечная – 2765 руб., СМС – 2990 руб., холодильник – 11362 руб.

Косвенные материальные расходы, в соответствии с учетной политикой для целей налогообложения, формируются на основании данных Главной книги по Дт 23, 25, 26, 29/1, 29/2, 44, 44/1, 44/5, 44/8, 44/11-44/15 (в доле товарооборота собственной продукции), 91/2-6 Кт 10-х, 41-х, 60-х (согласно расчету), Дт 20 Кт 60 (согласно расчету).

К косвенными материальным расходам по Кт 60 относятся только следующие расходы, согласно пп.5 п.1. ст.254 НК РФ:

воды, поставляемой контрагентом ОАО «НЛМК» / вода;

электроэнергии, поставляемой контрагентом ОАО «Липецкэнерго»;

газа, поставляемого контрагентом ОАО «Липецкрегионгаз».

Косвенные расходы на оплату труда формирются на основании данных Главной книги по Дт 23, 25, 26, 29/1, 29/2, 44, 44/1, 44/5, 44/8, 44/11-44/15 (в доле товарооборота собственной продукции), 91/2-6 Кт 70.

Косвенные прочие расходы формируются также на основании данных Главной книги по Дт 23, 25, 26, 29/1, 29/2, 44, 44/1, 44/5, 44/8, 44/11-44/15 (в доле товарооборота собственной продукции), 91/2-6 Кт оставшихся счетов, не вошедших в предыдущие статьи. Косвенные расходы за 9 месяцев отражены в таблице № 4 «Косвенные расходы всего». Данные отображены на основании Главной книги и расчетам соответственно установленному положению в учетной политике.

Таблица 5

Выписка из сводного регистра учета косвенных расходов за 4 квартал 2007г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| месяц | материальные расходы | расходы на оплату труда не участвующих в произ-ве | ЕСН | амортизация | итого косвенных расходов |
| октябрь | 3202845,34 | 2220250,24 | 577877,62 | 1622629,55 | 7623602,75 |
| ноябрь | 3402367,80 | 2124718,41 | 562304,97 | 1618437,84 | 7707829,02 |
| декабрь | 3576817,70 | 2289669,33 | 1356721,00 | 1619433,94 | 8842641,97 |
| Итого | 10182030,84 | 6634637,98 | 2496903,59 | 4860501,33 | 24174073,74 |

Распределение по статьям производится на основании коэффициента, определяемого по каждому счету затрат отдельно (по сч.23, 26, 44) как отношение данной статьи расходов до корректировки к общей величине расходов, составляющих косвенные расходы по данному счету.

Отдельно собираются данные бухгалтерией по таким косвенным расходам, как:

расходы на ремонт основных средств (ст.260 НК РФ) и отражать в бухгалтерской справке № 26 «Расходы на ремонт основных средств» (Приложение 21), где отражены суммы расходов по кварталам. Но предшествует сводной справке справка, составляемая нарастающим итогом по всем структурным подразделениям, с указанием материально – ответственных лиц, а так же сумм затрат и примечаний к ним. Так, в бухгалтерской справке № 26 за 2007 год перечислены следующие структурные подразделения которые произвели расходы по ремонту: компрессорная, котельная, ремонтно – механический цех, АСУ, автотранспортный цех, электроцех, убойный цех, птичник, цех полуфабрикатов, насосная, прачечная, холодильник. Всего на сумму 5 255 158,59 руб., из них наибольший удельный вес приходится на автотранспортный цех – 62,84%. Расходы по ремонту основных средств учитываются в бухгалтерском и налоговом учете в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся;

представительские расходы (пп.22 п.1, п.2 ст.264 НК РФ) и собираются они в бухгалтерской справке №20 «Косвенные расходы прочие. Представительские расходы»;

расходы на командировки (пп.12 п.1 ст.264 НК РФ) отражаются в бухгалтерской справке №21 «Косвенные расходы прочие. Командировочные расходы». Согласно составленной справке за 2007 год, где расходы расписаны по месяцам, всего командировочных расходов было произведено на сумму 1 106 709,78 руб.;

расходы на юридические и информационные услуги (в соотв. с пп.14 п.1 ст.264 НК РФ), расходы на консультационные и иные аналогичные услуги (в соотв. с пп.15 п.1 ст.264 НК РФ), расходы на рекламу (в соотв. с пп.28 п.1, п.4 ст.264 НК РФ), расходы по аренде федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества, расходы на подготовку и переподготовку кадров (в соотв. с пп.23 п.1, п.3 ст.264 НК РФ) отражаются в бухгалтерской справке №22 «Косвенные расходы прочие». Такие расходы по наименованию отражаются за каждый месяц, а затем в отчетный период выводятся итогом. Так, за 2007 год данные расходы составили 1 525 978,29 руб. из них:

расходы на юридические и информационные услуги 63 096,53 руб.;

расходы на рекламу производимых (приобретенных) и реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика 1 352 219,39 руб.;

расходы на аудиторские услуги 75 000 руб.;

расходы на подготовку и переподготовку кадров, в порядке предусмотренном п.3 ст. 264 НК РФ 35 662,37 руб.

При калькулировании себестоимости продукции птицеводства применяются способы прямого расчета и косвенного расчета.

Содержание первого состоит в том, что затраты производства делят на количество оприходованной продукции. Второй способ используется для распределения затрат между сопряженными видами продукции и состоит из единичных коэффициентов, стоимостных коэффициентов, разниц или исключений. Применяется также поэтапный или комбинированный метод, при котором используются метод прямого расчета и метод косвенных расчетов: на первом этапе распределяются затраты между основной и побочной продукцией, а на втором − между видами сопряженной продукции.

К исчислению себестоимости продукции птицеводства приступают после списания на эту отрасль разниц в себестоимости кормов, использованных на корм птицам из урожая отчетного года.

Объектами калькуляции себестоимости продукции птицеводства являются яйца, полученные от взрослой птицы; выращивание молодняка (привес и живой вес) по соответствующим объектам учета; суточные птенцы (выход здоровых птенцов из инкубаторов, в том числе петушков, забиваемых в суточном возрасте).

Себестоимость основной продукции по каждому виду птицы исчисляется на основании данных раздельного планирования и учета затрат по группам молодняка и взрослой птицы за вычетом стоимости побочной продукции.

К побочной продукции относятся помет, перо, пух, яйца молодняка птицы, отходы инкубационного цеха.

Птицефабрики рассчитывают себестоимость продукции птицеводства, исходя из раздельного учета затрат и количества полученной продукции по технологическим группам.

На себестоимость яиц относят все затраты по стаду кур-несушек (родительскому или промышленному), включая стоимость павшей птицы и убытки от реализации мяса выбракованных несушек.

При калькулировании себестоимости привеса птицы затраты по каждому объекту учета делят на величину привеса, полученного в данной группе и в целом по всему выращиваемому или откармливаемому поголовью за отчетный период.

Себестоимость единицы живого веса исчисляется путем деления стоимости птицы на начало отчетного года, стоимости поступившего поголовья и затрат на производство привеса на количество полученного за отчетный год живого веса.

Делением общей себестоимости поголовья (выбывшего и оставшегося) на количество голов определяется себестоимость одной головы. Количество выращенной птицы в живом весе складывается из веса выбывшего поголовья в течение года, без учета веса павшего поголовья.

В себестоимость суточных птенцов включают стоимость заложенных в инкубатор яиц и затраты по инкубации за вычетом стоимости изъятых неоплодотворенных яиц первого миража и отходов производства.

Количество инкубированных яиц в отчетном периоде определяется путем суммирования яиц, заложенных в инкубатор в отчетном периоде, и остатка яиц в инкубаторе на начало отчетного периода за вычетом остатка яиц в инкубаторе на конец отчетного периода.

Стоимость яиц, заложенных в инкубатор, определяется по их себестоимости. При покупке яиц на стороне все затраты по их заготовке (стоимость яиц, командировочные затраты, расходы по доставке, отбраковке и т.д.) относят на их себестоимость.

Затраты по инкубации яиц, заложенных в инкубаторы после первой половины декабря, относятся к незавершенному производству. Сумму незавершенного производства определяют так: плановую себестоимость суточного цыпленка делят на период инкубации и умножают на количество заложенных яиц и фактический период инкубации.

Яйца, выбракованные в процессе инкубации при миражировании, оценивают по себестоимости кормовой яйцепродукции птицефабрики или по ценам возможного использования и исключают из затрат по инкубации.

Себестоимость яиц товарных птицефабрик яичного направления исчисляют исходя из затрат на содержание кур-несущек промышленного стада, включая убытки от продажи или выбраковки птицепоголовья на убой, и количества полученной продукции в сопоставимом виде:

Яйца (1000 шт.) − 1,00

Меланж (1 ц) − 2,50

Таблица 6

Себестоимость живого веса птицы за декабрь 2007 год на птицефабрике ООО «Рудничное»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Куры, мясо- и мясояичных пород | | | Куры яичных пород | | | |
| Тыс. гол. | Жив. вес, ц | Стоимость | Тыс. гол. | | Жив. вест ц | Стоимость |
| Остаток на начало года | 58 679 | 3 700 | 1078 514-45 | 60 788 | 82 065-5 | | 3 155 533-55 |
| Поступило в течение года |  |  |  |  |  | |  |
| Всего получено привеса с падежа |  | 17 856-8 | 41 6124-70 |  | 12 102-9 | | 443 570-71 |
| Куплено и прочими путями поступило | 700 | 25 | 7 287-25 |  |  | |  |
| ИТОГО | 39 319 | 21 581-8 | 1 501 026-90 | 60 788 | 94 168-4 | | 3 599 104-26 |
| Переведено в основное стадо |  |  |  | 60 698 | 94 060 | | 3 596 939-79 |
| Продано |  |  |  |  | |  |  |
| Забито на мясо |  |  |  | 47 | | 56-3 | 2164-47 |
| Пало и погибло | 283 | 26 080 | 7812 | 43 | | 52-1 |  |
| Остаток на конец года | 59 096 | 21 555 | 1 494 224-40 |  | |  |  |
| Себестоимость 1 ц живого веса |  | 6 931-64 |  |  | |  |  |

В птицеводстве яичного направления основной целью является производство яиц.

Объектами калькулирования в птицеубойных цехах является мясо кур, мясо цыплят, перо-пуховая продукция, отходы, мясокостная мука.

Себестоимость отдельных видов продукции определяется исходя из общих затрат убойного цеха, включая стоимость сырья по закупочным ценам, и количества сопоставимой продукции: мясо − 1,00; перо-пуховое сырье − 0,064;

отходы, используемые для производства мясокостной муки − 0,154.

2.3 Учет выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Рудничное»

Аналитический учет готовой продукции ООО «Рудничное» представляет собой натуральный и стоимостной учет на складе и в бухгалтерии. Он ведется по наименованиям, сортам, типам, размерам и местам хранения продукции. Цель аналитического учета на предприятии состоит в получении информации о наличии, поступлении и расходе продукции, а также обеспечение контроля за ее сохранностью со стороны материально ответственных лиц.

Из цеха в производственный отдел для учета количества израсходованных материалов передают оперативные ежедневные сведения о количестве выпущенной продукции за день, которые отражаются в документе «Выпуск продукции цехом…». В течение текущего дня данные по этим документам подсчитываются, и составляется акт о выходе продукции. Для примера рассмотрим акт о выходе продукции № 00000061 от 10.12.07. Здесь указывается подразделение – убойный цех, наименование продукции – в нашем случай, 8 наименований, количество и стоимость произведенной продукции, сдающая и принимающая продукцию стороны (приложение 9).

В цехе выпущенная продукция проходит контроль качества на соответствие техническим требованиям ГОСТ. Если продукция соответствует техническим требованиям ГОСТ на ней ставится штамп ОТК, если нет – отметку «Брак». Если обнаруживается брак, то составляется «Карта брака». В карте брака начальник лаборатории указывает дефект, характеризующий брак, затем пишет заключение и распоряжение в бухгалтерию. В бухгалтерии и в производственном отделе подсчитывается цена реализации с учетом брака. Стоимость брака относится за счет себестоимости. После контроля качества продукция вывозится на склад готовой продукции.

Важнейшим условием правильной организации аналитического учета является хорошее состояние складского хозяйства. Складские помещения предприятия отвечают требованиям сохранности продукции. Они изолированы, оборудованы охранной и пожарной сигнализацией, имеют весоизмерительные приборы. Продукция на складе расположена в заранее установленных местах, к которым прикреплены ярлыки с указанием на них наименования продукции, единиц измерения, норм запаса, фактического наличия и т.д. С материально ответственными лицами заключены договоры о материальной ответственности. На предприятии созданы все условия для полной сохранности материальных ценностей на складе.

Складской учет ведется материально – ответственными лицами на карточках складского учета.

Карточки открываются на каждое наименование (номенклатурный номер) продукции в бухгалтерии и под расписку в журнале их регистрации передаются на склад. В карточке указаны такие реквизиты, как: наименование, номенклатурный номер, сорт, размер и другие признаки продукции, учетная цена, место хранения. Для удобства работы карточки на складе размещены в специальном ящике - картотеке, где располагаются по группам продукции, а внутри групп – по номенклатурным номерам по их возрастанию. В карточке складского учета готовой продукции отражается наличие и движение перемычки 9ПБ 13-37 в натуральных и стоимостных единицах измерения. Записи в карточках производятся материально - ответственными лицами на основании документов о поступлении на склад и выбытии со склада готовых изделий по мере совершения операций. По окончании рабочего дня в карточках, в которых было отмечено движение продукции, выводится конечный остаток. В конце отчетного периода во всех карточках (независимо от того, было или не было движения готовой продукции по тому или иному наименованию продукции) составляется конечный остаток.

Работник бухгалтерии предприятия периодически проверяет правильность оформления приходных и расходных документов и записей в присутствии материально ответственного лица. Правильность записей в карточках бухгалтер подтверждает своей подписью в графе «Контроль» с указанием даты проверки. Обнаруженные расхождения и ошибки здесь же устраняются.

Из склада в отдел сбыта каждый день передается накладная о сдаче продукции на склад, где ведется учет принятой на склад и реализованной продукции.

По этим накладным с помощью программы 1С: Предприятие, отдел сбыта посчитывает приход продукции. Затем составляется накладная "Передача готовой продукции на склад". В данном документе отражается фактическое количество и цена продукции, находящейся на складе.

Приходуя на склад готовую продукцию в течение месяца, мы не всегда знаем ее фактическую стоимость (например, заработная плата и амортизация будут отнесены на затраты лишь по окончании месяца), поэтому готовая продукция на склад приходуется по плановой стоимости (колонка "Стоимость" документа), то есть приблизительная сумма затрат на производство одной единицы этой продукции.

В бухгалтерии отчеты материально ответственных лиц, а также приходные и расходные документы о движении готовой продукции подвергаются проверке. При проверке обращается внимание на правильность оформления документов; законность и целесообразность отражаемых операций; соответствие дат документов тому периоду, за который составлен отчет; правильность перенесения остатков с предыдущего отчета и т.д. Затем проверяются итоги по приходу и расходу и точность определения остатков на конец отчетного периода.

После проверки отчета и первичных документов бухгалтер предприятия приступает к их бухгалтерской обработке. Ее сущность заключается в составлении бухгалтерских проводок по каждой хозяйственной операции и подготовке документов и отчета для записи в учетные регистры.

Учет выпуска готовой продукции организуется по одному из двух вариантов: без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» или с его использованием.

Согласно учетной политики ООО «Рудничное» (приложение 2), готовую продукцию оценивают по фактической производственной себестоимости. То есть, учитывается она без применения счета 40.

На счете 43 "Готовая продукция" учитывается готовая продукция собственной выработки, предназначенная для отпуска структурным подразделениям и реализации на сторону.

В соответствии с действующими положениями готовой продукцией считается часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством). Сдача готовой продукции на склад или заказчику, когда готовая продукция сдается на месте, должна быть оформлена установленными сдаточными документами. Изделия, не отвечающие этим условиям, считаются незавершенным производством.

Оприходование готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд, отражается по дебету счета 43 "Готовая продукция". Если готовая продукция полностью направляется для использования в самой организации, то она на счете 43 "Готовая продукция" может не приходоваться, а учитывается на счете 10 "Материалы" и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

На сумму выпущенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) делаются записи по счетам:

Д-т 43 К-т 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» - отражена фактическая себестоимость сданной на склад готовой продукции.

Основанием для указанных записей по счетам являются накладные на сдачу готовой продукции из цехов на склад, акты приема-сдачи работ (услуг) заказчику.

Соответственно по кредиту счета 43 отражается списание готовой продукции при отгрузке и продаже:

Д-т 90 «Продажи» К-т 43.

Так в журнале-ордере и ведомости ООО «Рудничное» по счету 43 за декабрь 2007 года начальный остаток дебетовый составил – 1454149,98 руб., т.е. на начало месяца или 01.12.07 остаток нереализованной готовой продукции составил именно эту сумму.

Дебетовый оборот за месяц составил 10938905,80 руб., при этом бухгалтерская проводка будет следующей:

Д-т 43 К-т 20 – 10938905,80 руб. согласно акту о выходе продукции оприходована готовая продукция.

Кредитовый оборот за месяц составил 12393055,78 руб., при этом бухгалтерская проводка будет следующей:

Д-т 90 К-т 43 – 12393055,78 руб. отражена стоимость реализованной продукция. Конечного дебетового сальдо нет, т.к. кредитовый оборот равен сумме начального сальдо и дебетового оборота. Другими словами на 31.12.07, остатков нереализованной готовой продукции нет (приложение 10).

Аналитический учет по счету 43 "Готовая продукция" ведется по местам хранения готовой продукции и отдельным видам готовой продукции.

Так, в журнале-ордере ООО «Рудничное» по счету 43 по субконто номенклатура за декабрь 2007 года (приложение 11) представлена информация о движении разных видов готовой продукции за этот месяц.

Например, в этот месяц было произведено мясо цыплят-бройлеров «Царская птица» категории 1 замороженное на сумму в 1006331,90 руб. При этом бухгалтерская проводка будет следующей:

Д-т 43 К-т 20 – 1006331,90 руб. согласно акту о выходе продукции оприходовано мясо цыплят-бройлеров «Царская птица» категории 1 замороженное.

Начальное сальдо на 01.12.07 этого виду продукта составило 1040292,88 руб., поэтому логично, что в декабре было продано на сумму в 11103624,78 руб. При этом бухгалтерская проводка будет следующей:

Д-т 90 К-т 43 – 11103624,78 руб. отражена стоимость реализованного мяса цыплят-бройлеров «Царская птица» категории 1 замороженного.

Информация о товарах и готовой продукции, учитываемых на счетах 41 "Товары", 42 "Торговая наценка", 43 "Готовая продукция", 45 "Товары отгруженные" в бухгалтерской (финансовой) отчетности отражается следующим образом:

1) Итоговое дебетовое сальдо по счетам 41 и 43 отражается по строке 214 формы № 1 "Бухгалтерский баланс".

В ООО «Рудничное», в форме № 1 «Бухгалтерский баланс» (приложение 3), статья готовая продукция и товары для перепродажи была только 31.12.06 и составила 23 тыс. руб. Так как, ООО «Рудничное» в этот период не занималось покупкой и перепродажей товаров, то по этой строке было отражен остаток нереализованной готовой продукции.

2) Дебетовое сальдо по счету 45 отражается в составе показателя строки 215 формы № 1 "Бухгалтерский баланс".

Так как, система расчетов в ООО «Рудничное» предусматривает сравнительно короткое предоставление торгового кредита, то счет 45 организацией не используется, и по строке 215 баланса сумм нет (приложение 3).

3) Итоговый кредитовый оборот за отчетный период по счетам 43, 40 ,45 в дебет счета 90 субсчета "Себестоимость продаж" отражается в составе показателя строки 020 формы № 2 "Отчет о прибылях и убытках.

Так, в ООО «Рудничное» в этот период по этой строке было отражена стоимость реализованной готовой продукции: в 2005 году – 90836 тыс. руб., в 2006 году – 136648 тыс. руб., в 2007 году – 204399 тыс. руб. (приложение 4).

Продукция полностью законченная, соответствующая действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, готова к реализации.

Реализация выпущенной продукции является конечной целью деятельности любой организации сферы материального производства, заключительным этапом круговорота её средств, по завершении которого определяются результаты хозяйствования, эффективность производства. Поэтому бухгалтерия ООО «Рудничное» ведет постоянный непрерывный учет реализации готовой продукции.

Отпуск товаров покупателям (заказчикам) осуществляется в организациях на основании соответствующих первичных учетных документов - накладных. В качестве типовой формы накладной может использоваться форма ТОРГ-12 "Товарно-транспортная накладная" (приложение 12).

Накладная (либо иной аналогичный первичный учетный документ) должна выписываться в количестве экземпляров, достаточном для осуществления контроля за отгрузкой (вывозом) готовой продукции. Для этой цели может быть использована (как один из вариантов) следующая схема движения указанных первичных учетных документов (применительно к крупным и средним организациям):

1) на складе или в отделе сбыта (другом аналогичном подразделении организации) выписываются четыре экземпляра накладной;

2) четыре экземпляра накладной передаются в бухгалтерскую службу организации для регистрации в журнале регистрации товарно-транспортных накладных и подписи их главным бухгалтером или лицом, им на то уполномоченным;

3) бухгалтерской службой подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (другое аналогичное подразделение организации), где один экземпляр остается у материально ответственного лица (кладовщика) как оправдательный документ на отпуск товаров со склада, второй служит основанием для выписки счета-фактуры, третий и четвертый экземпляры накладной передаются получателю (покупателю). На всех экземплярах накладной получатель (покупатель) обязан поставить подпись, удостоверяющую факт передачи ему товаров;

4) при вывозе товаров через пропускной пункт (проходную) один экземпляр (четвертый) накладной остается в службе охраны, один из экземпляров (третий) - у получателя в качестве сопроводительного документа на груз (товаров);

5) служба охраны регистрирует накладные на вывозимую готовую продукцию в журнале регистрации грузов и передает их в бухгалтерскую службу по описи. Бухгалтерская служба делает отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) товаров;

6) бухгалтерская служба совместно с другими подразделениями организации (отделом сбыта, службой охраны и т.п.) систематически осуществляет выверку данных об отпущенных со товаров и других материальных ценностей с данными об их фактическом вывозе путем сопоставления данных соответствующих граф в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции с накладными.

В приложении приведен график документооборота по учету расчетов с покупателями и заказчиками, применяемый в ООО «Рудничное» (приложение 13).

Рассмотрим хозяйственные операции в первичных документах:

Так, 14.12.07 г. для ООО «Хортен» был отгружен товар на сумму 1780770-73 руб. ООО «Рудничное» выписал накладную на отпуск № 483 (приложение 12) и счет-фактуру № 07870 от 14.12.07 г.

Таблица 7

Отпуск продукции ООО «Рудничное» ООО «Хортен» 14.12.07г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование товара | Кол-во, кг. | Цена, руб. коп. | Стоимость товара без налогов, руб. коп. | НДС, руб. коп. | Сумма с НДС, руб. коп. |
| Мясо цыплят-бройлеров «Царская птица» кат. 1 замор. | 25923,750 | 58-15 | 1508243-78 | 150824-38 | 1659068-16 |
| Головы цыплят-бройлеров «Царская птица», замор. | 763,210 | 10-91 | 8326-62 | 832-66 | 9159-28 |
| Мышечные желудки цыплят-бройлеров «Царская птица» | 458,000 | 48-32 | 22130-56 | 2213-06 | 24343-62 |
| Ноги цыплят-бройлеров «Царская птица», замор. | 1796,350 | 10-91 | 19598-18 | 1959-82 | 21558-00 |
| Печень цыплят-бройлеров «Царская птица», замор. | 800,000 | 45-59 | 36472-00 | 3647-20 | 40119-20 |
| Шеи цыплят-бройлеров «Царская птица», замор. | 1014,360 | 23-77 | 24111-34 | 2411-13 | 26522-47 |
| Итого | 30755,670 |  | 1618882-48 | 161888-25 | 1780770-73 |

В бухгалтерском учете это отражается следующим образом:

Дебет счета 62-1 «Авансы полученные» Кредит счета 90 субсчет 90-1 «Выручка от продаж» - отражается сумма выручки от продажи продукции.

Дебет счета 62-1 «Авансы полученные» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам» - НДС на сумму на основании счет-фактуры.

На основании накладных на отпуск готовой продукции и иных аналогичных первичных учетных документов организация (как правило, отдел сбыта) выписывает счета-фактуры по установленной форме в двух экземплярах, первый из которых не позднее 10 дней с даты отгрузки продукции (товара) высылается (передается) покупателю, а второй остается у организации-поставщика для отражения в книге продаж и начисления налога на добавленную стоимость.

Продавцы ведут журнал учета выставленных покупателям счетов-фактур, в котором хранятся в хронологическом порядке их вторые экземпляры, и книгу продаж, предназначенную для регистрации счетов-фактур, составляемых продавцом при совершении операций. Регистрация счетов-фактур производится в хронологическом порядке в том налоговом периоде, в котором возникает налоговое обязательство. При получении денежных средств в виде авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок продукции (выполнения работ, оказания услуг) продавцом составляется счет-фактура, который регистрируется в книге продаж. При этом при отгрузке продукции (выполнении работ, оказании услуг) в счет полученных авансовых или иных платежей в книге продаж производится корректировочная запись, уменьшающая ранее начисленную сумму налога по этим платежам.

В случае частичной оплаты за отгруженную продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) при принятии учетной политики для целей налогообложения по мере поступления денежных средств продавец регистрирует в книге продаж счет-фактуру на каждую сумму, поступившую в порядке частичной оплаты, с указанием реквизитов счета-фактуры по этой отгруженной продукции (выполненным работам, оказанным услугам) и пометкой по каждой сумме "частичная оплата".

Регистрация счетов-фактур с одинаковыми реквизитами в книге продаж у продавца допускается только в случаях поступления средств в порядке частичной оплаты, а также отгрузки продукции (выполнения работ, оказания услуг) под полученную сумму авансовых или иных платежей с соответствующей корректировкой (зачетом) ранее начисленных сумм налога по платежу.

В книге продаж регистрируются все счета-фактуры, составляемые продавцом при совершении операций, признаваемых объектами налогообложения. В конце месяце выводятся итоги и по книге продаж.

Синтетический учет расчетов с покупателями и заказчиками за отгруженную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги организация ведет на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". На счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" отражается информация о расчетах с покупателями и заказчиками, в частности расчеты за: отпущенную абонентам электроэнергию, пар, воду и т.п.; выполненные для заказчиков работы (сданные или оформленные актами в установленном порядке) и оказанные услуги; отгруженные покупателям материальные ценности и другие активы. Счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" дебетуется в корреспонденции со счетами 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы" и др. на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Д-т 62 Д-т 90-1 – отражена задолженность покупателей и заказчиков при реализации продукции, работ, услуг.

Счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на сумму поступивших платежей, включая суммы полученных авансов, и т.п.

Д-т 50-1, 51, 52-2 К-т 62 – отражена оплата задолженности покупателем (заказчиком).

В случае соглашения о погашении обязательств зачетом взаимных требований счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" кредитуется в корреспонденции с дебетом счета 60 "Поставщики и подрядчики" или счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, списываются по каждому обязательству на основании данных инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и отражаются по кредиту счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и дебету счета 63 "Резервы по сомнительным долгам" (при списании за счет резерва сомнительных долгов) или по дебету субсчета 91-02 "Прочие расходы" (при отнесении на финансовые результаты организации). Суммы долгов, нереальных для взыскания относятся на счет резерва сомнительных долгов по кредиту счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и дебету счета 63 "Резервы по сомнительным долгам". Если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались в установленном порядке, они относятся на финансовые результаты организации по кредиту счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и дебету субсчета 91-02 "Прочие расходы".

В обеспечение обязательств по оплате ценностей покупатель может выдать собственный вексель. В этом случае задолженность по сделке продолжает числиться на балансе по цене договора и в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность с отсрочкой платежа. По субсчету "Векселя к получению" счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" на конец отчетного периода не может быть кредитового сальдо.

Таблица 8

Выписка из регистра синтетического учета по счету 62.1 «Учет расчетов по авансам полученным»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование покупателя | №, дата документа | Сальдо на 01.01 | Д-т 62.1  К-т 90.1 | Д-т 62.1  К-т 51 | Д-т 68  К-т 62.1 | Сальдо на 31.12 |
| ООО «Синтез» | п\п № 776 | 274056-89 | 304209-64 |  | 46404-86 | 46404-86 |
| ОАО «»Софит-М | п\п 774 | 3156-91 | 3725-15 |  | 568-24 | 1038-76 |
| ООО «Хортен» | м\о 00789 | 92729-34 | 109420-62 |  | 16691-28 | 16691-28 |
| ООО «Синергия» | м\о 00987 | 798-82 | 942-60 |  | 143-78 | 143-78 |
| ООО «Модус» |  | 6866-72 | 8102-73 |  | 1236-01 | 1236-01 |
| ООО «Актив-Л» |  | 2154-24 |  | 2542 | 387-76 | 387-76 |
| Итого |  | 1782396-15 | 426400-74 | 9632-71 | 66551-26 | 1413312-71 |

По субсчету "Авансы полученные" счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" на конец отчетного периода не может быть дебетового сальдо. При журнально-ордерной форме учета движение готовой продукции регистрируется в соответствующем журнал-ордер - журнал-ордер "Учет отгрузки и реализации" ( таблица 5). Как свидетельствуют данные журнала-ордера № 11 "Учет отгрузки и реализации" (корреспонденция счетов) в декабре 2007 года ООО «Рудничное» были совершены следующие операции по реализации продукции:

Д-т 90 К-т 43 − 12393055,78 руб. отражена стоимость проданной в декабре 2007 года продукции;

Д-т 62 К-т 90 − 14252014,15 руб. начислена задолженность покупателя за проданную в декабре 2007 года продукцию;

Д-т 51 К-т 62 − 4275604,24 руб. сумма полученных в декабре 2007 года платежей (включая суммы полученных авансов).

Аналитический учет по счету 62 "Готовая продукция" ведется по видам и способам оплаты, отдельным видам готовой продукции, отдельным контрагентам. Так, в приложении 14 представлена карточка счета 62 за декабрь 2007 г. по такому контрагенту как Софит-М.

Таблица 9

Журнал-ордер № 11 "Учет отгрузки и реализации" по кредиту счетов 43 "Готовая продукция", 41 "Товары", 45 "Товары отгруженные", 90 "Продажи", 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" за декабрь 2007 года

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| В дебет счетов | С кредита счетов | | | | | |
| 43 | 41 | 42 | 45 | 90 | 62 |
| 08 |  |  |  |  |  |  |
| 45 |  |  |  |  |  |  |
| 90 | 12393055,78 |  |  |  |  |  |
| 94 |  |  |  |  |  |  |
| 51 |  |  |  |  |  | 4275604,24 |
| 62 |  |  |  |  | 14252014,15 |  |
| Итого | 12393055,78 |  |  |  | 14252014,15 | 4275604,24 |

Отражение информации о расчетах с покупателями в бухгалтерской отчетности представлена, например, по строкам 231 и 241 формы № 1 «Бухгалтерский баланс». Так, строка 241, где отражена информация о дебиторской задолженности покупателей и заказчиков в 2005 году составила 9897 тыс. руб., в 2006 – 13112 тыс. руб., в 2007 году – 256 тыс. руб. (приложение 3).

Таким образом, ООО «Рудничное» наращивает объемы товарооборота и уменьшает убыток от основной деятельности (производство птицы), что свидетельствует о повышении его финансовой устойчивости и независимости.

Учет затрат на выращивание поголовья птицы ведется на счете 11 «Животные на выращивании и откорме». При переводе животных в убойный цех затраты списываются на счет 20 «Основное производство», затем себестоимость произведенных полуфабрикутов обобщается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство». Реализация продукции осуществляется с использованием счета 62 «Расчеты с покупателями» в корреспонденции со счетом 90-1 «Выручка». Себестоимость реализованной продукции списывается с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90-2 «Себестоимость».

Глава 3. Анализ выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годы

3.1 Анализ выпуска готовой продукции ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годы

Вначале проведем анализ равномерности производства организации, с целью определения наличия или отсутствия сезонного спроса на продукцию. Для анализа необходимы данные о готовой продукции, изготовленной для продажи, которая отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» за период с 2005 по 2007 годы. Результаты анализа сведем в таблицу 10.

Таблица 10

Анализ равномерности производства продукции ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Выпуск продукции | 2005 год | | 2006 год | | 2007 год | |
|
| тыс. руб. | % к объёму продаж | тыс. руб. | % к объёму продаж | тыс. руб. | % к объёму продаж |
| Январь | 10809 | 11,9 | 16264 | 9,2 | 20031 | 9,8 |
| Февраль | 9265 | 10,2 | 13940 | 10,1 | 23097 | 11,3 |
| Март | 7539 | 8,3 | 11344 | 9,3 | 22484 | 11,0 |
| Апрель | 7176 | 7,9 | 10797 | 7,8 | 18600 | 9,1 |
| Май | 6268 | 6,9 | 9430 | 6,7 | 10220 | 5,0 |
| Июнь | 6086 | 6,7 | 9157 | 5,4 | 9607 | 4,7 |
| Июль | 5541 | 6,1 | 8337 | 4,9 | 10833 | 5,3 |
| Август | 3906 | 4,3 | 5877 | 5,7 | 12877 | 6,3 |
| Сентябрь | 5904 | 6,5 | 8884 | 8,8 | 20031 | 9,8 |
| Октябрь | 9810 | 10,8 | 14760 | 11,5 | 24119 | 11,8 |
| Ноябрь | 8811 | 9,7 | 13257 | 10,4 | 21462 | 10,5 |
| Декабрь | 9719 | 10,7 | 14624 | 10,2 | 10939 | 5,4 |
| За год | 90836 | 100,0 | 136671 | 100,0 | 204399 | 100,0 |

Как свидетельствуют данные таблицы 10 и наглядно продемонстрировано графиком 4, в деятельности организации наблюдаются сезонные колебания, колебания удельных весов месяцев к общей произведенной продукции организации связаны с получением более или менее крупных заказов в осенне-зимний период времени. Так, наибольшие удельные веса произведенной продукции были в следующие месяцы: январь, февраль, март, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь. Наименьшие удельные веса были в следующие месяцы: апрель, май, июнь, июль, август. Данные колебания удельных весов характерны для всех трех исследуемых лет. Возможной причиной этих сезонных колебаний может быть то, что в летне-осенний период рацион «среднего» потребителя смещен в сторону потребления овощей и фруктов.

Чтобы проиллюстрировать динамику удельных весов месяцев в совокупной произведенной продукции ООО «Рудничное» в период с 2005 по 2007 годы нарисуем график 4.



Рис. 4. Анализ равномерности реализации товаров ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

В дальнейшем необходимо выявить ассортиментную структуру произведенной продукции (по отдельным группам товаров). Это необходимо сделать с целью выявления наиболее значимых видов готовой продукции, т.е. с наибольшими удельными весами.

А также, с целью выявить, под влиянием каких факторов сложились внутригодичные колебания производства продукции.

Для того чтобы выявить, как меняется производство продукции в течение года по ассортименту, необходимы данные, содержащиеся в журнале ордере по счету 43 по субконто. Результаты анализа сведем в таблицы 4 − 9 ( приложение 15).

Как свидетельствуют данные таблиц с 4 по 9 (приложение 15), в исследуемый период существенно-значимой продукцией (> 5 %) являются следующие наименования:

мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное;

мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное;

мясо цыплят-бройлеров охлажденное;

окорочка цыплят-бройлеров.

Как свидетельствуют данные таблиц с 4 по 9 (приложение 15), производство мяса цыплят-бройлеров категории 1 замороженного в исследуемый период наибольший темп роста имела в период с августа по сентябрь, а также в период с сентября по октябрь. Так, с августа по сентябрь темп роста в 2005 году составил 155,6 %, в 2006 году 153,2 %, в 2007 году 158,7 %. Так, с сентября по октябрь темп роста в 2005 году составил 170,3 %, в 2006 году 173,1 %, в 2007 году 124,7 %.

Таким образом, сентябрь и октябрь образуют своеобразное плато с повышенным производством, а следовательно, и спросом на мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное в этот период времени.

Эта информация должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации. Например, это может быть опережающеё производство данного вида мяса, начиная с августа месяца. А запланировано это должно ещё раньше, учитывая длительный цикл выращивания птицы.

Чтобы проиллюстрировать внутригодичную динамику производства мяса цыплят-бройлеров категории 1 замороженного нарисуем график 5. Как свидетельствуют данные таблиц с 4 по 9 (приложение 15), производство мяса цыплят-бройлеров категории 2 замороженного в исследуемый период наибольший темп роста также имела в период с августа по сентябрь, а также в период с сентября по октябрь.



Рис. 5. Внутригодичная динамика производства мяса цыплят-бройлеров категории 1 замороженное ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Так, с августа по сентябрь темп роста в 2005 году составил 148,8 %, в 2006 году 144,4 %, в 2007 году 32,4 %. А с сентября по октябрь темп роста в 2005 году составил 157,0 %, в 2006 году 156,6 %, в 2007 году 24,1 %.

Следовательно, и в этом случае, сентябрь и октябрь образуют своеобразное плато с повышенным производством и спросом на мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное начиная с этого периода времени. Эта информация также должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство данного вида мяса, начиная с августа месяца.

Чтобы проиллюстрировать внутригодичную динамику производства мяса цыплят-бройлеров категории 2 замороженного нарисуем график 6.

Производство следующей по значимости группы товаров − окорочка цыплят-бройлеров также имеет признак сезонности. Как свидетельствуют данные таблиц с 4 по 9 (приложение 15), производство окорочков цыплят-бройлеров в исследуемый период наибольший темп роста имело в период с августа по сентябрь, а также в период с сентября по октябрь. Так, с августа по сентябрь темп роста в 2005 году составил 156,2 %, в 2006 году 159,8 %, в 2007 году 318,2 %. А с сентября по октябрь темп роста в 2005 году составил 171,5 %, в 2006 году 161,7 %, в 2007 году 93,7 %.



Рис. 6. Внутригодичная динамика производства мяса цыплят-бройлеров категории 2 замороженное ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Следовательно, и в этом случае, сентябрь и октябрь образуют своеобразное плато с повышенным производством и спросом на окорочка цыплят-бройлеров начиная с этого периода времени. Эта информация также должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство данного вида мяса, начиная с августа месяца.



Рис. 7. Внутригодичная динамика производства окорочков цыплят-бройлеров ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Чтобы проиллюстрировать внутригодичную динамику производства окорочков цыплят-бройлеров нарисуем график 7.

Производство следующей по значимости группы товаров − мясо цыплят-бройлеров охлажденное также имеет признак сезонности. Как свидетельствуют данные таблиц с 4 по 9 (приложение 15), производство мяса цыплят-бройлеров охлажденное в исследуемый период наибольший темп роста имело в период с августа по сентябрь, а также в период с сентября по октябрь. Так, с августа по сентябрь темп роста в 2005 году составил 156,2 %, в 2006 году 217,7 %, в 2007 году 158,0 %. А с сентября по октябрь темп роста в 2005 году составил 171,5 %, в 2006 году 170,8 %, в 2007 году 124,1 %.

Следовательно, и в этом случае, сентябрь и октябрь образуют своеобразное плато с повышенным производством и спросом на окорочка цыплят-бройлеров начиная с этого периода времени. Эта информация также должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство данного вида мяса, начиная с августа месяца.

Чтобы проиллюстрировать внутригодичную динамику производства мяса цыплят-бройлеров нарисуем график 8.



Рис. 8. Внутригодичная динамика производства мяса цыплят-бройлеров ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Таким образом, внутригодичные колебания производства наиболее значимой продукции свидетельствует о сезонности в деятельности организации. Рост производства, и следовательно потребления таких существенно-значимые продуктов, как: мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное, мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное, мясо цыплят-бройлеров охлажденное, окорочка цыплят-бройлеров начинается после августа. В последующие несколько месяцев наблюдается наибольший рост потребления (особенно, в период с августа по сентябрь, с сентября по октябрь) который постепенно снижается до минимального производства, как правило, в августе.

Эта информация должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство значимых видов мяса начиная с августа месяца. А запланировано это должно ещё раньше, учитывая длительный цикл выращивания птицы.

Интересным является также структурные изменения в ассортименте производства. Как свидетельствуют данные таблиц с 4 по 9 (приложение 15), удельный вес мяса цыплят-бройлеров категории 1 замороженное последовательно рос на 14 и 15,3 пунктов соответственно и в 2007 году оставил 81,5 %.

В то же время, удельный вес мяса цыплят-бройлеров категории 2 замороженное последовательно снижался на 14,3 и 17,6 пунктов соответственно и в 2007 году составил 2,2 %.

Данное обстоятельство свидетельствует о стремлении организации производить мясо более высокого качества. В дальнейшем, необходимо увеличивать удельный вес мяса цыплят-бройлеров первой категории.

Удельный вес окорочков цыплят-бройлеров последовательно рос на 0,7 и 1,3 пунктов соответственно и в 2007 году составил 4,9 %.

Видимо, данный вид товара пользуется спросом, следовательно, необходимо увеличивать удельный вес окорочков цыплят-бройлеров в структуре производства.

Удельный вес мяса цыплят-бройлеров охлажденного, последовательно рос на 0,8 и 2,4 пунктов соответственно и в 2007 году составил 5,8 %.

Отличительным конкурентным преимуществом данной продукции является ее высокое качество. С самого начала концепция бренда подразумевала выпуск мяса птицы премиум класса, а в качестве целевой аудитории – потребителей с уровнем дохода (средний +). Организации необходимо и в дальнейшем увеличивать удельный вес мяса цыплят-бройлеров охлажденного в структуре производства, особенно учитывая рост доходов населения.

Таким образом, изменение структуры производства организации свидетельствует о развитии и расширении ассортимента товара, о постепенном увеличение доли продуктов с добавленной стоимостью.

Чтобы проиллюстрировать динамику удельных весов произведенной продукции ООО «Рудничное» в период с 2005 по 2007 годы нарисуем график 9.



Рис. 9. Динамика удельных весов существенно-значимой продукции ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Таким образом, после анализа выпуска готовой продукции ООО «Рудничное» в период с 2005 по 2007 годы, менеджменту организации можно рекомендовать следующие управленческие решения:

в деятельности организации наблюдаются сезонные колебания, колебания удельных весов месяцев к общей произведенной продукции организации связаны с получением более или менее крупных заказов в осенне-зимний период времени. Поэтому, организации необходимо разрабатывать бренды, не имеющий географической привязки, что благотворно влияет на покупательский спрос, помогает легче выйти на региональные рынки, дает возможность преодолевать географические границы, что, в конечном итоге, обеспечивает стабильность продаж и устойчивость доходов. В случае падения цен на готовую продукцию на внутреннем рынке организации необходимо перераспределить продукцию или между ценовыми группами (премиум, средняя, эконом) или между полуфабрикатами и субпродуктами (например, увеличить долю разделки; или соотношение между замороженной продукцией и охлажденной), чтобы максимально гибко и оперативно реагировать на рыночную конъюнктуру и не допустить существенного снижения выручки;

рост производства, и следовательно потребления таких существенно-значимые продуктов, как: мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное, мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное, мясо цыплят-бройлеров охлажденное, окорочка цыплят-бройлеров начинается после августа. В последующие несколько месяцев наблюдается наибольший рост потребления (особенно, в период с августа по сентябрь, с сентября по октябрь) который постепенно снижается до минимального производства, как правило, в августе. Эта информация должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство значимых видов мяса начиная с августа месяца. А запланировано это должно ещё раньше, учитывая длительный цикл выращивания птицы;

необходимо изменять структуру производства организации, то есть развивать и расширять ассортимент товара, постепенно увеличивать долю продуктов с добавленной стоимостью. В частности необходимо увеличивать удельный вес мяса цыплят-бройлеров первой категории, окорочков цыплят-бройлеров и особенно, мяса цыплят-бройлеров охлажденного.

3.2 Анализ расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годы

Вначале проведем общую оценку активности предприятия по реализации продукции. Для анализа необходимы данные книги продаж, по дебетовому обороту и конечному остатку дебетовому счета 43 «Готовая продукция», некоторые аналитические данные. Результаты анализа сведем в таблицу 8.

Как свидетельствуют данные таблицы 8, в течение исследуемого периода у организации количество заказов в расчете на одного клиента последовательно росло на 11,5 % и 14,1 % соответственно и в 2007 году составил 1,27. Данный показатель характеризует лояльность покупателей и то, что клиенты впоследствии повторно размещают свои заказы, характеризует высокую эффективность маркетинга организации.

Таблица 11

Общая оценка активности ООО «Рудничное» в 2005 – 2007 годах по реализации продукции

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Годы | | | Изменения (+,-) | | | |
|  |  |  | 2005/2006 | | 2006/2007 | |
| 2005 | 2006 | 2007 | пункты | темп роста, % | пункты | темп роста, % |
| Количество заказов в расчете на одного клиента | 1,00 | 1,12 | 1,27 | 0,12 | 111,5 | 0,16 | 114,1 |
| Оборот, приходящийся на заказ | 4,63 | 5,54 | 5,43 | 0,90 | 119,5 | -0,11 | 98,0 |
| Оборот, приходящийся на одного сотрудника предприятия | 172,1 | 436,3 | 585,4 | 264,2 | 253,5 | 149,1 | 134,2 |
| Удельный вес остатков нереализованной продукции в общем обороте | 5,0 | 7,0 | 3,2 | 2,0 | 140,0 | -3,8 | 45,5 |

В то же время, слишком высокое значение данного коэффициента свидетельствует о зависимости производителя от крупных дистрибьюторов. Поэтому менеджменту организации необходимо найти «золотую середину», т.е. такое значение коэффициента, которое будет оптимально для организации.

В случае ООО «Рудничное», по нашему мнению, необходимо всячески способствовать повышению количеству заказов в расчете на одного клиента, т.к. значение в 1,27 кажется малым. Организации необходима мощная сбытовая система, то есть необходимо всячески увеличивать количество постоянных контрагентов. С этой целью, необходимо провести адекватные изменения в ценовой политике для поддержания спроса на свою продукцию на необходимом уровне. Например, разработать систему дисконта при повторном обращении клиента.

Чтобы проиллюстрировать динамику количества заказов в расчете на одного клиента ООО «Рудничное» с 2005 по 2007 годы нарисуем график 10.



Рис. 10. Динамика количества заказов в расчете на одного клиента ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Как свидетельствуют данные таблицы 8, в течение исследуемого периода у организации оборот, приходящийся на заказ, в период с 2005 по 2006 годы вырос на 19,5 % и составил 5,54 тысяч рублей на заказ. В период же с 2006 по 2007 годы оборот уменьшился на 2,0 % и составил 5,43 тысяч рублей на заказ. Но этот факт нельзя считать отрицательным, так как большее количество мелких клиентов является предпочтительнее меньшего количества крупных покупателей (внезапно наступившая неплатежеспособность крупных покупателей может нанести ущерб организации). Таким образом, менеджменту организации необходимо и в дальнейшее расширять клиентскую базу организации (рекламные компании и пр.).

Как свидетельствуют данные таблицы 8, в течение исследуемого периода у организации оборот, приходящийся на одного сотрудника предприятия последовательно рос на 38,8 % и 13,6 % соответственно и в 2007 году составил 585,4 тыс. руб. / человек. То есть, производительность труда в организации последовательно растет.

Чтобы проиллюстрировать динамику оборота, приходящегося на заказ ООО «Рудничное» с 2005 по 2007 годы нарисуем график 11.



Рис. 11. Динамика оборота, приходящегося на заказ ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Чтобы проиллюстрировать динамику оборота, приходящегося на одного сотрудника предприятия ООО «Рудничное» с 2005 по 2007 годы нарисуем график 12.



Рис. 12. Динамика оборота, приходящегося на одного сотрудника предприятия ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

В дальнейшем необходимо проанализировать обеспеченность организации запасами готовой продукции. Например, можно рассчитать удельный вес остатков нереализованной продукции в общем обороте. Данные для расчета коэффициентов  возьмем из оборотно-сальдовой ведомости организации по счету 43 «Готовая продукция». Для расчета среднегодовых остатков нереализованной продукции необходимы данные по конечному дебетовому остатку данного счета. Товарооборот возьмем из кредитового оборота по данному счету. Необходимые данные сведем в таблицу, приложение 16 (табл. 10).

Как свидетельствуют данные таблицы 8, в течение исследуемого периода у организации удельный вес остатков нереализованной продукции в общем обороте вырос на 40,0 % и уменьшился на 54,5 % соответственно и в 2007 году составил 3,2 %. Вероятно, было бы оптимально, если бы уровень товарных запасов в стоимостном выражении рос с теми же темпами прироста, что и товарооборот. Другими словами, удельный вес запасов готовой продукции должен оставаться на одном уровне, оптимальном для данной организации.

Чтобы проиллюстрировать динамику удельного веса остатков нереализованной продукции в общем обороте ООО «Рудничное» с 2005 по 2007 годы нарисуем график 13.



Рис. 13. Динамика удельного веса остатков нереализованной продукции в общем обороте ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

В дальнейшем необходимо провести анализ дебиторской задолженности, которая имеет большое значение, особенно в периоды инфляции. Для анализа необходимы данные формы № 1 «Бухгалтерский баланс» (приложение 3) и формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» (приложение 4) за период с 2005 по 2007 годы включительно. Результаты анализа сведем в таблицу 12.

Таблица 12

Состав, структура и динамика дебиторской и кредиторской задолженностей ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 год | | 2006год | | 2007 год | | Изменение (+,-) | | | | | |
| 2005/2006 | | | 2006/2007 | | |
| тыс. руб. | % от задолженности | тыс. руб. | % от задолженности | тыс. руб. | % от задолженности | тыс. руб. | пункты | темп роста, % | тыс. руб. | пункты | темп роста, % |
| дебиторская задолженность покупателей и заказчиков | 9897 | 28,9 | 13112 | 31,1 | 256 | 0,7 | 3215 | 2,1 | 132,5 | -12856 | -30,3 | 2,0 |
| прочая | 24337 | 71,1 | 29106 | 68,9 | 34154 | 99,3 | 4769 | -2,1 | 119,6 | 5048 | 30,3 | 117,3 |
| Итого дебиторской задолженности | 34234 | 100,0 | 42218 | 100,0 | 34410 | 100,0 | 7984 | 0,0 | 123,3 | -7808 | 0,0 | 81,5 |
| задолженность поставщикам и подрядчикам | 2898 | 44,8 | 4538 | 33,4 | 16816 | 80,4 | 1640 | -11,4 | 156,6 | 12278 | 47,0 | 370,6 |
| перед персоналом организации | 3567 | 55,2 | 9049 | 66,6 | 4102 | 19,6 | 5482 | 11,4 | 253,7 | -4947 | -47,0 | 45,3 |
| задолженность по налогам и сборам | - | 0,0 | - | 0,0 | 2 | 0,0 | 0 | 0,0 | - | 2 | 0,0 | - |
| прочая | - | 0,0 | - | 0,0 | - | 0,0 | 0 | 0,0 | - | 0 | 0,0 | - |
| Итого кредиторской задолженности | 6465 | 100,0 | 13587 | 100,0 | 20920 | 100,0 | 7122 | 0,0 | 210,2 | 7333 | 0,0 | 154,0 |

Данные таблицы 12 свидетельствуют о том, что абсолютная величина дебиторской задолженности в исследуемый период выросла на 23,3 % и уменьшилась на 18,5 % соответственно. Относительная величина дебиторской задолженности, то есть дебиторская задолженность на 1 рубль товарооборота в исследуемый период последовательно снижалась на 53 % и 47,2 % соответственно. Если сравнивать дебиторскую задолженность с кредиторской задолженностью это соотношение в исследуемый период уменьшилось, на 41,3 % и 47,1 % соответственно и в 2007 году составило 1,6.

Таблица 11

Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Годы | | | Изменение (+,-) | | | | | |
|  |  |  | 2005/2006 | | | 2006/2007 | | |
| 2005 | 2006 | 2007 | тыс. руб. | пункты | темп роста, % | тыс. руб. | пункты | темп роста, % |
| Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности, раз | 5,3 | 3,1 | 1,6 | - | -2,2 | 58,7 | - | -1,5 | 52,9 |
| Дебиторской задолженности на 1 руб. товарооборота | 0,6859 | 0,3226 | 0,1704 | - | -0,3633 | 47,0 | - | -0,1522 | 52,8 |
| Кредиторской задолженности на 1 руб. товарооборота | 0,1295 | 0,1038 | 0,1036 | - | -0,0257 | 80,1 | - | -0,0002 | 99,8 |

Следовательно, организация остается преимущественно кредитором в своих отношениях с контрагентами, но при этом все меньше. Видимо, организация приняла меры по повышению оборачиваемости дебиторской задолженности путем ужесточения платежной дисциплины в отношении дебиторов.

С одной стороны, это положительное явление, т.к. избыточная дебиторская задолженность может служить потенциальным источником внереализационных убытков (увеличивается риск неплатежей со стороны покупателей продукции). К тому же, иммобилизация собственных оборотных средств, становится особенно невыгодной в условиях высокой инфляции. С другой стороны, это отрицательное явление, т.к. предоставление торгового кредита служит стимулированию продаж, а следовательно, росту прибыли в будущем.

Следовательно, необходима о льная кредитная политика организации по отношению к покупателям, разборчивый выбор партнеров, необходим анализ возможного наступления неплатежеспособности или банкротства потребителей.

Но все же, менеджменту организации необходимо, по нашему мнению, увеличивать размеры данного актива (в абсолютном размере). Также, можно привязать предоставление торгового кредита к товарообороту, т.е. сохранять его удельный вес на одном уровне.

Чтобы проиллюстрировать динамику соотношения дебиторской и кредиторской задолженностей в организации с 2005 по 2007 годы нарисуем график 14.



Рис. 14. Динамика соотношения дебиторской и кредиторской задолженностей ООО «Рудничное» в 2005 - 2007 годы

Таким образом, после анализа расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в период с 2005 по 2007 годы менеджменту предприятия можно рекомендовать следующие управленческие решения:

необходимо всячески способствовать повышению количеству заказов в расчете на одного клиента, т.к. значение в 1,27 кажется малым. Организации необходима мощная сбытовая система, то есть необходимо всячески увеличивать количество постоянных контрагентов. С этой целью, необходимо провести адекватные изменения в ценовой политике для поддержания спроса на свою продукцию на необходимом уровне. Например, разработать систему дисконта при повторном обращении клиента;

большее количество мелких клиентов является предпочтительнее меньшего количества крупных покупателей (внезапно наступившая неплатежеспособность крупных покупателей может нанести ущерб организации). Таким образом, менеджменту организации необходимо и в дальнейшее расширять клиентскую базу организации (рекламные компании и пр.);

было бы оптимально для осуществления бесперебойной торговой деятельности, если бы уровень товарных запасов в стоимостном выражении рос с теми же темпами прироста, что и товарооборот. Другими словами, удельный вес запасов готовой продукции должен оставаться на одном уровне, оптимальном для данной организации;

организация остается преимущественно кредитором в своих отношениях с контрагентами, но при этом все меньше. Видимо, организация приняла меры по повышению оборачиваемости дебиторской задолженности путем ужесточения платежной дисциплины в отношении дебиторов. По нашему же мнению, необходимо увеличивать размеры данного актива (в абсолютном размере). Также, можно привязать предоставление торгового кредита к товарообороту, т.е. сохранять его удельный вес на одном уровне. Но при этом, необходима кредитная политика организации по отношению к покупателям, разборчивый выбор партнеров, необходим анализ возможного наступления неплатежеспособности или банкротства потребителей.

3.3 Выводы и предложения по совершенствованию выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное»

Используемые в настоящее время в сельскохозяйственном производстве методики информационного обеспечения процесса управления зачастую не в состоянии предоставить достоверные данные о состоянии производства и не рассчитаны на высокую оперативность, так как базируются на системе бухгалтерского финансового учета. В данном контексте, проблема оперативного обеспечения руководящего персонала достоверной управленческой информацией в области выпуска готовых изделий, а также в области расчетов с покупателями является одной из основных на пути повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Для ООО «Рудничное» можно предложить ряд мер по совершенствованию системы внутреннего контроля расчетов с покупателями.

Основным механизмом контроля формально установленного оптимального уровня дебиторской задолженности может служить ее лимитирование по покупателям. При этом лимит задолженности должен устанавливаться по сумме и сроку. Это особенно необходимо для предприятий, где отсутствует автоматизация учета и сальдо по дебиторам подсчитывается бухгалтерами лишь в конце месяца, что влечет риск несвоевременного обнаружения (или не обнаружения) нежелательного уровня задолженности. Для определения параметров дебиторской задолженности покупателей (или, точнее, параметров коммерческого кредитования) целесообразно проводить ранжирование покупателей (заказчиков) по категориям риска.

Для проведения ранжирования на предприятии должно составляться досье покупателя. Досье на покупателя (заказчика) представляет собой выраженную в утвержденной форме внутреннего учета определенным образом структурированную совокупность всех имеющихся данных о покупателе (заказчике). Ранжирование покупателей (заказчиков) по категориям риска (например, классы заказов по рискам: высокий, средний, низкий или др.) целесообразно производить начальнику договорно-правового бюро отдела сбыта (как лицу, ведущему досье на покупателей) по разработанному на предприятии алгоритму.

Каждому покупателю (заказчику) в соответствии с категорией риска его заказа устанавливаются параметры коммерческого кредита, т.е. определенный лимит суммы дебиторской задолженности и предельный срок коммерческого кредитования. Параметры кредитования по каждому классу риска должны быть зафиксированы в соответствующем разделе "Положения о сбытовой политике". Принятие решения по превышению параметров кредитования по конкретным заказам должно входить в компетенцию заместителя директора по экономическим вопросам. При составлении проекта договора продавец должен предусмотреть в его приложениях такое соотнесение календарного графика отгрузки с календарным графиком оплаты, чтобы сумма планируемой на каждую календарную дату дебиторской задолженности (общая сумма отгруженной по договору (и с учетом других договоров с данным заказчиком) продукции минус общая сумма оплаченной по договору (и с учетом других договоров с данным заказчиком) продукции на календарную дату) не превышала установленный данному заказчику критический уровень дебиторской задолженности. Кроме того, должностное лицо, санкционирующее отгрузку производит контрольное сличение суммы, указанной в выписанной ТТН (в отгрузочных документах), с данными по фактическому уровню дебиторской задолженности покупателя (при ее наличии) в целях предотвращения превышения установленного данному покупателю критического уровня задолженности. При наличии отклонения (т.е. если в результате отгрузки будет превышен лимит задолженности по причине того, что покупатель имеет просроченные долги) отгрузка санкционируется только на сумму, в результате добавления которой к фактическому уровню дебиторской задолженности данного покупателя не будет превышен установленный ему лимит (барьер) задолженности, а покупатель незамедлительно ставится об этом в известность соответствующим уведомлением договорно-правового бюро.

Учитывая отрицательное влияние роста дебиторской задолженности и в целях совершенствования контроля за сохранностью активов вместе со счетом - фактурой покупателю целесообразно высылать "напоминание об оплате", где указываются следующие данные: номер и дата договора (в том числе соответствующих приложений и / или дополнений), общая сумма задолженности (в том числе просроченной) по поставкам, порядок и сроки оплаты, механизм применения санкций за несвоевременную оплату (в том числе начисленная неустойка). Данное "напоминание об оплате" составляется тем же работником, который ответственен за выписку счетов - фактур, и подписывается главным бухгалтером. "Напоминание об оплате" создает дополнительные условия для своевременного погашения дебиторской задолженности покупателя, так как в конкретной форме дополнительно ему напоминает о платежных обязательствах и последствиях их невыполнения.

Аналитический учет расчетов с покупателями должен вестись по каждому покупателю и каждому договору с учетом каждого предъявляемого к оплате счета и должен обеспечить получение данных по возникновению задолженности, срокам и способам ее погашения (в том числе по задолженности, обеспеченной векселями).

Одновременно с занесением данных по оплате работником группы учета расчетов с дебиторами и кредиторами осуществляется бухгалтерский контроль методом сверки оплаченных сумм и числящейся задолженности. Такой контроль позволяет выявить: уложился ли покупатель в срок, на который ему была предоставлена скидка (при ее предоставлении); полноту и своевременность погашения задолженности; неверные записи по статьям дебиторов (ошибки при вводе данных по дебиторской задолженности покупателей); не учтенную ранее дебиторскую задолженность покупателей (и, соответственно, неучтенные поставки).

Периодический контроль регистров аналитического учета покупателей (дебиторов), проводимый главным бухгалтером организации методами документальной проверки (сверки), позволяет выявить превышение критического уровня дебиторской задолженности покупателя, не учтенное при санкционировании отгрузки, а также просроченную задолженность, по которой не приняты меры ко взысканию.

Для улучшения организации расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Рудничное», рекомендуются следующие мероприятия: создать комиссию по работе с дебиторской задолженностью, в обязанности которой входят систематическое наблюдение за состоянием расчетной дисциплины, проведение регулярных сверок расчетов с покупателями. Важной составной частью оперативной работы комиссии должно стать ведение картотеки напоминаний должникам, и своевременное предъявление претензий по оплате продукции и выполненных работ;

необходимо производить анализ состава и структуры дебиторской и кредиторской задолженности по конкретным поставщикам и покупателям, а также по срокам образования задолженности или сроках их возможного погашения, что позволит своевременно выявлять просроченную задолженность и принимать меры к ее взысканию. Данные о сроках образования (погашения) задолженности должны быть регулярными и оперативными, их целесообразно аккумулировать в отдельном документе, например: реестр старения счетов дебиторов, кредиторов. Составлять такой реестр можно в виде матрицы, по строкам указываются субъекты задолженности, по столбцам указываются субъекты задолженности, по столбцам – сроки образования. Реестр может оперативно выявлять тех должников, успешная работа с которыми может принести наибольший результат для предприятия, а также тех с которыми должны устанавливаться особые отношения;

постоянно следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности, так как значительное преобладание дебиторской задолженности создает угрозу финансовой устойчивости предприятия и делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования, а превышение кредиторской задолженности над дебиторской может привести к неплатежеспособности предприятия;

контролировать оборачиваемость дебиторской и кредиторской задолженности, а также состояние расчетов по просроченной задолженности, так как в условиях инфляции всякая отсрочка платежа приводит к тому, что предприятие реально получает лишь часть стоимости поставленной продукции, поэтому желательно расширить систему авансовых платежей;

в сложившейся ситуации можно посоветовать организовать на предприятии систему аналитического учета дебиторской задолженности не только по срокам, но и по размерам, местонахождению юридических лиц, физических лиц и предлагаемых условий оплаты; на высоком уровне организовать работу с договорами, в карточке клиента отличать работает он под реализацию или по системе предоплаты.

Таким образом, вышеизложенные предложения будут способствовать совершенствованию организации расчетов и их учета, снижению кредиторской задолженности и укреплению финансового состояния ООО «Рудничное».

Что касается совершенствования в области выпуска готовых изделий, то во многом это касается вопросов экономического анализа.

Таким образом, после анализа выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в период с 2005 по 2007 годы менеджменту предприятия можно рекомендовать следующие управленческие решения:

в деятельности организации наблюдаются сезонные колебания, колебания удельных весов месяцев к общей произведенной продукции организации связаны с получением более или менее крупных заказов в осенне-зимний период времени. Поэтому, организации необходимо разрабатывать бренды, не имеющий географической привязки, что благотворно влияет на покупательский спрос, помогает легче выйти на региональные рынки, дает возможность преодолевать географические границы, что, в конечном итоге, обеспечивает стабильность продаж и устойчивость доходов. В случае падения цен на готовую продукцию на внутреннем рынке организации необходимо перераспределить продукцию или между ценовыми группами (премиум, средняя, эконом) или между полуфабрикатами и субпродуктами (например, увеличить долю разделки; или соотношение между замороженной продукцией и охлажденной), чтобы максимально гибко и оперативно реагировать на рыночную конъюнктуру и не допустить существенного снижения выручки;

рост производства, и следовательно потребления таких существенно-значимые продуктов, как: мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное, мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное, мясо цыплят-бройлеров охлажденное, окорочка цыплят-бройлеров начинается после августа. В последующие несколько месяцев наблюдается наибольший рост потребления (особенно, в период с августа по сентябрь, с сентября по октябрь) который постепенно снижается до минимального производства, как правило, в августе. Эта информация должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство значимых видов мяса начиная с августа месяца. А запланировано это должно ещё раньше, учитывая длительный цикл выращивания птицы;

необходимо изменять структуру производства организации, то есть развивать и расширять ассортимент товара, постепенно увеличивать долю продуктов с добавленной стоимостью. В частности необходимо увеличивать удельный вес мяса цыплят-бройлеров первой категории, окорочков цыплят-бройлеров и особенно, мяса цыплят-бройлеров охлажденного;

необходимо всячески способствовать повышению количеству заказов в расчете на одного клиента, т.к. значение в 1,27 кажется малым. Организации необходима мощная сбытовая система, то есть необходимо всячески увеличивать количество постоянных контрагентов. С этой целью, необходимо провести адекватные изменения в ценовой политике для поддержания спроса на свою продукцию на необходимом уровне. Например, разработать систему дисконта при повторном обращении клиента;

большее количество мелких клиентов является предпочтительнее меньшего количества крупных покупателей (внезапно наступившая неплатежеспособность крупных покупателей может нанести ущерб организации). Таким образом, менеджменту организации необходимо и в дальнейшее расширять клиентскую базу организации (рекламные компании и пр.).

Заключение

В ходе написания дипломной работы были исследованы теоретические положения, методические основы и практические рекомендаций по формированию системы учета выпуска готовых изделий (работ, услуг) и расчетов с покупателями в птицеводстве. В соответствии с поставленной целью исследования были рассмотрены калькулирование затрат на выпуск готовой продукции в ООО «Рудничное». Изучен учет выпуска и расчетов с покупателями и заказчиками в ООО «Рудничное». В ходе проделанной работы были разработаны выводы и предложения по совершенствованию учета и контроля выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное». Дана рекомендация по совершенствованию организации внутреннего контроля учета готовой продукции и расчетов с покупателями и заказчиками.

С целью выявления причин отклонений и оценки перспектив развития выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями, а, следовательно, и оценки финансового положения организации в будущем, были изучены состав и структура продукции организации, изменение активности ООО «Рудничное» по реализации продукции. Таким образом, после анализа и оценки выпуска готовой продукции ООО «Рудничное» в течение трех лет можно сделать следующие выводы. В деятельности организации наблюдаются сезонные колебания, колебания удельных весов месяцев к общей произведенной продукции организации связаны с получением более или менее крупных заказов в осенне-зимний период времени. Так, наибольшие удельные веса произведенной продукции были в следующие месяцы: январь, февраль, март, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь. Наименьшие удельные веса были в следующие месяцы: апрель, май, июнь, июль, август. Данные колебания удельных весов характерны для всех трех исследуемых лет. Внутригодичные колебания производства наиболее значимой продукции свидетельствует о сезонности в деятельности организации. Рост производства, и следовательно потребления таких существенно-значимые продуктов, как: мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное, мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное, мясо цыплят-бройлеров охлажденное, окорочка цыплят-бройлеров начинается после августа. В последующие несколько месяцев наблюдается наибольший рост потребления (особенно, в период с августа по сентябрь, с сентября по октябрь) который постепенно снижается до минимального производства, как правило, в августе.

Интересным является также структурные изменения в ассортименте производства. Удельный вес мяса цыплят-бройлеров категории 1 замороженное последовательно рос на 14 и 15,3 пунктов соответственно и в 2007 году оставил 81,5 %. В то же время, удельный вес мяса цыплят-бройлеров категории 2 замороженное последовательно снижался на 14,3 и 17,6 пунктов соответственно и в 2007 году составил 2,2 %. Удельный вес окорочков цыплят-бройлеров последовательно рос на 0,7 и 1,3 пунктов соответственно и в 2007 году составил 4,9 %. Удельный вес мяса цыплят-бройлеров охлажденного, последовательно рос на 0,8 и 2,4 пунктов соответственно и в 2007 году составил 5,8 %. Данное обстоятельство свидетельствует о стремлении организации производить мясо более высокого качества.

В течение исследуемого периода у организации количество заказов в расчете на одного клиента последовательно росло на 11,5 % и 14,1 % соответственно и в 2007 году составил 1,27. Оборот, приходящийся на заказ, вырос на 19,5 % и уменьшился на 2,0 % и составил в 2007 году 5,43 тысяч рублей на заказ. Удельный вес остатков нереализованной продукции в общем обороте вырос на 40,0 % и уменьшился на 54,5 % соответственно и в 2007 году составил 3,2 %. Относительная величина дебиторской задолженности, то есть дебиторская задолженность на 1 рубль товарооборота в исследуемый период последовательно снижалась на 53 % и 47,2 % соответственно. Если сравнивать дебиторскую задолженность с кредиторской задолженностью это соотношение в исследуемый период уменьшилось, на 41,3 % и 47,1 % соответственно и в 2007 году составило 1,6. Следовательно, организация остается преимущественно кредитором в своих отношениях с контрагентами, но при этом все меньше.

Но анализ и оценку выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями предприятия можно использовать не только для подтверждения финансово-экономического благосостояния, но и для анализа перспективы, так как это дает возможность избежать вероятных будущих неудачных результатов хозяйственной деятельности. Анализ перспективы важнее для бизнеса, так как исправлять фактически полученный ущерб трудней. Таким образом, после анализа выпуска готовой продукции и расчетов с покупателями в ООО «Рудничное» в период с 2005 по 2007 годы менеджменту предприятия можно рекомендовать следующие управленческие решения:

в деятельности организации наблюдаются сезонные колебания, колебания удельных весов месяцев к общей произведенной продукции организации связаны с получением более или менее крупных заказов в осенне-зимний период времени. Поэтому, организации необходимо разрабатывать бренды, не имеющий географической привязки, что благотворно влияет на покупательский спрос, помогает легче выйти на региональные рынки, дает возможность преодолевать географические границы, что, в конечном итоге, обеспечивает стабильность продаж и устойчивость доходов. В случае падения цен на готовую продукцию на внутреннем рынке организации необходимо перераспределить продукцию или между ценовыми группами (премиум, средняя, эконом) или между полуфабрикатами и субпродуктами (например, увеличить долю разделки; или соотношение между замороженной продукцией и охлажденной), чтобы максимально гибко и оперативно реагировать на рыночную конъюнктуру и не допустить существенного снижения выручки;

рост производства, и следовательно потребления таких существенно-значимые продуктов, как: мясо цыплят-бройлеров категории 1 замороженное, мясо цыплят-бройлеров категории 2 замороженное, мясо цыплят-бройлеров охлажденное, окорочка цыплят-бройлеров начинается после августа. В последующие несколько месяцев наблюдается наибольший рост потребления (особенно, в период с августа по сентябрь, с сентября по октябрь) который постепенно снижается до минимального производства, как правило, в августе. Эта информация должна стать объектом управленческих решений менеджмента организации, например, опережающеё производство значимых видов мяса начиная с августа месяца. А запланировано это должно ещё раньше, учитывая длительный цикл выращивания птицы;

необходимо изменять структуру производства организации, то есть развивать и расширять ассортимент товара, постепенно увеличивать долю продуктов с добавленной стоимостью. В частности необходимо увеличивать удельный вес мяса цыплят-бройлеров первой категории, окорочков цыплят-бройлеров и особенно, мяса цыплят-бройлеров охлажденного;

большее количество мелких клиентов является предпочтительнее меньшего количества крупных покупателей (внезапно наступившая неплатежеспособность крупных покупателей может нанести ущерб организации). Таким образом, менеджменту организации необходимо и в дальнейшее расширять клиентскую базу организации (рекламные компании и пр.);

было бы оптимально для осуществления бесперебойной торговой деятельности, если бы уровень товарных запасов в стоимостном выражении рос с теми же темпами прироста, что и товарооборот. Другими словами, удельный вес запасов готовой продукции должен оставаться на одном уровне, оптимальном для данной организации;

организация остается преимущественно кредитором в своих отношениях с контрагентами, но при этом все меньше. Видимо, организация приняла меры по повышению оборачиваемости дебиторской задолженности путем ужесточения платежной дисциплины в отношении дебиторов. По нашему же мнению, необходимо увеличивать размеры данного актива (в абсолютном размере). Также, можно привязать предоставление торгового кредита к товарообороту, т.е. сохранять его удельный вес на одном уровне. Но при этом, необходима о льная кредитная политика организации по отношению к покупателям, разборчивый выбор партнеров, необходим анализ возможного наступления неплатежеспособности или банкротства потребителей.

Список используемых источников

1. Конституция (1993). Конституция Российской Федерации : офиц. текст. – М.: Маркетинг, 2006. – 39 с.

2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» : федер. закон: (21 ноября 1996 года №129-ФЗ). / Собр. Законодательства Рос. Федерации.

3. Гражданский кодекс Российской Федерации : ч. I и II. – М.: Проспект, 2007.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации : ч. I и II. – М.: Проспект, 2007.

5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации : (утв. приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н (в ред. приказа Минфина РФ от 24.03.2000 г. №31н)). / М-во финансов РФ, 183 с.

6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению : (утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н)., 128 с.

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ 1/98. : (утв.приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. №60н)., 183с.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». ПБУ 4/99. : (утв. приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 44н)., 183 с.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально - производственных запасов». ПБУ 5/01. : (утв. приказом Минфина РФ от 09.06.01 г. №44н)., 183 с.

10. Постановление Госкомстата России 18 августа 1998 года №88.-М.

11. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств : (утв. М-вом финансов Рос. Федерации 13 июня 1995 года №49). / М-во финансов Рос. Федерации. - М.

12. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации : приказ Минфина РФ (от 28.06.2000 г. №60н, п.28)..

13. Методические указания по бухгалтерскому учету материально- производственных запасов : (утв. М-вом финансов Рос. Федерации 28 декабря 2001 года №119н.). - М.2001.

14. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет : учебное пособие / В.П. Астахов. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2004. – 960 с. (Серия «Экономика и управление»).

15. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет : учебник для вузов / Ю.А. Бабаев. – М.: Вузовский учебник, 2005. – 525 с.

16. Безруких, П.С. Бухгалтерский учет : учебник / П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 680 с.

17. Богатая, И.Н. Бухгалтерский учет : учебное пособие / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – Ростов н/Д: Феникс, 2004. – 608 с.

18. Богатая, И.Н. Бухгалтерский учет : учебное пособие / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – 4-е изд., перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2007. – 858 с. (Высшее образование).

19. Богатырева, Е.И. Формирование учетной политики организации / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учет.-2004.-№23.-с.5-7.

20. Бухгалтерский учет : учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 736 с. (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

21. Вахрушина, М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. Сегментарный учет и отчетность / Российская практика: проблемы и перспективы / Вахрушина, М.А. - М.: «АКДИ Экономика и жизнь», 2005. – 545 с.

22. Главный бухгалтер, приложение «Учет в торговле» // Глав. бух .- 2005 – 60 с.

23. Глушков, И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии : эффективное пособие по бухгалтерскому учету / И.Е. Глушков. – М.: «КНОРУС», 2006. – 380 с.

24. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности : учебник / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и сервис», 2005. - 368 с.

25. Дивинский, Б.Д. Внутренний контроль в организации / Б.Д. Дивинский // Налоговый вестник. – 2004.- № 1 – с.5-11.

26. Кокорев, Н.А. Вашева Л.Л., Николаева К.А., Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета, //Аудиторские ведомости, - 2003 - № 7- с. 12-17

27. Моисеева, О. П. Системы управленческого учета затрат // Вестник Белорусского государственного экономического университета. - 2004. - №2 -с. 31-42

28. Панфилов, Е. Теория и мнения .// Двойная запись – 2003 - N 2 – с. 23-28

29. Ефимова, О.В. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие / О.В. Ефимова, М.В. Мельник. - М.: Омега-Л, 2004. - 469 с.

30. Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы : учебник / В.Э. Керимов. – 3-е изд. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2007. – 484 с.

31. Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет : учебник /В.Э. Керимов. – 2-е изд., изм. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2007. – 704 с.

32. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет : учебное пособие / Н.П. Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 640 с. – (Серия «Высшее образование»).

33. Комментарий к международным стандартам финансовой отчетности / В.Ф. Палий. М.: Аскери, 2006. – 10 с.

34. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет : учебник / А.Д. Ларионов. – М.: Гроссбух, 2004. – 530 с.

35. Мельник, М.В. Экономический анализ финансово- хозяйственной деятельности : учебник / М.В. Мельник. – М.: Экономистъ, 2004. – 330 с.

36. Микицей, Л.П. Учет и отчетность в торговле : учебное пособие / Л.П. Микицей. - М.: 2005. – 640 с.

37. Николаева, С.А. Учетная политика организации: принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка : учебное пособие / С.А. Николаева. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЦБА: Аналитика-Пресс, 2005. – 455 с.

38. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в торговле : учебное пособие / Г.А.Николаева, Л.П. Блицау. - М.: 2007. – 390 с.

39. Овсийчук, М.Ф. Контроль и ревизия : учебное пособие / М.Ф. Овсийчук. - М.: КНОРУС, 2005. - 224 с.

40. Пипко, В.А. Бухгалтерский финансовый учет: учет производства, капитала : учебное пособие / В.А. Пипко. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 352 с.

42. Принципы бухгалтерского учета : пер. с англ. / Нидлз Б (и др.).: отв. ред. Я.В. Соколова.- М.: Финансы и статистика, 2006. - 496 с.

43. Поляк Г.Б. Финансовый менеджмент .: учеб. пособие/ под редакцией Г.Б. Поляка. – М.: ЮНИТИ, 2006. -528 с.

44. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации и консолидированные группы .: учеб. пособие для вузов. – 2-е изд., переработанное и дополненное. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2004. – 344 с.

45. Расходы на упаковку готовой продукции. Бухгалтерские и налоговые аспекты // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. - 2004. - №10. с.5-6.

46. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : Учеб. пособие для вузов / Г.В. Савицкая. – М.: ИП «Экоперспектива», 2007. – 350 с.

47. Селезнева Н.Н., Скобелева И.П. Консолидированная бухгалтерская отчетность .: Учебное пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.

48. Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа : учебник / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 330 с.

49. Экономический анализ. Учебник для вузов / Под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. − М.: ЮНИТИ-ДАНА- 2004. - 527 с

50. Экономическая теория / Под ред. А.И. Добрынина, Л.С. Тарасевича. − СПб.: изд. СПбГУЭФ, изд. "Питер Паблишинг"- 2005. - 356 с.