###### МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ

###### РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ «ГРОДНЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

###### Факультет заочного обучения

Кафедра финансов и анализа АПК

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

«УЧЕТ И АНАЛИЗ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

В СПК им. ДЕНЩИКОВА ГРОДНЕНСКОГО РАЙОНА»

Специальность

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Автор работы

Студентка курса группы, заочного отделения

В.С. Цветкова

Руководитель

В.П. Немец

Гродно, 2010г.

АННОТАЦИЯ

Работа: 85 с., 5 ч., 7 табл., 5 рис., 39 форм., 50 источников, 13 приложений. ПРЕДПРИЯТИЕ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, РЕАЛИЗАЦИЯ, СЧЕТ, СУБСЧЕТ, РАСТЕНИЕВОДСТВО, АНАЛИЗ, ЭФФЕКТИВНОСТЬ ПРОИЗВОДСТВА, ОХРАНА ТРУДА.

Объектом исследования является Сельскохозяйственный производственный кооператив имени Деньщикова. Предметом исследования является учет и анализ реализации продукции растениеводства.

Цель дипломной работы – раскрыть теоретические вопросы учета реализации продукции растениеводства в АПК, определить нормативно правовые акты реализации продукции растениеводства АПК и провести анализ реализации продукции растениеводства АПК.

Для достижения поставленной цели определены следующие задачи:

• раскрыть теоретические аспекты учета расходов на реализацию;

• показать методы отражения в бухгалтерском учете реализации продукции растениеводства;

• исследовано правовое обеспечение учета выпуска и оценки качества готовой продукции;

• рассмотреть документальное оформление и учет готовой продукции;

• изучить синтетический и аналитический учет реализации готовой продукции в зависимости от выбранных вариантов учетной политики;

• описать проблемы, связанные с реализацией продукции растениеводства.

Автор работы подтверждает, что приведенный в ней расчетно - аналитический материал, статистические данные, первичные документы правильно и объективно отражают состояние исследуемого объекта, а все взаимозаимствованные из литературных и других источников теоретические, методологические и методические положения и концепции сопровождаются ссылкой на их автора.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ

1. ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК имени ДЕНЬЩИКОВА

2. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ И ЕГО ЗАДАЧИ

2.1 Роль и сущность процесса реализации в кругообороте средств предприятия

2.2 Нормативно-правовые документы по учету реализации продукции

2.3 Обзор литературы

3. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

3.1 Договорные основы и направления реализации продукции растениеводства

3.2 Документальное оформление реализации продукции растениеводства

3.3 Первичный учет реализации продукции растениеводства и его совершенствование

3.4 Учет расходов по реализации продукции растениеводства

3.5 Автоматизация учета реализации продукции растениеводства

4. АНАЛИЗ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

4.1 Анализ динамики структуры и состав реализованной продукции растениеводства

4.2 Анализ факторов, влияющих на объем реализованной продукции растениеводства

4.3 Анализ выручки и финансовых результатов от реализации продукции

4.4 Резервы увеличения объема реализации продукции растениеводства

5. ОХРАНА ТРУДА

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

ВВЕДЕНИЕ

Основной задачей организаций является наиболее полное обеспечение спроса населения высококачественной продукцией. Темпы роста объема производства продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность организации. Организации изготавливают продукцию в строгом соответствии с заключенными договорами, разработанными плановыми заданиями по ассортименту, количеству и качеству, постоянно уделяя большое внимание вопросам увеличения объема выпускаемой продукции, расширения ее ассортимента и улучшения качества, изучая потребности рынка.

Актуальность данной дипломной работы состоит в том, что процесс реализации завершает кругооборот хозяйственной деятельности организации, что позволяет ей выполнять обязательства перед государственным бюджетом, банками по ссудам, рабочими и служащими, поставщиками и возмещать производственные затраты. Невыполнение плана реализации вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафы за невыполнение договорных обязательств перед покупателями, задерживает платежи, ухудшает финансовое положение организации.

Поэтому в организации должен быть организован систематический учет и анализ выпуска и реализации готовой продукции.

Объектом исследования является Сельскохозяйственный производственный кооператив имени Деньщикова.

Предметом исследования является учет и анализ реализации продукции растениеводства.

Цель дипломной работы – раскрыть теоретические вопросы учета реализации продукции растениеводства в АПК, определить нормативно правовые акты реализации продукции растениеводства АПК и провести анализ реализации продукции растениеводства АПК.

Для достижения поставленной цели определены следующие задачи:

• раскрыть теоретические аспекты учета расходов на реализацию;

• показать методы отражения в бухгалтерском учете реализации продукции растениеводства;

• исследовано правовое обеспечение учета выпуска и оценки качества готовой продукции;

• рассмотреть документальное оформление и учет выпуска готовой продукции;

• изучить синтетический и аналитический учет реализации готовой продукции в зависимости от выбранных вариантов учетной политики;

• описать проблемы, связанные с реализацией продукции растениеводства;

Данной темой исследования занимался ряд ученых экономистов, в том числе М.С. Абрютина [1], Стражев В.И., Ермолович Л.Л., Пизенгольц М.З., Савицкая Г.В., А.С. Чечеткин и др.

При написании работы были также использованы учебные пособия Базылева Н.И., Минакова И.А., Нехорошевой Л.Н., Крум Э.В. и других авторов.

В связи с тем, что для обеспечения единых принципов формирования учетно-экономической информации о реализации продукции государством установлен общий порядок определения финансового результата от реализации, а также порядок отражения его в учете, при написании данной дипломной работы был изучен ряд законодательных и нормативных документов, регулирующих эти вопросы.

1. ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК имени ДЕНЩИКОВА

## 

Сельскохозяйственный производственный кооператив имени Деньщикова зарегистрирован Гродненским областным исполнительным комитетом, о чем выдано свидетельство о государственной регистрации №352 от 30 июня 2003 года. (Приложение А)

Организация зарегистрирована в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Республики Беларусь за №500030342.

Организация имеет Устав, утвержденный 4 января 2008 года решением Собрания уполномоченных членов СПК им. Деньщикова. (Приложение Б)

Сельскохозяйственный производственный кооператив им. Деньщикова расположен в д. Луцковляны Гродненского района. Организация является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, свой расчетный, валютный и иные счета, печать, штампы, фирменный бланк. Организация может от своего имени заключать договоры, приобретать имущественные права, исполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в судах.

Организация в своей деятельности руководствуется действующим законодательством Республики Беларусь, а также Уставом организации.

Кооператив по своему усмотрению осуществляет принадлежащие ему гражданские и иные предоставленные законодательствам права, в том числе действует на условиях полной хозяйственной самостоятельности и самоуправления, хазрасчета и самоокупаемости.

В целях организации эффективного управления организацией, повышения его финансовой устойчивости на основе совершенствования действующей системы бухгалтерского учета в соответствии со ст. 6 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.04.2002 №62, в соответствии со ст. 62 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, Инструкцией о порядке ведения налогового учета в Республике Беларусь, утвержденной постановлением Министерства финансов и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 16.12.2003 №173/114, в организации действует «Положение по учетной политике в целях бухгалтерского и налогового учета». (Приложение В)

Поскольку сельскохозяйственный производственный кооператив им. Деньщикова занимается производственно-сбытовой деятельностью, следовательно, его оборотные активы представлены в виде готовой продукции, предназначенной для продажи и незавершенным производством.

Обобщающие показатели финансово-хозяйственной деятельности рассматриваемого предприятия за анализируемый период (2007 – 2009 годы) представлены в таблице 1.1. (В данной дипломной работе все расчеты сделаны на основании данных Отчетов предприятия СПК им. Деньщикова)

Таблица 1.1 Показатели деятельности СПК им. Деньщикова за 2007 – 2009 годы

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | | 2007 год | 2008 год | 2009 год | Отклонение | | Темпы роста, % | |
| 2009 г. к базовому | 2009 г. к предыдущему | 2009 г. к базовому | 2009 г. к предыдущему |
| А | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Выпуск товарной продукции: | |  |  |  |  |  |  |  |
| 1.1 | в действующих ценах, млн. руб. | 23937 | 45121 | 56292 | 32355 | 11171 | 235,17 | 124,76 |
| 1.2 | в сопоставимых ценах, млн. руб. | 17542 | 30647 | 38230 | 20688 | 7583 | 217,93 | 124,74 |
| 2. | Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг (за вычетом налогов и сборов, включаемых в выручку), млн. руб. | 23260 | 33609 | 34225 | 10965 | 616 | 147,14 | 101,83 |
| 3. | Себестоимость реализованных товаров продукции, работ, услуг, млн. руб. | 20507 | 26734 | 33256 | 12749 | 6522 | 162,17 | 124,40 |
| 3.1 | Затраты на 1 руб. реализованной продукции (стр. 3 : стр. 2), руб. | 0,88 | 0,80 | 0,97 | 0,09 | 0,17 | 110,23 | 121,25 |
| 4. | Прибыль от реализации продукции (работ, услуг), млн. руб. | 2753 | 6875 | 969 | -1784 | -5906 | 35,20 | 25,01 |
| 4.1 | к выручке от реализации (рентабельность продаж), % | 0,12 | 0,20 | 0,03 | -0,09 | -0,17 | 25,0 | 15,0 |
| 5. | Прибыль (убыток) от операционных доходов и расходов, млн. руб. | 91 | -63 | 395 | 304 | 458 | 434,07 | -626,98 |
| 6. | Прибыль (убыток) от внереализационных доходов и расходов, млн. руб. | 1525 | 4062 | 1512 | -13 | -2550 | 99,15 | 37,22 |
| 7. | Прибыль (убыток) предприятия, млн. руб. | 4369 | 10874 | 2876 | -1493 | -7998 | 65,83 | 26,45 |
| 8. | Чистая прибыль, млн. руб. | 4339 | 10866 | 2871 | -1468 | -8015 | 66,17 | 26,42 |

Примечание. Источник: Собственная разработка

Проанализировав данные показатели можно сказать, что деятельность организации нельзя характеризовать однозначно: с одной стороны на протяжении всего анализируемого периода финансовый результат имеет положительный знак, об этом свидетельствует тот факт, что предприятие прибыльное. С другой стороны имеет место тот факт, что на конец анализируемого периода она снизилась по отношению к базовому 2007 году на 1493 млн. руб., а по отношению к предыдущему 2008 году – на 7998 млн. руб. и составила в 2009 году 2876 млн. руб.

Это повлекло за собой и изменение чистой прибыли, отклонения по которой изменились в сторону снижения. И, несмотря на то, что на конец 2009 года чистая прибыль составила 2871 млн. руб., по отношению к базовому 2007 году она снизилась на 1468 млн. руб., а по отношению к предыдущему 2008 году – на 8015 млн. руб.

На данные показатели оказали влияние ряд факторов, которые изменялись неодинаковыми темпами.

На протяжении всего рассматриваемого периода наблюдается рост товарной продукции как в действующих, так и в сопоставимых ценах. Однако, при этом растет и себестоимость реализованной продукции, рост которой по отношению к базовому году составляет 162,17%, а по отношению к предыдущему году – 124,4%. Скорее всего это вызвано ростом затрат на 1 руб. реализованной продукции, который составил 110,23 и 121,25 процентных пункта соответственно по отношению к 2007 и 2008 годам.

Следует добавить, что неодинаковыми темпами изменяется и рентабельность продаж. В 2008 году по отношению к 2007 году имеет место рост, который по отношению к 2007 году на увеличился на 66,67% (0,20 : 0,12 ∙100% - 100%), а в 2009 году снизился по отношению к предыдущему 2008 году на 85,0% (0,03 : 0,20 ∙ 100% - 100%). Это отрицательно характеризует деятельность анализируемой организации.

Нами были рассчитаны основные показатели характеризующие финансово-хозяйственную деятельность СПК им. Деньщикова (таблица 1.2)

Таблица 1.2. Экспресс-анализ основных обобщающих показателей, характеризующих работу СПК им. Деньщикова в 2009 году

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | Значение | | Изменение (гр.3-гр.2) |
| на начало периода | на конец периода |
| Показатели платежеспособности предприятия | | | |
| Коэффициент (общей) текущей ликвидности (норматив 1,0 – 0,7) | 3,92 | 2,39 | -1,53 |
| Коэффициент обеспеченности собственными средствами (норматив 0,05 – 0,3) | 0,19 | -0,08 | -0,27 |
| Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами (норматив <0,85) | 0,22 | 0,27 | +0,05 |

Примечание. Источник: Собственная разработка

Коэффициент текущей ликвидности (К1) на конец анализируемого периода рассчитывается по формуле (1.1) как отношение итога раздела II актива бухгалтерского баланса к итогу раздела IV пассива бухгалтерского баланса за вычетом строки 510 «Долгосрочные кредиты и займы» и строки 640 «Резервы предстоящих расходов»:

К1 = IIА / (IVП – стр. 510 – стр. 640) (1.1)

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (К2) на конец анализируемого периода рассчитывается по формуле (1.2) как отношение суммы итога раздела III пассива бухгалтерского баланса и строки 640 «Резервы предстоящих расходов» за вычетом итога раздела I актива бухгалтерского баланса к итогу раздела II актива бухгалтерского баланса:

К2 = (IIIП + стр. 640 – IА) / IIА (1.2)

Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами (К3) на конец отчетного периода рассчитывается про формуле (1.3) как отношение раздела IV пассива бухгалтерского баланса за вычетом строки 640 «Резервы предстоящих расходов» к валюте бухгалтерского баланса:

К3 = (IVП – стр. 640) / ВБ (1.3)

Коэффициент текущей ликвидности превышает нормативное значение и свидетельствует о покрытии оборотными активами обязательств предприятия, а имеющаяся тенденция снижения данного коэффициента в отчетном периоде – от 3,92 на начало 2009 года до 2,39 по результатам работы в 2009 году не вызывает сомнений в платежеспособности предприятия, так как платежеспособность предприятия выходит за рамками норматива.

В 2009 году наблюдается снижение коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами, однако его абсолютное значение находится на допустимом уровне, что обуславливает независимость предприятия от заемных источников финансирования.

В анализируемом периоде прослеживается рост значения коэффициента обеспеченности финансовых обязательств активами, которое в абсолютном выражении в рамках нормативного.

Следовательно, можно сделать вывод, что СПК им. Деньщикова имеет возможности покрытия предприятием собственных обязательств и достаточную обеспеченность финансовых обязательств активами предприятия.

2. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ И ЕГО ЗАДАЧИ

2.1 Роль и сущность процесса реализации в кругообороте средств предприятия

Объединение оборотных производственных фондов и фондов обращения в единую категорию – оборотные средства обусловлено тем, что, во-первых, процесс воспроизводства – это единство процесса производства и процесса реализации продукции. Элементы оборотного капитала непрерывно переходят из сферы производства в сферу обращения и вновь возвращаются в производство. Во-вторых, элементы оборотных фондов и фондов обращения имеют одинаковый характер движения, кругооборота, составляющего непрерывный процесс. Экономическая сущность оборотных средств определяется их ролью в обеспечении непрерывности процесса воспроизводства, в ходе которого оборотные фонды и фонды обращения проходят как сферу производства, так и сферу обращения. Находясь в постоянном движении, оборотные средства совершают непрерывный кругооборот, который отражается в постоянном возобновлении процесса производства.

Движение оборотного капитала может быть представлено в классической форме:

Д – Т…Т – П’…Т’ – Д’ (2.1)

Как всякий капитал вкладываемый в производство, оборотный капитал предприятия начинает свое движение с авансированного определенной суммы денежных средств Д на приобретение производственных запасов ПЗ: сырья., материалов, топлива и прочих предметов труда, которые используются с целью производства определенных товаров.

На первой стадии (Д–Т), денежной или подготовительной, оборотный капитал из формы денежных средств переходит в форму производственных запасов. На этой стадии совершается переход из сферы обращении в сферу производства, и авансированная стоимость из денежной переходит в производственную (Д–ПЗ). Завершением первой стадии прерывается товарное обращение, но процесс кругооборота оборотного капитала продолжается.

Вторая стадия кругооборота (Т–П–Т’) совершается в процессе производства. Она состоит в передаче ценностей, производственных запасов, купленных материальных ценностей в соединении средств и предметов труда с рабочей силой и в создании нового продукта, вобравшего в себя перенесенную и вновь созданную стоимость.

На этой стадии кругооборота авансированная стоимость снова меняет свою форму. Из производительной формы она переходит в товарную, а по вещественному составу из материальных производственных запасов вначале превращается в незаконченную продукцию, а затем – готовые изделия (ПЗ–П–ГП).

Третья стадия кругооборота (Т’–Д’) состоит в реализации изготовленной продукции и получении денежных средств. На этой стадии оборотный капитал переходит из стадии производства в стадию обращения и снова принимает форму денежных средств. Прерванное товарное обращение возобновляется, и авансированная стоимость из товарной формы переходит в денежную. Авансированные средства восстанавливаются за счет поступившей выручки от реализации продукции. Разница между Д’ и Д составляет величину денежных доходов и накоплений или финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия. Денежная форма, которую принимает оборотный капитал не завершающей стадии кругооборота, является одновременно и начальной стадией оборота капитала.

Кругооборот – процесс, совершающийся постоянно и представляющий собой оборот капитала. Завершив один кругооборот, оборотный капитал вступает в новый, т.е. кругооборот совершается непрерывно и происходит постоянная смена форм авансированной стоимости. Вместе с тем на каждый данный момент кругооборота оборотный капитал функционирует одновре-менно во всех стадиях, обеспечивая непрерывность процесса производства. Авансированная стоимость различными частями одновременно находится во многих функциональных формах – денежной, производительной, товарной.

На этом основании можно сделать вывод, что оборотные средства выполняют две функции: производственную и платежно-расчетную. Выполняя производственную функцию, оборотные средства, авансируясь в оборотные производственные фонды, обеспечивают непрерывность производственного процесса и переносят свою стоимость на произведенный продукт. После завершения производственного процесса оборотные средства переходят в сферу обращения в виде фондов обращения, где выполняют платежно-расчетную функцию, состоящую в завершении кругооборота и превращении оборотных средств из товарной формы в денежную.

Процесс производства продукции заканчивается ее сбытом. Именно поэтому данная стадия жизненного цикла продукции является своего рода оценочной, так как на основании того, насколько легко и выгодно реализованы произведенные товары, можно судить о правильности стратегической политики предприятия, эффективности всех его звеньев.

Важное значение сбыта в деятельности предприятия (особенно в рыночных условиях) определяется тем, что в процессе реализации продукции уточняются запросы потребителей, что, в свою очередь, помогает предприятию укреплять свои позиции на рынке.

На развитие и эффективность производства в сельскохозяйственных предприятиях огромное влияние оказывают реализация продукции и получаемые при этом финансовые результаты. Процесс реализации продукции, изготовленной предприятием, является важнейшим в его деятельности, так как завершая оборот средств предприятия, он позволяет возместить затраты и выполнить обязательства перед бюджетом по налоговым платежам, внебюджетными фондами, учреждениями банков по полученным кредитам, поставщиками и кредиторами, по оплате труда членов коллектива и другими кредиторами.

Если не обеспечен своевременный и выгодный сбыт, то очень сложно, а часто и невозможно расширять производство продукции. Исходя из этого, в современных условиях значительно усилено значение бухгалтерского учета реализации продукции и финансовых результатов деятельности сельскохо-зяйственных предприятий.

2.2 Нормативно-правовые документы по учету реализации продукции

Переход экономики на рыночные условия хозяйствования обусловливает необходимость пересмотра подавляющего большинства управленческих атрибутов, определяющих функционирование организаций и, в конечном счете, эффективности их деятельности. Это привело к изменениям нормативной правовой базы, регулирующей деятельность субъектов хозяйствования на территории Республики Беларусь. Изменились и законодательные основы, регулирующие принципы бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях республики.

Основные положения и принципы организации бухгалтерского учета в Республике Беларусь регламентированы в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». На основании и во исполнение этого закона издаются нормативные правовые акты, устанавливающие правовые вопросы и принципы организации и методологии бухгалтерского учета и в то же время использующие все разумное и полезное, содержащееся в международных стандартах финансовой отчетности.

Правовое регулирование бухгалтерского учета можно представить в следующем иерархическом порядке.

Первый уровень: Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и другие нормативные акты законодательной и исполнительной власти республики, устанавливающие единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета.

К данному уровню также относятся: Гражданский кодекс Республики Беларусь, в первой части которого законодательно закреплены важнейшие нормы ведения учета в организациях, в том числе наличие самостоятельного баланса у каждого юридического лица, обязательность утверждения годового бухгалтерского отчета, обязательные случаи составления аудиторского заключения, порядок регистрации, реорганизации и ликвидации юридического лица; Трудовой кодекс Республики Беларусь, который регламентирует трудовые отношения; Банковский кодекс Республики Беларусь; Налоговый кодекс Республики Беларусь.

Второй уровень: положения (стандарты) по бухгалтерскому учету и отчетности, утверждаемые Министерством финансов Республики Беларусь и другими органами, на которые законодательно возложены функции нормативного регулирования бухгалтерского учета.

При разработке национальных бухгалтерских стандартов учитываются международные стандарты финансовой отчетности, а также национальные особенности бухгалтерского учета.

Третий уровень: методические указания и рекомендации, разрабатываемые Министерством финансов Республики Беларусь и другими органами в соответствии с действующим законодательством и содержащие более детальные рекомендации по организации учета соответствующих объектов. Разрабатывать их могут все, кто заинтересован в интерпретации и детализации положений нормативных актов первого и второго уровня.

Четвертый уровень: рабочие инструкции и указания по учету соответствующих операций и объектов непосредственно в сельскохозяйственной организации, в которых на основе общеустанов-ленных правил и принципов формируется учетная политика организации, свои подходы к раскрытию бухгалтерской информации в отчетах, представляемых заинтересованным пользователям.

Регулирование методики учета реализации продукции растениеводства можно представить в следующем иерархическом порядке.

На первом уровне находятся следующие нормативные правовые документы:

• Конституция Республики Беларусь, на основании и в соответствии с которой принимаются иные нормативные правовые документы.

• Закон Республики Беларусь от 18.04.1994г. № 3321–ХII «О бухгалтерском учете и отчетности» в редакции Закона Республики Беларусь от 25.06.2001 г., от 26.12.2007г. № 302-З, который определяет правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета, устанавливает требования, предъявляемые к составлению и представлению бухгалтерской отчетности, регулирует взаимоотношения по вопросам бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь.

• Закон Республики Беларусь от 10.01.2006г. №100-З «О хозяйственных обществах» направлен на определение правового положения, порядка создания, деятельности, реорганизации, ликвидации хозяйственных обществ, прав и обязанностей их учредителей, компетенции органов хозяйственных обществ, а также на обеспечение защиты прав и интересов учредителей хозяйственных обществ и самих хозяйственных обществ.

• Закон Республики Беларусь от 5.01.2004 года №262-З «О техническом нормировании и стандартизации» с изменениями и дополнениями от 15.08.2008 года №407-З регулирует отношения, возникающие при разработке, утверждении и применении технических требований к продук-ции, процессам ее разработки, производства, эксплуатации (использования), хранения, перевозки, реализации и утилизации или оказанию услуг, определяет правовые и организационные основы технического нормирования и стандартизации и направлен на обеспечение единой государственной политики в этой области.

• Указ Президента Республики Беларусь №359от 29.06.2000 г. с изменениями и дополнениями от 23.07.2008 года №408 «Об утверждении порядка расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь» утвержден в целях нормализации расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями и укрепления платежной дисциплины. Настоящий порядок распространяется на расчеты, которые осуществляются на территории Республики Беларусь юридическими лицами, их обособленными подразделениями и индивидуальными предпринимателями., в частности, за реализованную продукцию растениеводства.

Ко второму уровню нормативного правового регулирования относится Постановление Совета Министров Республики Беларусь №1102 от 31.08.2006 года с изменениями и дополнениями 25 июня 2008 г. № 933 «О совершенствовании организации проведения работ по обеспечению повышения качества и конкурентоспособности продукции и услуг» разработано в целях повышения качества и конкурентоспособности продукции отечественного производства и оказываемых услуг, расширения экспортных возможностей белорусских товаропроизводителей.

• Постановление Совета Министров Республики Беларусь №1290 от 03.09.2008 г. «Об утверждении Положения о приемке товаров по количеству и качеству» регулирует отношения юридических лиц, независимо от их организационно-правовой формы и формы собственности, и физических лиц предпринимателей по приобретению товара, созданию условий для его сохранности, своевременной и правильной приемки по количеству и качеству, кроме товара, приобретаемого для личного (домашнего, семейного) пользования. Нормы этого положения могут применяться при приемке товара по количеству и качеству по договорам купли-продажи, поставки, контрактации. Нормы данного положения применяется в случаях, когда актами законодательства, нормативно-технической документацией или договором между продавцом и покупателем не установлен иной порядок приемки товара по количеству и качеству.

Так же для учета отгрузки и реализации готовой продукции Управлением методологии по бухгалтерскому учету было рассмотрено и издано для применения на практике ряд положений и инструкций, в которых оговариваются порядок и сроки ведения учета, к ним, в частности, относятся:

• Положение о порядке бухгалтерского учета незавершенного производства, готовой и отгруженной продукции, которая была утверждена Министерством финансов и Министерством экономики Республики Беларусь от 31 декабря 2003 года №191 /263;

• Закон Республики Беларусь от 19.12.1991 года «О налоге на добавленную стоимость»;

• Инструкция о порядке исчисления и уплаты НДС, утвержденную Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 г. №16;

• Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг с изменениями и дополнениями от 30.12.2003 г. №258/186256;

• Инструкция о дооценке готовой продукции и реализации товаров;

• Инструкция о дооценке себестоимости готовой продукции, работ, услуг и др.

На третьем уровне находятся методические указания и рекомендации, разрабатываемые Министерством финансов Республики Беларусь и другими органами и содержащие более детальные рекомендации по организации учета соответствующих объектов.

• Для единообразного обобщения данных о работе организаций различных форм собственности и для удобства работы контрольных органов разрабатывается единый систематизированный перечень счетов и субсчетов, который обязателен для всех субъектов хозяйствования, и называется он Планом счетов. Данный План счетов введен в действие Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 №89 с изменениями и дополнениями **от 11 декабря 2008 г. № 187** «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий». Введение нового Плана счетов было обусловлено упорядочением рыночных отношений в народном хозяйстве, развитием методологии бухгалтерского учета, активной гармонизацией белорусских основ бухгалтерского учета с международно признанной бухгалтерской практикой.

• Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденные Министерством экономики № 19-12/397 от 26 января 1998 г., Министерством статистики и анализа № 01-21/8 от 30 января 1998 г., Министерством финансов № 3 от 30 января 1998 г., Министерством труда Республики Беларусь №03-02-07/300 от 30 января 1998 г. (с изменениями и дополнениями в постановлении Совета Министров Республики Беларусь №1081 от 23 июля 2001 года) разработаны с целью обеспечения единообразного определения состава затрат, включаемых в себестоимость продукции в организациях республики независимо от вида их деятельности, форм собственности и ведомственной подчиненности, которые имеют важное значение для правильного формирования цены и для правильного налогообложения.

Следует добавить, что реализация выполненных работ, оказанных услуг, готовой продукции – завершающая стадия кругооборота средств организации. Она может осуществляться в соответствии с заключенными договорами контрактации или путем свободной продажи через организации торговли, работникам своей организации за наличный расчет, а также в счет оплаты труда, по бартеру и т.д.

Контрактация – это особый вид договора купли-продажи. Согласно ст. 505 Гражданского кодекса Республики Беларусь этот договор производитель сельскохозяйственной продукции заключает с заготовителем, который осуществляет закупку продукции для последующей переработки или продажи. Договор контрактации подлежит обязательному исполнению. За исполнение договорных обязательств производители сельскохозяйственной продукции в соответствии со ст. 509 Гражданского кодекса республики Беларусь несут ответственность. Порядок закупок продукции по договорам контрактации для республиканских государственных нужд регулируется Постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь по согласованию с Министерством финансов, экономики, статистики и правлением ОАО «Белагропромбанк».

2.3 Обзор литературы

Большинство рыночных процессов, ныне осуществляемых на практике, нуждается в глубоком научном исследовании, которое позволит выработать определенные правила и эффективные модели их осуществления.

Одним из таких процессов является реализация произведенной продукции.

Экономическим аспектам реализации произведенной продукции посвящены работы ряда известных ученых классических школ прошлого, а также более поздних зарубежных и отечественных исследователей. В классике можно назвать марксистское направление политэкономического учения о процессах производства, обмена и обращения товаров.

Рыночная литература агропромышленного профиля охватывает многие аспекты проблемы обмена. Назовем лишь некоторых авторов, труды которых ближе стоят к продовольственному рынку и каналам реализации продукции: Алтухов А.И., Беспахотный Г.В., Богомолова И.П., Гайдук В.И., Глебов И.П., Коваленко Н.Я., Кузнецов В.В., Панин Я.У., Папцов А.Г., Першукевич П.М., Пошкус Б.И., Семенов А.А., Серова Е.В., Трубилин И.Т., Ушачев И.Г. и др.

Шеремет А.Д. говорит о важности реализации продукции и выделяет факторы, которые влияют на процесс реализации. По его мнению, в условиях рыночной экономики это один из важнейших этапов работы всего предприятия и каждого работника.

Сбыт продукции оказывает влияние на ход производства. Для создания четкой, ритмичной работы предприятия следует уделять внимание равномерному распределению объемов производства по кварталам и месяцам с тем, чтобы продукция ритмично поступала в товаропроизводящую сеть. В конечном итоге результативность хозяйственной деятельности предприятия определяется выполнением договоров по номенклатуре и срокам поставок.

Шеремет А.Д. выделяет следующие факторы, которые влияют на процесс реализации:

- установленные сроки поставки продукции;

- увеличение выпуска продукции за счет прироста и улучшения использования производственных мощностей и основных фондов;

- производительность труда;

- ввод в действие новых мощностей и оборудования;

- обеспечение равномерной загрузки производственных подразделений;

- повышение серийности производства;

- сезонность и сменность работы;

- сезонность реализации продукции;

- снятие с производства устаревших, нерентабельных изделий, не находящих потребителей.

Патров В.В. раскрывает решение проблемы повышения надежности, стабильности и доходности производства. По его мнению, решение этой проблемы диктует необходимость создания действенного структурного подразделения предприятия по реализации продукции. Данное подразделение может быть представлено товаропроизводящей сетью, в состав которой входят магазины оптовой и розничной торговли, сеть фирменных магазинов и товарных баз. Патров В.В. рассматривает реализацию продукции как процесс, состоящий из определенных периодов. Первый период фактически сводится к заключению договоров на поставку продукции. Второй включает составление плана реализации продукции и остатков незавершенной продукции на складе отдела сбыта предприятия. В третьем периоде реализации происходит отгрузка продукции потребителям. Важное значение этот период имеет при оценке выполнения обязательств по реализации продукции с учетом соблюдения предприятием условий подписанных договоров-поставок. Процесс реализации заканчивается четвертым периодом, который характеризуется поступлением денег на расчетный счет предприятия-поставщика (14, с. 26).

Готовая продукция – изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, приняты на склад или заказчиком, снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим качество.

Субъект реализует свою продукцию, работы и услуги в порядке выполнения хозяйственных договоров, заключенных с потребителями. Часть продукции он может реализовать через свою торговую сеть по продаже продукции. Важнейшая обязанность субъекта — выполнение договорных обязательств по количеству, номенклатуре, срокам поставки, качеству продукции и другим условиям. Своевременная оплата поставленной покупателям продукции (каждое предприятие-производитель является также покупателем) является неотъемлемым условием стабильной работы каждого субъекта и экономики республики в целом.

3. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

3.1 Договорные основы и направления реализации продукции растениеводства

Договор является основной формой закрепления экономических взаимоотношений между сельскохозяйственными и любыми другими коммерческими организациями.

Договорные отношения сельскохозяйственных коммерческих организаций (предприятий) определяют такие сферы их деятельности, как приобретение оборудования, техники, строительных материалов и иных материально-технических средств, сбыт сельскохозяйственной продукции, межхозяйственное сотрудничество, землепользование и аренда земель, инвестиционный процесс, участие в фондовом рынке, страхование, перевозки и иные направления хозяйственной деятельности.

В условиях экономической реформы роль договорных отношений и законодательства о договорах постоянно возрастает. Это связано, с одной стороны, с переходом от административного регулирования в аграрной сфере к рыночным отношениям, а с другой — с усиливающимся разнообразием видов хозяйственной деятельности, которыми занимаются сельскохозяйственные коммерческие организации (предприятия) в современных условиях.

Переход к рыночной экономике, отказ от командно-административных методов и замена их преимущественно экономическими внесли коренные изменения в характер договорных отношений. Рыночная экономика немыслима без свободы предпринимательской деятельности и широких полномочий по реализации производимой продукции. Поэтому переход к рыночной экономике сопровождался расширением правомочий сельскохозяйственных товаро-производителей, признанием их собственниками произведенной ими продукции, предоставлением широких прав по ее реализации.

В условиях перехода агропромышленного комплекса, в том числе системы заготовки и реализации сельскохозяйственной продукции, на рыночные начала все более заметную роль играют новые, не применявшиеся прежде виды договоров, и в первую очередь фьючерсные сделки, заключаемые на продовольственных биржах. Эти договоры тесно связаны с деятельностью сельскохозяйственных коммерческих организаций (предприятий), хотя далеко не всегда последние являются их участниками.

Произошли изменения в сфере реализации сельскохозяйственной продукции. Так, было изменено соотношение плана и договора, утвердился плюрализм организационно-правовых форм реализации сельскохозяйственной продукции. Ранее, до перехода к рыночной экономике, господствующей была одна форма реализации сельскохозяйственной продукции, в основе которой лежали обязательные поставки ее государству, хотя и были договоры, но ни о какой свободе их заключения и равноправии сторон не могло и быть и речи. Такие договоры подлежали обязательному заключению. Их контрагенты, как и само содержание, определялись планом государственных закупок сельскохозяйственной продукции. Отсутствие таких договоров не освобождало сельскохозяйственного производителя от обязанности поставки государству той или иной сельскохозяйственной продукции, поскольку это было предусмотрено планом государственных закупок. Поэтому эти договоры, хотя и должны были заключаться в обязательном порядке (ежегодно по всей стране проводились “кампании” по заключению таких договоров), носили в значительной степени формальный характер.

Система договорных связей сельскохозяйственных коммерческих организаций (предприятий) может быть представлена как единство трех групп договоров.

Это общегражданские договоры, которые широко используются во всех отраслях хозяйства (купля-продажа, поставка, аренда имущества, подряд на капитальное строительство и т.п.); договоры, специфические для сельскохозяйственного сектора экономики (производственно-техническое обслуживание сельскохозяйственных предприятий, аренда сельскохо-зяйственных земель, договоры на использование мелиорированных земель и т.д.); договоры, опосредующие внутрихозяйственные и трудовые отношения в сельскохозяйственных коммерческих организациях (предприятиях).

Плюрализм организационно-правовых форм, свобода договоров и другие принципы договорных отношений в сфере реализации сельскохозяйственной продукции в современных условиях нашли отражение в ряде нормативных актов, в том числе и законодательных, первое место среди которых принадлежит Гражданскому кодексу Республики Беларусь. Все иные нормативные акты, составляющие гражданское законодательство, должны соответствовать Гражданскому кодексу, а в случае противоречия с ним действуют нормы Гражданского кодекса.

Правовые нормы, регулирующие договорные отношения сельскохозяйственных коммерческих организаций (предприятий), можно разделить на несколько групп.

Во-первых, нормы общегражданского законодательств; о юридических лицах, сделках, о договорах и об ответственности. На их основе формируются специальные нормы, относящиеся к отдельным видам договоров. Кроме того, они являются основным правовым регулятором при заключении договоров, не ставших предметом специального законодательства.

Во-вторых, специальные нормы, содержащиеся и в общегражданском законодательстве, и в специальных законодательных и подзаконных нормативных актах, и посвященные отдельным договорным институтам: контрактации, купле-продаже, аренде и т.д. Это относится в первую очередь к договорам купли-продажи сельскохозяйственной продукции, к купле-продаже различных материально-технических ресурсов, например оборудования и техники, кормов для сельскохозяйственных предприятий. При заключении договоров купли-продажи в этих случаях используются общие нормы Гражданского кодекса Республики Беларусь о купле-продаже, поскольку никаких специальных нормативных актов (положений, типовых или примерных договоров), посвященных купле-продаже названных видов имущества, не издано.

Важной особенностью сельскохозяйственного законодательства является существование третьей, достаточно специфической именно для этой сферы группы норм – рекомендательных. Они прежде всего характерны для кооперативного сектора.

В правоприменительной практике как при заключении договоров, так и при рассмотрении соответствующих споров, центром внимания становятся специальные нормы, ориентированные на регулирование важнейших видов договоров, используемых сельскохозяйственными коммерческими организациями в своей деятельности.

Среди этих актов следует назвать Гражданский и Земельный кодексы; Положения о поставках продукции и товаров; Положение о порядке заключения и исполнения договоров на выполнение работ по производственно-техническому обслуживанию колхозов, совхозов и других предприятий и др.

Для реализации сельскохозяйственной продукции могут быть использованы несколько видов договоров. Это купля-продажа, поставка для государственных нужд, договоры поручения, комиссии и агентские договоры.

Во всех странах с развитой экономикой реализация сельско- хозяйственной продукции оформляется не только обычными договорами купли-продажи – они используются, если речь идет о реализации уже произведенной продукции или сырья. В тех случаях когда предметом договора является еще не выращенная, не произведенная продукция, реально не существующая, а только будущая продукция, заключается специфический договор – договор контрактации. Т.е. договор о договоре или соглашение о договоренности. Главная особенность, что на момент заключения договора, самого предмета договора нет.

Гражданский кодекс Республики Беларусь относит поставку, поставку для государственных нужд, контрактацию и обычную куплю-продажу к разновидностям одного и того же договора – купли-продажи. Именно на этом основана структура гл. 30 Гражданского кодекса, которая в первом параграфе закрепляет основные, общие для всех его разновидностей, положения о купле-продаже, а следующие параграфы этой главы посвящены отдельным видам купли-продажи, среди которых в Гражданском кодексе названы, в частности, поставка, поставка для государственных нужд и контрактация.

КГ РБ определяет договор контрактации как обязательство, в силу которого производитель сельскохозяйственной продукции обязуется передать выращенную им сельскохозяйственную продукцию заготовителю – лицу, осуществляющему закупки такой продукции для переработки или продажи.

Для удовлетворения государственных потребностей и потребностей субъектов Республики Беларусь в сельскохозяйственной продукции, сырье и продовольствии устанавливается государственный заказ. Это позволяет сформировать государственный и региональные фонды сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия. Закупки и поставки в государственный фонд гарантируют продовольственную обеспеченность всех районов. За счет государственного фонда формируются государственные продовольственные резервы, оперативный резерв Правительства Республики Беларусь, обеспечиваются экспортные поставки. Региональные фонды гарантируют продовольственную обеспеченность субъектов Республики Беларусь.

Правовое основание закупки и поставки образуют сложный юридический состав: государственный заказ и договор, который служит средством выражения хозяйственной самостоятельности сельскохозяйственных коммерческих организаций как юридически и экономически обособленных друг от друга субъектов рыночных аграрных отношений, и равенства в гражданском обороте.

Субъектами договора закупки и поставки сельскохозяйственной продукции для государственных нужд могут быть как граждане, ведущие крестьянское (фермерское), личное подсобное хозяйство, так и сельскохозяйственные коммерческие организации. Специфика состоит в том, что реализацию сельхозяйственной продукции по договору осуществляет только ее производитель: сельскохозяйственное акционерное общество или товарищество, образованное на базе реорганизованного совхоза или колхоза. Субъектами таких договоров могут выступать и граждане, если они имеют личное подсобное хозяйство или являются членами садоводческого или иного сельскохозяйственного товарищества.

Главная особенность субъектного состава этого обязательства - что, реализует продукцию не просто собственник продукции, а ее производитель.

Вторая сторона договора закупки и поставки - потребитель (покупатель) принимает и оплачивает сельхоз. продукцию, сырье и продовольствие в процессе их реализации в федеральный и региональные фонды. В роли потребителей выступают сельскохозяйственные коммерческие организации, хозяйственные товарищества и общества, производственные и потребительские кооперативы, другие предприятия, учреждения и организации независимо от форм собственности.

Законодательство о закупках и поставках предусматривает специальные случаи освобождения хозяйств от ответственности за нарушение условий договора. Речь идет о невыполнении обязательств вследствие непредвиденных обстоятельств, возникших после заключения договора между поставщиком (товаропроизводителем) и потребителем (покупателем) в результате событий чрезвычайного характера. К таким событиям, которые не могли предвидеть и предотвратить стороны, относятся засуха, наводнение, градобитие, другие форс-мажорные обстоятельства.

Стороны договора не вправе уменьшать по своему соглашению или иным образом ограничивать ответственность за нарушение договора.

Договора на поставку продукции в большинстве случаев заключаются на квартал. Оценка выполнения договорных обязательств проводится по кварталам и нарастающим итогом с начала года. Источником информации являются договора на поставку продукции по каждому потребителю, в том числе по продукции на экспорт, форма №1-п (месячная), данные отгрузки по потребителям и др.

Объем недопоставленной продукции (работ, услуг) определяется путем суммирования недопоставки по каждому невыполненному договору и отражаются в статистической отчетности по продукции в действующих оптовых ценах (без налога на добавленную стоимость, акцизов, пошлин и других налогов).

Основным документом, определяющим права и обязанности сторон по поставке всех видов сельскохозяйственной продукции, является договор. Договор или его отдельные условия, противоречащие законодательству, недействительны.

Договор может быть изменен или расторгнут только по соглашению сторон, если иное не предусмотрено законодательством. Изменение срока действия или расторжение договора оформляе5тся дополнительным соглашением, подписываемым сторонами, либо путем обмена письмами, телеграммами и т.п.

Сторона, получившая предложение об изменении или расторжении договора либо о продлении срока действия договора, обязана дать ответ другой стороне не позднее 10 дней после получения предложения.

В случае внесения в установленном порядке изменений в договор по срокам, количеству и ассортименту поставляемой сельскохозяйственной продукции недопоставка в отчетном периоде не учитывается.

Если договором предусмотрен квартальный срок поставки продукции (без указания внутриквартальных сроков), результаты выполнения обязательств по поставкам по этому договору определяются по итогам последнего месяца данного квартала. В данном случае в отчете по продукции за первые два месяца квартала недопоставка не отражается при условии, если в предыдущем квартале обязательства были выполнены полностью. Если в отчетном месяце недопоставка предыдущего квартала не была восполнены, ее необходимо отразить в отчете за первый месяц отчетного квартала. Аналогично определяются данный за второй месяц квартала.

Количество продукции, недопоставленное поставщиком в одном периоде поставки, подлежит восполнению в другом в пределах действия договора.

3.2 Документальное оформление реализации продукции растениеводства

Собранная продукция растениеводства сдается на склад предприятия и документально оформляется. Документы, отражающие сбор и сдачу готовой продукции: накопительная ведомость поступления от урожая сельхозпродукии с реестром (Приложения Г, Д), путевой лист с реестром отправки зерна или другой продукции с поля (Приложение Е), Дневник поступления сельскохозяйственной продукции (Приложение Ж) товарно-транспортная накладная ТТН-1 (Приложения И, К) и т. п.), имеют общее назначение, в основном одинаковые реквизиты, и выписываются в двух экземплярах под одним номером. В них указывается сдатчик, склад-получатель, наименование продукции, дата сдачи, учетная цена и количество сданной продукции. Один экземпляр документа находится у сдатчика продукции, а второй — на складе. На каждую партию сдаваемой продукции делают запись в обоих экземплярах приемно-сдаточных документов. После окончания сдачи всей продукции в обоих экземплярах приемо-сдаточных документов по каждому наименованию, виду и сорту подсчитывают и записывают количество штук или вес цифрами и прописью. Данные о сдаваемой продукции подтверждаются распиской приемщика в экземпляре сдатчика и, наоборот, распиской сдатчика в экземпляре приемщика.

К приемо-сдаточным документам, как правило, прилагается заключение лаборатории или отдела технического контроля о качестве продукции или делается отметка об этом на самом документе. При этом следует обратить внимание на то, что данные первичных документов о выпущенной продукции должны соответствовать данным журналов оперативного производственного учета.

По оформленным приемо-сдаточным накладным и актам продукция передается на склад готовой продукции и хранится там до отгрузки или отправки потребителям.

Отгрузка и отпуск готовых изделий покупателям осуществляется на основании заключенных с ними договоров или непосредственно в процессе свободной торговли.

Оперативный учет выполнения договоров о реализации продукции ведет отдел сбыта, который выписывает требование-накладную. В ней объединяются два документа: приказ складу на отгрузку продукции и накладная на отпуск продукции со склада.

Данные приказа на отпуск продукции заполняет отдел сбыта, а данные о фактическом отпуске — материально ответственное лицо, отпустившее продукцию.

Фактический отпуск продукции со склада оформляют счетом-фактурой, товарно-транспортной накладной (Приложение Л). Представители местных покупателей получают продукцию на складах по предъявлении доверенностей и расписки в приказе-накладной. При доставке продукции покупателям централизованно, в получении продукции со складов расписываются работники транспортно-экспедиционной службы.

Иногородним покупателям продукция отгружается железнодорожным, автомобильным или водным транспортом. В этом случае приказ-накладная является сопроводительным документом груза в пути и передается грузополучателю вместе с продукцией. Грузоотправитель при отгрузке продукции получает от станции отправления товарную квитанцию и квитанцию о приеме груза.

При централизованной доставке готовой продукции покупателям автомобильным транспортом производственное предприятие может заключить договор на транспортные услуги с автотранспортным предприятием, а последние — со своими шоферами о материальной ответственности за сохранность продукции. Лицам, осуществляющим централизованную доставку продукции, выдается "Книга регистрации сданных документов" с помещенной в ней доверенностью на право получения продукции для доставки по назначению. Отпуск продукции оформляют товарно-транспортной накладной. Обычно ее выписывают в четырех экземплярах: первый остается у грузоотправителя для списания отгруженной продукции со склада; остальные экземпляры, заверенные подписью и печатью грузоотправителя, вручаются водителю. Водитель затем сдает грузоотправителю второй экземпляр с отметкой о передаче груза покупателю, а третий и четвертый — в свое автохозяйство.

К товарным документам прилагаются спецификации (упаковочные ведомости), в которых приводится подробный перечень отгруженной продукции и дается ее характеристика, паспорта и проспекты на конкретные изделия, сертификаты качества продукции и другие документы, обусловленные договором поставки.

На основании товарных документов бухгалтерия (финансовый отдел) производственного предприятия выписывает на имя покупателя расчетные документы — платежное требование, платежное требование-поручение и счет-фактуру для учета налога на добавленную стоимость. В расчетных документах указывают наименование и местонахождение поставщика и покупателя, номер договора поставки, вид отправки, сумму платежа по договору, стоимость дополнительно оплачиваемых тары и упаковки, транспортные тарифы, подлежащие возмещению покупателями (если это предусмотрено договором), сумму налога на добавленную стоимость, выделяемую отдельной строкой. При отгрузке изделий, не являющихся объектами налогообложения по НДС, расчетные документы выписывают без выделения суммы НДС, и на них делают надпись или ставят штамп "Без налога (НДС)".

Данные расчетных документов ежедневно записывают в ведомость учета и реализации продукции. В ведомости указывают дату и номер платежного требования, наименование поставщика, количество отгруженной продукции по ее видам, суммы, предъявляемые по счетам, и отметку об оплате счетов. Ведомость является формой аналитического учета товаров отгруженных. Готовую продукцию в ведомости отражают по учетным и отпускным ценам. Ведомость ф. № 16 используют при определении выручки по отгрузке, а № 16а при определении выручки по оплате.

Оперативный учет отгрузки ведут в отделе сбыта (маркетинга) в специальных карточках, книгах или журналах.

3.3 Первичный учет реализации продукции растениеводства и его совершенствование

Финансовый результат по уставным видам деятельности учитывается и определяется на счете 90 «Реализация» По дебету данного счета учитывают полную (коммерческую) себестоимость реализованной продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, а по кредиту – выручку (доходы).

В сельскохозяйственных организациях по дебету счета 90 «Реализация» в течение года учитывают стоимость реализованной продукции в нормативно-прогнозной (плановой) оценке, а по кредиту отражается выручка. В конце года нормативно-прогнозная (плановая) себестоимость реализованной продукции доводится до фактической путем отнесения калькуляционных разниц (при экономии методом «красного сторно», при перерасходе дополнительной записью в дебет счета 90 «Реализация», субсчет 2 «Себестоимость реализации») в корреспонденции с теми счетами учета затрат, на которых учитываются затраты на производство реализованной продукции.

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Реализация» отражается реализационная стоимость реализованных товаров (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов), а по дебету – их учетная стоимость (в корреспонденции со счетом 41 «Товары») с одновременным сторнированием сумм скидок (накидок), относящихся к реализованным товарам (в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка»). К счету 90 «Реализация» могут быть открыты субсчета:

90-1 «Выручка от реализации»;

90-2 «Себестоимость реализации»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-5 «Прочие налоги и сборы из выручки»;

90-6 «Экспортные пошлины»;

90-9 «Прибыль / убыток от реализации».

На субсчете 90-1 «Выручка от реализации» учитываются поступления активов, признаваемых выручкой от реализации товаров, продукции, работ и услуг, если их реализация – предмет деятельности сельскохозяйственной организации.

На субсчете 90-2 «Себестоимость реализации» учитывается себестоимость реализованных товаров, работ и услуг, по которым на субсчете 90-1 «Выручка от реализации» признана выручка.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену реализованной продукции (товаров).

На субсчете 90-5 «Прочие налоги и сборы из выручки» учитываются начисленные суммы прочих налогов, уплачиваемых из выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг.

На субсчете 90-6 «Экспортные пошлины» учитываются суммы начисленных экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 «Прибыль / убыток от реализации» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток от реализации за отчетный месяц).

При исчислении выручки важным вопросом является определение момента реализации. Выручка фиксируется в тот момент, когда у продавца появляется право на получение дохода. Вариант учета операций, связанных с реализацией продукции необходимо отразить в учетной политике организации.

В сельскохозяйственных организациях в основном применяется способ определения выручки «по отгрузке» (в том числе и по растениеводству), а вариант по мере оплаты стоимости отгруженной продукции практически не используется. Выручка от уставных видов деятельности отражается в учете после перехода права собственности на продукцию к покупателю бухгалтерской проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 62 | 90-1 | 68492144 |

Одновременно с отражением выручки списывают себестоимость реализованной продукции растениеводства бухгалтерской проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90-2 | 43 | 149093 |

На сумму списанных расходов, связанных с реализацией продукции, составляется бухгалтерская проводка:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90-2 | 44 | 0 |

Стоимость начисленного НДС отражается бухгалтерской проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90-3 | 68 | 28300 |

По окончании года сельскохозяйственная организация финансовый результат списывает со счета 90 «реализация» на счет 99 «Прибыли и убытки». Полученная продукция от реализации товаров, продукции, работ или услуг (в том числе и реализация продукции растениеводства) отражается бухгалтерской проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90-9 | 99 |  |

На сумму полученного убытка составляется бухгалтерская проводка:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 99 | 90-9 |  |

Счет 90 «Реализация» на конец каждого месяца закрывается. Записи по субсчетам 90-5 «Прочие налоги и сборы из выручки», 90-2 «Себестоимость реализации», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года. По окончании отчетного года вышеназванные субсчета, открытые к счету 90 «Реализация», кроме субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от реализации», закрываются сопоставлением совокупного дебетового оборота по ним. На закрытие субсчетов составляются бухгалтерские проводки:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90-1 | 90-9 | 2066301044 |
| 90-9 | 90-2  90-3  90-4  90-5 | 1779907140  235486128  43917828  6989948 |

Предварительно в составе декабрьского оборота (проводкой 31 декабря) сельскохозяйственные организации списывают со субсчета 90-2 «Себестоимость реализации» калькуляционные разницы от реализации продукции.

При втором варианте к счету 90 «Реализация» могут быть открыты субсчета в разрезе групп реализации продукции (работ, услуг». В частности: 90-1 «Продукция растениеводства». На данном субсчете себестоимость реализации продукции растениеводства отражается следующими бухгалтерскими проводками:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90-1 | 43-1 | 0 |

Выручка от реализации продукции растениеводства отражается бухгалтерскими проводками:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 62 | 90-1 | 0 |

Списание продукции, выданной работникам организации в счет натуроплаты, отражается проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 70 | 90-1 | 0 |

По дебету субсчета 90-1 «Продукция растениеводства» отражается нормативно-прогнозная (плановая) себестоимость (в течение года фактическая себестоимость не исчислена) и калькуляционные разницы от реализованной продукции (в конце года).

Аналитический учет по счету 90 «Реализация» ведется по каждому виду реализованных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и других. Кроме того, аналитический учет осуществляется по каналам и направлениям реализации (государству, работникам хозяйства, в торговую сеть, на рынке, выдача продукции в счет оплаты труда и прочая реализация), а также по видам деятельности.

В аналитическом учете по счету 90 «Реализация» организации наряду со стоимостью продукции и вырученными суммами отражают ее количество и качество. По продукции, реализованной государству, по кредиту счета 90 «реализация» показывается также ее зачетная масса.

Ежемесячно (ежеквартально) сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по субсчету 90-1 «Продукция растениеводства» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации за отчетный месяц (квартал). Данный финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от реализации» на счет 99 «Прибыли и убытки». По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме 90-9 «Прибыль / убыток от реализации»), закрываются внутренними записями по субсчету 90-9 «Прибыль / убыток от реализации».

Аналитический учет по счету 90 «Реализация» ведут в ведомости (ф.62-АПК) «Ведомость учета реализации продукции, работ и услуг», отдельно по каждой реализованной продукции. Внутри аналитических счетов учет ведут по каналам реализации (государству, прочая продажа, натуроплата и др.). На основании итоговых данных ведомости (ф. №62-АПК) составляется ведомость (ф. №63-АПК) «Реестр документов по реализации готовой продукции». На основании ведомости (ф. №62-АПК) ежемесячно заполняется реестр синтетического учета – журнал-ордер №11-АПК по кредиту счетов 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на реализацию», 45 «Товары отгруженные», 90 «Реализация», 91 «Операционные доходы и расходы», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

В соответствии с учетной политикой предприятия могут быть открыты и иные субсчета.

Данные журнала-ордера №11-АПК переносят в Главную книгу.

В рассматриваемом предприятии СПК им. Деньщикова согласно принятому Положению по учетной политике предприятия вместо журнала-ордера №11 ведется «Ведомость учета реализации» (Приложение М), а вместо главной книги – «Ежемесячный баланс» (Приложение Н).

3.4 Учет расходов по реализации продукции растениеводства

В отрасли «Растениеводство» сельскохозяйственные предприятия выращивают картофель, овощи, зерновые культуры, корма для нужд собственного продуктивного и рабочего скота. Все затраты этой отрасли учитываются на субсчете 1 «Растениеводство» счета 20 «Основное производство».

В процессе реализации готовой продукции сельскохозяйственные организации производят расходы, связанные с упаковкой, хранением и доставкой ее покупателям и заказчикам. Их можно подразделить на возмещаемые и невозмещаемые. К возмещаемым относятся расходы по упаковке и транспортировке продукции, которые в соответствии с заключенными договорами возмещаются покупателями. В Республике Беларусь сельскохозяйственным организациям покупатели (например, хлебокомбинат) возмещают расходы по единым тарифам автоперевозки продукции исходя из зачетной массы закупленной продукции.

Невозмещенные расходы связаны с реализацией продукции и учитываются на дебету счета 44 «Расходы на реализацию» В сельско-хозяйственных организациях не нем учитываются расходы на затаривание и упаковку продукции на складе, доставку продукции на станцию отправления, погрузку в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; расходы по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее реализации; рекламные (объявления в печати и по телевидению, проспекты, каталоги, буклеты, участие в выставках, ярмарках, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с договорами бесплатно, и др.) другие аналогичные по назначению (по анализу продукции, ее хранению, подработке, подсортировке и т.п.).

Сельскохозяйственные предприятия учет на счете 44 «Расходы на реализацию» ведут по следующим субсчетам 44-1 «Коммерческие расходы», 44-2 «Издержки обращения».

На сумму амортизационных отчислений по торговым помещениям, оборудованию, измерительным приборам составляют проводку:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 44 | 02 | 0 |

Стоимость оплаты услуг сторонних организаций, связанных с реализацией продукции, отражают проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 44 | 60 | 927682773 |

При начислении заработной платы работникам, занятым на реализации сельскохозяйственной продукции, составляют бухгалтерскую проводку:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 44 | 70 | 12698870 |

Произведенные отчисления от суммы начисленной заработной платы в Фонд социальной защиты населения отражают бухгалтерской проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 44 | 69-1 | 4317620 |

Затраты по доставке продукции собственным автотранспортом до пункта отправления списываются проводкой:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 44 | 23 | 140319795 |

Расходы на себестоимость реализованной продукции в сельскохозяйственных организациях могут списываться двумя способами: в полном объеме; в распределении между отдельными видами реализованной продукции.

Распределяются указанные расходы между различными видами произведенной сельскохозяйственной продукции ежемесячно на основании данных о количестве, объема, фактической себестоимости или других соответствующих показателей. Порядок распределения расходов на реализацию между различными видами реализованной сельскохозяйственной продукции закрепляется учетной политикой организации.

При списании расходов на реализацию составляют бухгалтерскую проводку:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма |
| Дт | Кт |
| 90 | 44 | 1085019058 |

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на реализацию» ведут по видам и статьям расходов, синтетический учет ведется в журнале-ордере 11-АПК.

Расходы на реализацию не имеют в балансе отдельной статьи, поэтому при заполнении бухгалтерского баланса (ф. №1) остаток по счету 44 «Расходы на реализацию» на конец отчетного периода присоединяется к остатку счета 45 «Товары отгруженные».

3.5 Автоматизация учета реализации продукции растениеводства

В настоящее время быстрыми темпами развивается внедрение современных технологий во все отрасли народного хозяйства Республики Беларусь. Расширяется использование персональных компьютеров, создаются специальные пакеты программ для уменьшения затрат времени и труда при обработке информации. Отрасль торговли не является исключением. В частности растет процент механизации работы бухгалтеров и экономистов, появляется новое программное обеспечение. Сегодня практически на всех торговых предприятиях установлены персональные компьютеры. Их применение значительно упрощает работу бухгалтера, сокращает затраты времени на обработку первичной документации и сводных данных, ускоряет расчеты.

Ускоренное продвижение товаров в торговую сеть способствует росту товарооборота и снижению текущих расходов. Автоматизация учета товаров будет способствовать более точному учету движения товаров, оптимизировать товарные запасы, росту товарооборота.

Обработка экономической информации на ЭВМ с использованием терминалов, микропроцессоров и других технических средств позволяет получить информацию об остатках, поступлении, реализации и прочем выбытии товаров в самом подробном ассортименте, что улучшает управление процессом реализации готовой продукции.

Применение комплексной автоматизации дает возможность повысить аналитичность учета, вести его в масштабе реального времени, дифференцировать отчетные показатели в зависимости от вида и уровня принимаемых решений, оперативно и гибко реагировать на изменяющиеся условия хозяйственной и другой деятельности предприятия, открывает новые пути для разработки и внедрения более эффективной технологии обработки данных.

В современных условиях руководству СПК им. Денщикова приходится постепенно принимать важные управленческие решения, направленные на повышение прибыльности и укрепления финансовой стабильности своего предприятия. На этапе подготовки таких решений необходимо располагать всесторонней информацией о финансово-хозяйственной деятельности организации.

На отечественном рынке программ имеется достаточно большое количество предложений по автоматизации финансово-экономической деятельности. Лидерами среди разработчиков комплексных систем автоматизации бухгалтерского учета, эксплуатируемых на предприятиях Республики Беларусь, являются такие фирмы, как: «1С» (Москва), «TopSoft» (Минск), «Интеллект-Сервис» (Москва), «Золотые программы» (Минск). Ситуация на рынке финансово-экономического программного обеспечения отличается динамичностью. Ежегодно разрабатываются принципиально новые версии программ, пересматривается классификация программного обеспечения. Ускорение развития автоматизации всех сфер человеческой деятельности объясняется как возрастающими потребностями общества, так и высокими темпами эволюции вычислительной техники.

В СПК им. Деньщикова учет реализации готовой продукции ведется вручную.

Проверенные товаросопроводительные и прочие товарные документы передаются в машинописное бюро, где данные из них заносятся в АРМ «Учет товаров». На основании внесенных данных формируется ведомость учета реализации (Приложение П).

Существующая система обработка и анализа данных имеет ряд недостатков: вводимая информация за истекшие периоды закрывается в базы архивов без предварительного уведомления бухгалтера. Многие данные зарезервированы и не выдаются без ведома программиста. Так, например, невозможно обобщить компьютерную информацию по реализации готовой продукции за произвольный период.

Исходя из вышесказанного, чтобы полностью автоматизировать учет реализации готовой продукции в СПК им. Деньщикова можно рекомендовать установить в бухгалтерии специализированную бухгалтерскую программу «1С: Предприятие, версия 7.7». Это универсальная программа нового поколения, которая может использоваться на предприятиях и в организациях различных видов деятельности. Эта программа рекомендована по нескольким причинам:

- продукты «1С» весьма распространены, хорошо методически проработаны;

- системы эксплуатируются на многих предприятиях, лучше отлажены, значит, в них меньше ошибок;

- белорусские программисты оперативно отслеживают изменения законодательства и вносят соответствующие изменения в программу, рассылают обновления.

«1С: Предприятие 7.7» - это инструментальная система, представляющая собой совокупность механизмов, предназначенных для манипуляции различными типами объектов предметной области. Набор всех возможных функций, алгоритмы расчетов определяет конфигурация. Она является открытой и доступной для внесения в нее любых изменений. Благодаря конфигурируемости системы решаются основные задачи, связанные с настройкой каждого модуля на выполнение определяющих функций учета. В системе имеется возможность многократной работы с одним и тем же документом нескольких учетных работников, каждый из которых отвечает за определенную часть работы.

Программа «1С: Предприятие 7.7» имеет гибкие возможности учета:

- ведение многоуровневого синтетического и аналитического учета применительно к особенностям предприятия;

- ведение количественного и валютного учета;

- изменение и дополнение плана счетов, форм первичных документов;

- формирование и печать учетных регистров по синтетическому и аналитическому учету, первичных документов и всей необходимой отчетности:

- формирование отчетов с отбором по нескольким выбранным значениям справочников, документов, счетов и т.д.;

- вывод отрицательных значений красным цветом; экспорт печатных форм в формат MS Exsel и HTML;

Основой технологии ведения учета в программе « 1С: Предприятие 7.7» выступает автоматизированное формирование первичных учетных документов с одновременной автоматической регистрацией операций и составлением проводок. Это заметно сокращает время на выполнение, регистрацию операций и составление бухгалтерских записей.

После расчета итогов программа формирует различные ведомости:

- сводные проводки;

- оборотно-сальдовую ведомость;

- карточка счета;

- карточка счета по одному объекту аналитического учета;

- анализ счета (аналог главной книги);

- анализ счета по датам;

- анализ счета по объектам аналитического учета;

- анализ объекта аналитического учета по всем счетам;

- карточка объекта аналитического учета по всем счетам;

- журнал-ордер;

- обороты счета.

Среди специализированных, формирующихся для отражения товарооборота, можно выделить «Отчет о движении документа» (отгрузка товаров, продукции; счет на оплату; поступление товаров за плату). Сюда же относятся: «Регистр учета стоимости товаров, списанных в отчетном году», «Анализ состояния налогового учета», «Движение товаров по складам» и др.

В СПК им. Деньщикова отсутствует специальная программа для анализа хозяйственной деятельности. Только после составления годового бухгалтерского баланса рассчитываются основные коэффициенты финансового положения организации, которые приводятся в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу.

Для проведения анализа хозяйственной деятельности организации максимально подходит программа Microsoft Excel для Windows. Это одна из самых популярных сегодня программ электронных таблиц. Программа позволяет вычислить суммы по столбцам и строкам таблиц, подсчитать среднее арифметическое, банковский процент или дисперсию. С ее помощью ведут разнообразные списки, каталоги и таблицы, составляют финансовые и статистические отчеты. Она доступна для начинающих пользователей, и одновременно может служить приемлемым инструментом для опытных разработчиков благодаря наличию микрокоманд и возможности вставки модулей Visual Basic for Application.

Для проведения анализа очень удобны сводные таблицы. При создании сводной таблицы в нее включаются все нужные поля из исходного списка или таблицы. Сводная таблица создается на основе данных из: отдельного списка или базы данных Microsoft Excel, файла базы данных, созданного внешним приложением, нескольких объединенных таблиц, другой сводной таблицы какой-нибудь книги. Сводные данные в таблице вычисляются на основе выбранной функции. Промежуточные и общие итоги помещаются в таблицу автоматически. Для проведения анализа по стандартным методикам данные отчетности организации вводятся вручную в электронную таблицу по заранее настроенным формам. Предусматривается также возможность импорта данных из различных бухгалтерских программ.

Таким образом, совершенствование организации учета реализации готовой продукции в СПК им. Деньщикова видится в его автоматизации. Как показано выше, введение автоматизированного компьютерного учета существенно сокращается вероятность ошибок, облегчается работу бухгалтера, позволяет руководству более оперативно и гибко реагировать на изменения, что в конечном итоге положительно влияет на результаты хозяйственно-экономической деятельности предприятия.

4. АНАЛИЗ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

4.1 Анализ динамики структуры и состав реализованной продукции растениеводства

Анализ деятельности предприятий начинается с изучения объемов производства и темпов его роста. Основной задачей предприятия является наиболее полное обеспечение спроса населения высококачественной продукцией. Основными задачами анализа объема производства и реализации продукции являются:

* оценка динамики основных показателей объема, структуры и качества продукции;
* определение влияния факторов на изменение величины этих показателей;
* выявление резервов увеличения выпуска и реализации продукции;
* разработка мероприятий по освоению внутрихозяйственных резервов.

Объем производства может выражаться в натуральных, условно натуральных и стоимостных показателях, в единицах трудоемкости. Ос новыми показателями объема производства являются валовая и товарная продукция. Валовая продукция это стоимость всей произведенной продукции и выполненных работ, включая незавершенное производство и внутрихозяйственный оборот. Товарная продукция отличается от валовой тем, что в нее не включают остатки незавершенного производства и внутрихозяйственный оборот и выражается в действующих отпускных ценах (без налога на добавленную стоимость). В настоящее время на многих предприятиях, если нет внутрихозяйственного оборота и остатков незавершенного производства, валовая продукция совпадает с товарной.

Кроме показателей валовой и товарной продукции для оценки выполнения плана и динамики производительности труда, уровня фондоотдачи и других показателей эффективности производства применяются показатели чистой (условно чистой) и нормативной чистой продукции. Величина норматива чистой продукции определяется путем исключения из отпускной цены материальных затрат, включая амортизационные отчисления. Норматив может быть также рассчитан как сумма затрат на заработную плату со всеми отчислениями во внебюджетные фонды, прочих элементов чистой продукции в комплексных расходах и прибыли. Расхождение показателей выполнения плана по объему чистой и товарной (валовой) продукции обусловлено снижением или повышением материалоемкости фактически выпущенной продукции. Объем реализации продукции включает стоимость реализованной продукции, отгруженной и оплаченной покупателями. Объем реализации определяется отпускной ценой, включая НДС. При анализе объемов производства по отдельным видам однородной продукции применяются натуральные показатели. Условно-натуральные, как и стоимостные, показатели применяются для обобщенной характеристики объемов производства продукции.

Анализ производства продукции растениеводства целесообразно начинать с изучения её динамики, с оценкой произошедших изменений. Для этого необходимо использовать данные о реализации продукции растениеводства за 3 года. На основании этих данных рассчитываются базисные и цепные индексы (таблица 4.1).

Таблица 4.1 Динамика реализации продукции растениеводства в стоимостном выражении

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год | Реализация продукции растениеводства, млн. руб. | Темп роста, % | |
| Цепной | Базисный |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 2007 | 5909 | - | - |
| 2008 | 12561 | 212,57 | 212,57 |
| 2009 | 10397 | 82,77 | 175,95 |

Примечание. Источник: Собственная разработка

Реализация продукции в целом по анализируемому предприятию СПК им. Денщикова в 2009 году увеличилось по сравнению с 2007 годом на 175,95%, а реализация в 2008 году по сравнению с 2007 годом возросла на 212,57%. Причиной произошедших изменений в структуре производства и реализации является произошедшее в 2007 году объединение СПК «Индура» с СПК им. Деньщикова (первый вошел в состав последнего).

В том, что причиной роста реализации стало именно увеличение производства продукции в натуральном выражении, а не изменение закупочных цен, можно убедиться, рассмотрев диаграммы на рисунках 4.1 и 4.2:

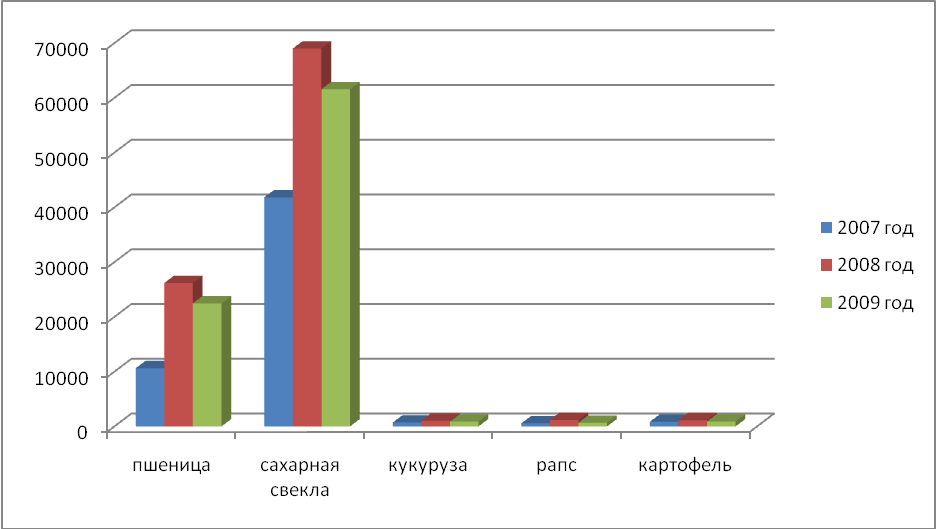


Рисунок 4.1. Диаграмма производства основных культур в СПК им. Деньщикова, т. Собственная разработка

Рисунок 4.1 показывает, что в рассматриваемом периоде на предприятии СПК им. Деньщикова произошел резкий рост производства пшеницы и сахарной свеклы, увеличилось производство кукурузы и картофеля. Сопоставим эти данные с динамикой реализации этих культур, представленной на рисунке 4.2.

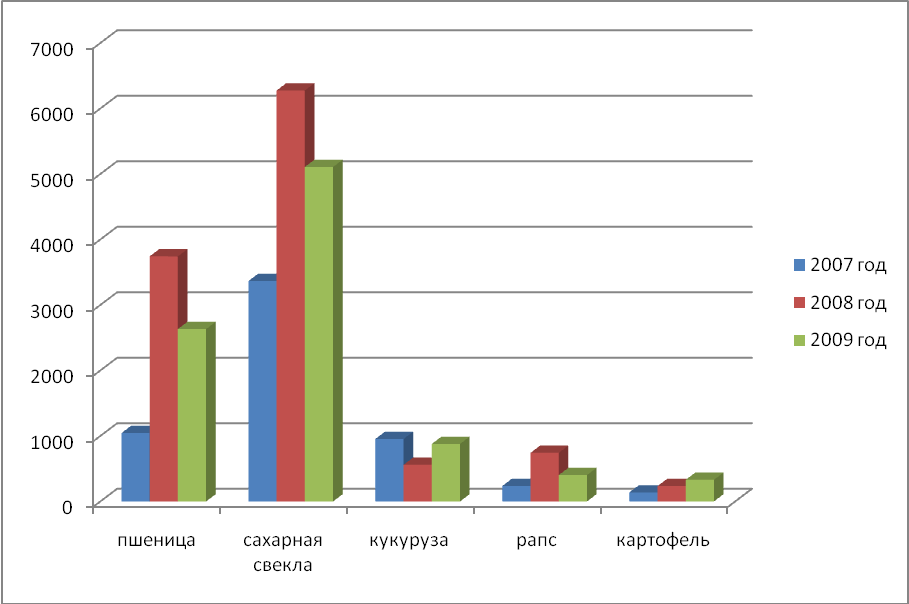


Рисунок 4.2 Диаграмма реализации основных культур в СПК им. Деньщикова, млн. руб. Собственная разработка

Как можно заметить, динамика реализации основных видов продукции растениеводства в СПК им. Деньщикова практически полностью повторяет динамику производства этих культур. Это доказывает, что основной причиной роста реализации послужило увеличение производства продукции растениеводства.

4.2 Анализ факторов, влияющих на объем реализованной продукции растениеводства

Изучив динамику реализации продукции, необходимо установить факторы изменения ее объема. Известно, что на объем реализации продукции влияют две главные группы факторов: изменение объема выпуска товарной продукции и изменение остатков нереализованной продукции. Наглядно данные факторы и их состав представлены на рисунке 4.3

**ИЗМЕНЕНИЕ ОБЪЕМА РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ**

**Изменение остатков нереализованной товарной продукции**

**Изменение объема выпуска товарной продукции**

Изменение остатков отгруженной продукции

Изменение остатков готовой продукции

Изменение остатков незавершенного производства и внутри-хозяйственного оборота

Изменение объема выпуска валовой продукции

Предметы труда

Средства труда

Трудовые ресурсы

Размер потребленных предметов труда

Размер

основных средств

Численность персонала

Материалоотдача

Трудовые ресурсы

Производительность труда

Рисунок 4.3. Структурно-логическая факторная модель объема реализации продукции

Расчет влияния данных факторов на объем реализации продукции производится сравнением уровней факторных показателей отчетного и предшествующего периода, и вычислением абсолютных и относительных приростов каждого из них. Для изучения влияния этих факторов анализируется баланс товарной продукции. Анализ факторов изменения объема реализации продукции растениеводства по СПК им. Денщикова» представим в таблице 4.2.

Таблица 4.2 Анализ факторов изменения объема реализации продукции растениеводства

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Сумма, млн. руб. | | | Отклонение (±) от | |
| 2007 год | 2008 год | 2009 год | базового года | предыдущего года |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Остаток готовой продукции на начало года | 5830 | 7558 | 10911 | +5081 | +3353 |
| Выпуск товарной продукции | 17421 | 16440 | 18951 | +1530 | +2511 |
| Реализация продукции | 5909 | 12561 | 10397 | +4488 | -2164 |
| Прочий расход продукции | 9784 | 526 | 8657 | -1127 | +8131 |
| Остаток готовой продукции на конец года | 7558 | 10911 | 10808 | +3250 | -103 |

Примечание. Источник: Собственная разработка

Данные таблицы 4.2 показывают, что по отношению к базовому 2007 году реализация продукции возросла на 4488 руб., в то время как по отношению в предыдущему 2008 году данный показатель снизился на 2164 млн. руб. Отрицательное влияние на объем продаж оказали следующие факторы: увеличение остатков готовой продукции на конец года; расход продукции для собственных нужд предприятия, а также снижение в 2008 году выпуска товарной продукции.

Далее в процессе анализа необходимо выяснить причины образования остатков на складах и разработать конкретные мероприятия по ускорению реализации продукции и получению выручки.

Особое внимание уделяется изучению влияния факторов, определяющих объем производства продукции.

Баланс товарной продукции имеет вид:

(4.1)



Отсюда

(4.2)



где ГПн, ГПк - соответственно остатки готовой продукции на складах на начало и конец периода;

ТП - стоимость выпуска товарной продукции;

РП - объем реализации продукции за отчетный период.

Расчет влияния данных факторов на объем реализации продукции производится сравнением фактических уровней факторных показателей с плано-выми и вычислением абсолютных и относительных приростов каждого из них.

В процессе анализа следует выяснить причины образования сверхплановых остатков на складах, несвоевременной оплаты продукции покупателями и разработать конкретные мероприятия по ускорению реализации продукции и получению выручки.

Особое внимание уделяется изучению влияния факторов, определяющих объем производства продукции. Их можно объединить в три группы:

1. обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами и эффективность их использования:

ВП = ЧР х ГВ (4.3)

РП = ЧР х ГВ х Дв (4.4)

1. обеспеченность предприятия основными производственными фондами и эффективность их использования:

ВП = ОПФ х ФО (4.5)

РП = ОПФ х ФО х Дв (4.6)

1. обеспеченность производства сырьем и материалами и эффективность их использования:

ВП =И х ИО (4.7)

РП = И х ИО х Дв (4.8)

где ЧР - численность рабочих,

ГВ - годовая выработка,

Дв - доля реализованной продукции (выручка) в общем объеме валовой продукции,

ОПФ - основные производственные фонды,

ФО - фондоотдача,

И - ресурсы,

ИО - издержкоотдача.

Расчет влияния данных факторов на объем, валовой и реализованной продукции можно произвести одним из приемов детерминированного факторного анализа. Затем, зная причины изменения среднегодовой выработки персонала, фондоотдачи и материалоотдачи, следует установить их влияние на выпуск продукции путем умножения их прироста за счет i-го фактора соответственно на фактическую численность персонала, фактическую среднегодовую стоимость основных производственных фондов и фактическую сумму потребленных материальных ресурсов:

, (4.9)



(4.10)



(4.11)



(4.12)



(4.13)



(4.14)



Определение величины резервов по первой группе производится следующим образом:

(4.15)



(4.16)



(4.17)



где ,, - резерв роста валовой продукции соответственно за счет создания новых рабочих мест, увеличения фонда рабочего времени в связи с сокращением его потерь и повышения среднечасовой выработки;



РКР - резерв увеличения количества рабочих мест;

РФРВ - резерв увеличения фонда рабочего времени за счет сокращения его потерь по вине предприятия;

РЧВ - резерв роста среднечасовой выработки за счет совершенствования техники, технологии, организации производства и рабочей силы;

- возможный фонд рабочего времени с учетом выявленных резервов.



По второй группе резервы увеличения производства продукции за счет увеличения численности оборудования (РК), времени его работы (РТ) и выпуска продукции за один машино-час (РЧВ) рассчитываются по формуле:

(4.18)



(4.19)



(4.20)



Подставив данные в формулы (4.9 – 4.14), получим:



Приведенный расчет влияния основных факторов, определяющих объем производства и реализации продукции (трудовые ресурсы, основные производственные фонды, материальные ресурсы) показал, что:

- объем реализации продукции растениеводства составлял в анализируемом периоде 75% от объема производства;

- положительное влияние на изменение объема производства и реализации оказало увеличение годовой выработки работниками растениеводческой отрасли предприятия;

- показатели фондоотдачи и ресурсоотдачи после объединения СПК «Индура» с СПК им. Деньщикова снизились, что повлекло за собой негативные колебания объема производства и реализации продукции растениеводства.

СПК им. Деньщикова реализовывает только 75% продукции, что вызвано не только внутренними потребностями хозяйства (на нужды животноводства, работникам предприятия, на семена и т.д.), но и наличием достаточно больших остатков готовой продукции на складе (таблица 4.2).

Наличие таких остатков необъяснимо с точки зрения удовлетворения внутренних нужд хозяйства, следовательно, необходимы мероприятия по стимулированию реализации данной продукции.

4.3 Анализ выручки и финансовых результатов от реализации продукции

Основную часть прибыли предприятия получают от реализации продукции и услуг.

Прибыль от реализации продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема реализации продукции VРП; ее структуры Удi; себестоимости Сi и уровня среднереализационных цен Цi.

Для расчета влияния этих факторов на сумму прибыли по СПК им. Деньщикова, составим таблица 4.3:

Таблица 4.3 Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации продукции растениеводства по СПК им. Деньщикова (млн. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Базовая величина | Базовая величина, пересчитанная на фактический объем продаж отчетного периода | Фактическая величина в отчетном периода |
| Выручка от реализации продукции за вычетом НДС, акцизного налога и других отчислений из выручки (В) | 5909 | 6429 | 10397 |
| Полная себестоимость реализованной продукции (З) | 4289 | 4666 | 9183 |
| Прибыль от реализации продукции (П) | 1620 | 1763 | 1214 |

Примечание. Источник: Собственная разработка

Если сравнивать базовую и условную сумму прибыли, исчисленную исходя из фактического объема и ассортимента продукции растениеводства, но при базовом уровне цен и себестоимости продукции, узнаем, на сколько она изменилась за счет объема и структуры реализованной продукции:

∆Пvрп.уд. = 1763 – 1620 = +143 млн. руб

Чтобы найти влияние только объема продаж, необходимо базовую прибыль умножить на процент изменения объема реализации продукции (4666 : 4289 ∙ 100 – 100 = +8,79%) и результат разделить на 100:

∆Пvрп.. = 1620 ∙ (+8,79) : 100 = +142,40 млн. руб

Здесь можно определить влияние структурного фактора (из первого результата нужно вычесть второй):

∆Прп. = 143 – 142,4 = +0,6 млн. руб

Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли устанавливают сравнением фактической суммы затрат с базовой, пересчитанной на фактический объем продаж в отчетном периоде:

∆Пс = - (9183 – 4666) = -4517 млн. руб

Изменение суммы прибыли за счет отпускных цен на продукцию найдем путем сопоставления фактической выручки отчетного периода с условной, которую бы предприятие получило за фактический объем реализации продукции при базовом уровне цен:

∆Пц = 10397 - 6429 = 3968 млн. руб

Эти же результаты можно получить и способом цепной подстановки, последовательно заменяя базовую величину каждого фактора фактической.

Результаты расчетов показывают, что сумма прибыли по анализируемому предприятию сельскохозяйственный производственный кооператив имени Деньщикова за рассматриваемый период изменилась в основном за счет изменения полной себестоимости реализованной продукции растениеводства и за счет изменения отпускных цен на продукцию растениеводства. Далее проанализируем выполнение плана и динамику прибыли от реализации отдельных видов продукции, величина которых зависит от трех факторов первого порядка: объема продажи продукции (VРПi); себестоимости (Сi) и среднереализационных цен (Цi). Факторная модель прибыли от реализации отдельных видов продукции имеет вид:

П = VРПi ∙ (Цi – Сi) (4.21)

Произведем расчет влияния факторов способом цепной подстановки, исходные данные для которых представлены в таблице 4.4

Таблица 4.4 Исходные данные для факторного анализа способом цепной подстановки по СПК им. Деньщикова (млн. руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Выручка от реализации | | Полная себестоимость | | Прибыль от реализации | | Средне-взвешенная цена | |
| базового периода (VРПi0) | текущего года (VРПi1) | базового периода (VРПi0) | текущего года (VРПi1) | базового периода (VРПi0) | текущего года (VРПi1) | базового периода (VРПi0) | текущего года (VРПi1) |
| Зерновые и зерно- бобовые | 4962 | 4251 | 2902 | 3237 | 2084 | 1053 | 430 | 390 |
| Рапс | 743 | 403 | 402 | 291 | 341 | 112 | 700 | 640 |
| Картофель | 235 | 331 | 203 | 197 | 32 | 134 | 300 | 630 |
| Сахарная свекла | 6276 | 5108 | 4383 | 4967 | 1893 | 141 | 95 | 90 |
| Овощи открытого грунта | 297 | 266 | 293 | 458 | 4 | -192 | 470 | 510 |
| Другая продукция растениеводства | 48 | 38 | 63 | 33 | -15 | 5 | - | - |

Среднереализационная цена продукции была определена путем деления выручки от реализации соответствующего вида продукции на объем его продаж. На изменение ее уровня оказывают влияние следующие факторы: качество реализуемой продукции, конъюнктура рынка, сроки реализации, инфляционные процессы.

Зерновые и зернобобовые:

П0 = VРПi0 ∙ (Цi0 – Сi0) = 4962 ∙ (430 – 2902) = 4962 ∙ (-2472) = -12666064;

Пусл1 = VРПi1 ∙ (Цi0 – Сi0) = 4251 ∙ (430 – 2902) = 4251 ∙ (-2472) = -10508472;

Пусл2 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi0) = 4251 ∙ (590 – 2902) = 4251 ∙ (-2512) = -10678512;

П1 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi1) = 4251 ∙ (390 – 3237) = 4251 ∙ (-2847) = -12102597.

∆Побщ = П1 – П0 = (-12102597) – (-12266064) = 163467;

∆ПVрп = Пусл1 – П0 = (-10508472) – (-12266064) = 1757592;

∆Пц = Пусл2 – Пусл1 = (-10678512) – (-10508472) = -170040;

∆Пс = П1 – Пусл2 = (-12102597) – (-10678512) = 1424085.

Рапс:

П0 = VРПi0 ∙ (Цi0 – Сi0) = 743 ∙ (700 – 402) = 743 ∙ 298 = 221414;

Пусл1 = VРПi1 ∙ (Цi0 – Сi0) = 403 ∙ (700 – 402) = 403 ∙ 298 = 120094;

Пусл2 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi0) = 403 ∙ (640 – 402) = 403 ∙ 238 = 95914;

П1 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi1) = 403 ∙ (640 – 291) = 403 ∙ 349 = 140647.

∆Побщ = П1 – П0 = 140647– 221414 = -80767;

∆ПVрп = Пусл1 – П0 = 120094 – 221414 = -101320;

∆Пц = Пусл2 – Пусл1 = 95914 – 120094 = -24180;

∆Пс = П1 – Пусл2 = 140647 – 95914 = 44733.

Картофель:

П0 = VРПi0 ∙ (Цi0 – Сi0) = 235 ∙ (300 – 203) = 235 ∙ 97 = 22795;

Пусл1 = VРПi1 ∙ (Цi0 – Сi0) = 331 ∙ (300 – 203) = 331 ∙ 97 = 32107;

Пусл2 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi0) = 331 ∙ (630 – 203) = 331 ∙ 427 = 141337;

П1 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi1) = 331 ∙ (630 – 197) = 331 ∙ 433 = 143323.

∆Побщ = П1 – П0 = 143323 – 22795 = 120528;

∆ПVрп = Пусл1 – П0 = 32107 – 22795 = 9312;

∆Пц = Пусл2 – Пусл1 = 141337 – 32107 = 109230;

∆Пс = П1 – Пусл2 = 143323 – 141337 = 1986.

Сахарная свекла:

П0 = VРПi0 ∙ (Цi0 – Сi0) = 6276 ∙ (95 – 4383) = 6276 ∙ (-4288) = -26911488;

Пусл1 = VРПi1 ∙ (Цi0 – Сi0) = 5108 ∙ (95 – 4383) = 5108 ∙ (-4288) = -21903104;

Пусл2 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi0) = 5108 ∙ (90 – 4383) = 5108 ∙ (-4293) = -21928644;

П1 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi1) = 5108 ∙ (90 – 4967) = 5108 ∙ (-4877) = -24911716.

∆Побщ = П1 – П0 = (-24911716) – (-26911488) = 1999772;

∆ПVрп = Пусл1 – П0 = (-21903104) – (-26911488) = 5008384;

∆Пц = Пусл2 – Пусл1 = (-21928644) – (-21903104) = -24540;

∆Пс = П1 – Пусл2 = (-24911716) – (-21928644) = -2983072.

Овощи открытого грунта

П0 = VРПi0 ∙ (Цi0 – Сi0) = 297 ∙ (470 – 293) = 297 ∙ 177 = 52569;

Пусл1 = VРПi1 ∙ (Цi0 – Сi0) = 266 ∙ (470 – 293) = 266 ∙ 177 = 47082;

Пусл2 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi0) = 266 ∙ (510 – 293) = 266 ∙ 217 = 57722;

П1 = VРПi1 ∙ (Цi1 – Сi1) = 266 ∙ (510 – 458) = 266 ∙ 52 = 13832.

∆Побщ = П1 – П0 = 13832 – 52569 = -38737;

∆ПVрп = Пусл1 – П0 = 47082 – 52569 = -5487;

∆Пц = Пусл2 – Пусл1 = 57722 – 47082 = 10640;

∆Пс = П1 – Пусл2 = 13832– 57722 = -43890.

Теперь определим влияние факторов способом абсолютных разниц

∆ПVрп(зерновые и зернобобовые) = (VРП1 ∙ VРП0 ) ∙ (Ц0 ∙ С0 ) =

= (4251 – 4962) ∙ (430 – 2902) = (-711) ∙ (-2472) = 1757592;

∆ПVрп(рапс) = (VРП1 ∙ VРП0 ) ∙ (Ц0 ∙ С0 ) =

= (403 – 743) ∙ (700 – 402) = (-340) ∙ 298 = -101320;

∆ПVрп(картофель) = (VРП1 ∙ VРП0 ) ∙ (Ц0 ∙ С0 ) =

= (331 – 235) ∙ (300 – 203) = 96 ∙ 97 = 9312;

∆ПVрп(сахарная свекла) = (VРП1 ∙ VРП0 ) ∙ (Ц0 ∙ С0 ) =

= (5108 – 6276) ∙ (95 – 4383) = (-1168) ∙ (-4288) = 5008384;

∆ПVрп(овощи открытого грунта) = (VРП1 ∙ VРП0 ) ∙ (Ц0 ∙ С0 ) =

= (266 – 297) ∙ (470 – 293) = (-31) ∙ 177 = -5487.

Расчеты проводятся по каждому виду продукции растениеводства. Данные расчеты показывают (таблица 4.5), по каким видам план по сумме прибыли перевыполнен, а по каким – недовыполнен и какие факторы оказали положительное влияние, а какие – отрицательное и в какой степени.

Таблица 4.5 Факторный анализ прибыли от реализации по отдельным видам продукции по СПК им. Деньщикова (млн. руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Выручка реализованной продукции, млн. руб. | | Средняя цена реализации, млн. руб. | | Себестоимость продукции, млн. руб. | | Сумма прибыли от реализации продукции, млн. руб. | | Изменение суммы прибыли, тыс. руб. | | | |
| t0 | t1 | t0 | t1 | t0 | t1 | t0 | t1 | общие | в том числе за счет | | |
| объема реалиизации | цены | сетостоимости |
| Зерно и зернобобовые | 4962 | 4251 | 430 | 390 | 2902 | 3237 | 2084 | 1053 | -12666064 | -12102597 | -170040 | 1424085 |
| Рапс | 743 | 403 | 700 | 640 | 402 | 291 | 341 | 112 | 221414 | 140647 | -24180 | 44733 |
| Картофель | 235 | 331 | 300 | 630 | 203 | 197 | 32 | 134 | 22795 | 143323 | 109230 | 1986 |
| Сахарная свекла | 6276 | 5108 | 95 | 90 | 4383 | 4967 | 1893 | 141 | -26911488 | -24911716 | -24540 | -2983072 |
| Овощи открытого грунта | 297 | 266 | 470 | 510 | 293 | 458 | 4 | -192 | 52569 | 13832 | 10640 | -43890 |
| Другая продукция растениеводства | 48 | 38 | х | х | 63 | 33 | -15 | 5 | - | - | - | - |
| Итого: | 12561 | 10397 | х | х | 8246 | 9183 | 4339 | 1253 | -39280774 | -36716511 | -98890 | -1556158 |

Примечание. Источник: Собственная разработка.

После этого на предприятии детально изучают причины изменения объема продаж, цены и себестоимости по каждому виду продукции.

4.4 Резервы увеличения объема реализации продукции растениеводства

Основные источники резервов увеличения выпуска и реализации продукции показаны на рисунке 4.4.

**РЕЗЕРВЫ РОСТА ОБЪЕМА РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ**

**Резервы сокращения остатков нереализованной продукции**

**Резервы роста объема реализованной продукции**

За счет улучшения использования

сырья и материалов

За счет улучшения использования основных средств

За счет улучшения использования трудовых ресурсов

Дополнительное приобретение сырья и материалов

Приобретение дополнительных машин и оборудования

Создание дополнительных рабочих мест

Сокращение сверхплановых отходов сырья и материалов

Более полное использование фонда рабочего времени оборудования

Сокращение потерь рабочего времени

Повышение производительности работы оборудования

Сокращение норм расходов сырья и материалов

Повышение уровня произво-дительности труда

Рисунок 4.4. Источники резервов увеличения объема и реализации продукции

Определение величины резервов по первой группе производится следующим образом:

Р↑ВПкр = Р↑КР ∙ ГВ1 ,(4.22)

Р↑ВПфвр = Р↑ФВР ∙ ЧВ1,(4.23)

Р↑ВПчв = Р↑ЧВ ∙ ФВРв , (4.24)

где Р↑ВПкр , Р↑ВПфвр , Р↑ВПчв - резерв роста валовой продукции соответственно за счет создания новых рабочих мест, увеличения фонда рабочего времени и повышения среднечасовой выработки;

Р↑КР – резерв увеличения количества рабочих мест;

Р↑ФВР – резерв увеличения фонда рабочего времени за счет сокращения его потерь по вине предприятия;

Р↑ЧВ – резерв роста среднечасовой выработки за счет совершенствования техники и технологии, организации производства и рабочей силы;

ФРВв – возможный фонд рабочего времени с учетом выявленных резервов его роста.

Р↑ВПкр = 12 ∙ 2,26 = 27,12 млн.руб

По второй группе резервы увеличения производства продукции за счет увеличения количества оборудования (Р↑К), времени его работы (Р↑Т) и выпуска продукции за один машино-час (Р↑ЧВ) рассчитываются по формулам:

Р↑ВПк= Р↑К ∙ ГВ1 (4.25)

Р↑ВПт = Р↑Т ∙ ЧВ1 (4.26)

Р↑ВПчв = Р↑ЧВ ∙ Тв (4.27)

где ГВ1 – годовая выработка единицы оборудования в отчетном году;

ЧВ1 – часовая выработка единицы оборудования в отчетном году;

Тв – время работы оборудования.

Р↑ВПк= 648 ∙ 0,57 = 370 млн.руб

По третьей группе резервы увеличения выпуска продукции исчисляются следующим образом:

1. дополнительное количество j-го материала делится на норму его расхода на единицу i-го вида продукции и умножается на плановую цену единицы продукции. Затем результаты суммируются по всем видам продукции:

Р↑ВП = ∑(Р↑Мj : НРji ∙ Цiпл) (4.28)

где Р↑Мj - дополнительное количество j-го материала;

НРji - норма расхода материала на единицу i-го вида продукции;

Цiпл - плановая цена единицы продукции.

1. сверхплановые отходы материалов делятся на норму их расхода на единицу i-го вида продукции и умножается на плановую цену единицы продукции. Затем результаты суммируются по всем видам продукции:

Р↑ВП = ∑(Р↓ОТХj : НРji ∙ Цiпл) (4.29)

где Р↓ОТХj - сверхплановые отходы материалов.

1. планируемое сокращение расхода j-го ресурса на единицу i-го вида продукции (Р↓УРji) умножается на планируемый к выпуску объем производства i-го вида продукции, полученный результат делится на плановую норму расхода и умножается на плановую цену данного изделия, после чего подсчитывается общая сумма резерва валовой продукции:

Р↓ВП = ∑(Р↓ УРji ∙ VВПiпл : НРji ∙ Цiпл) (4.30)

где Р↓ УРji - сокращение расхода j-го ресурса на единицу i-го вида продукции.

В заключение анализа обобщают выявленные резервы увеличения производства и реализации продукции.

Резервы увеличения выпуска продукции должны быть сбалансированы по всем трем группам ресурсов. Максимальный резерв, установленный по одной из групп, не может быть освоен до тех пор, пока не будут выявлены резервы в таком же размере и по другим группам ресурсов.

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду продукции. Основными их источниками являются увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта и т.д. (рис. 4.5)

**РЕЗЕРВЫ УВЕЛИЧЕНИЯ СУММЫ ПРИБЫЛИ**

**Снижение себестоимости товарной продукции**

**Увеличение объема реализации продукции**

**Повышение цен**

Реализация в более оптимальные сроки

Поиск более выгодных рынков сбыта

Повышение качества товарной продукции

Рисунок 4.5. Структурно-логическая схема поиска резервов увеличения прибыли от реализации продукции

Для определения роста прибыли по первому источнику необходимо выявленный резерв роста объема реализации умножить фактическую прибыль в расчете на единицу продукции соответствующего вида в отчетном периоде (4.31):

Р↑Пji = ∑(Р↑VРПi : НРji ∙ Пiплеед) (4.31)

Подсчет увеличения прибыли за счет снижения себестоимости товарной продукции и услуг осуществляется следующим образом: выявленный резерв снижения себестоимости каждого вида продукции умножается на планируемый объем ее продаж с учетом резервов его роста (4.32):

Р↑ Пс = ∑(Р↑Сj ∙ VРПi в) (4.32)

Существенным резервом роста прибыли является улучшение качества продукции. Он определяется следующим образом: изменение удельного веса каждого сорта (кондиции) умножается на отпускную цену соответствующего сорта, результаты суммируются и полученное изменение средней цены умножается на возможный объем реализации продукции (4.33):

Р↑ Пс = ∑(∆Удi ∙ Цi 1 ) ∙ VРПi в (4.33)

Основным источниками повышения уровня рентабельности продукции являются увеличение суммы прибыли от реализации продукции (Р↑П) и снижение ее себестоимости (Р↓С). Для подсчета резервов воспользуемся следующей формулой (4.34):

Р↑ R = Rв – R1 = [(П1 + Р↑П) / ∑( VРПi в ∙ Сi в )] – (П1 / З1) , (4.34)

где Р↑ R –резерв роста рентабельности;

Rв – рентабельность возможная в прогнозном периоде;

R1 – рентабельность фактическая в отчетном периоде;

П1 – фактическая сумма прибыли в отчетном периоде;

Р↑ – резерв роста прибыли от реализации продукции;

VРПi в – возможный объем реализации продукции с учетом выявленных резервов ее роста;

Сi в – возможный уровень себестоимости i-х видов продукции с учетом выявленных резервов снижения;

З1 – фактическая сумма затрат по реализованной продукции в отчетном периоде.

Резерв повышения уровня рентабельности производства:

- зерновых и зернобобовых культур:

Р↑ R = [(1053 + 350) / (496 ∙ 12)] ∙ 100 – (1053 / 3169) ∙ 100 =

= 0,2357 ∙ 100 – 0,1489 ∙ 100 = 23,57 – 14,89 = +8,68%;

- рапса:

Р↑ R = [(112 + 17) / (340 ∙ 29)] ∙ 100 – (112 / 3169) ∙ 100 =

= 0,0436 ∙ 100 – 0,035 ∙ 100 = 4,36 – 3,50 = +0,86%;

- картофеля:

Р↑ R = [(134 + 68) / (450 ∙ 9)] ∙ 100 – (134 / 3169) ∙ 100 =

= 0,0499 ∙ 100 – 0,042 ∙ 100 = 4,99 – 4,20 = +0,79%;

- сахарной свеклы:

Р↑ R = [(141 + 60) / (630 ∙ 13)] ∙ 100 – (141 / 3169) ∙ 100 =

= 0,0245 ∙ 100 – 0,0044 ∙ 100 = 2,45 – 0,44 = +2,01%;

- овощи открытого грунта:

Р↑ R = [(15 + 1) / (30 ∙ 9)] ∙ 100 – (15 / 3169) ∙ 100 =

= 0,0592 ∙ 100 – 0,0047 ∙ 100 = 5,92 – 0,5 = +5,42%

Общий резерв повышения уровня продукции растениеводства составляет:

Р↑ Rобщ = 8,68 + 0,86 + 0,79 + 2,01 + 5,42 = 17,76%.

Резерв повышения уровня рентабельности совокупного капитала может быть рассчитан по формуле (4.35):

Р↑ R = (БП1 + Р↑БП) / (КL1 - Р↓КL + КLд, (4.35)

где БП1 – общая сумма брутто-прибыли в отчетном периоде;

Р↑БП – резерв увеличения прибыли;

КL1 – фактическая среднегодовая сумма совокупного капитала в отчетном периоде;

Р↓КL – резерв сокращения суммы капитала за счет ускорения его оборачиваемости;

КLд – дополнительная сумма основного и оборотного капитала, необходимая для освоения резервов роста прибыли.

5. ОХРАНА ТРУДА

Охрана труда работников растениеводства в СПК им. Деньщикова регулируются «Правилами по охране труда при производстве и послеуборочной обработке продукции растениеводства», утвержденными Постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия от 15.04.2008 г. №36.

Требования охраны труда, содержащиеся в настоящих Правилах, распространяются на нанимателей независимо от их организационно-правовых форм и видов деятельности и учитываются при проектировании, строительстве, реконструкции и эксплуатации объектов, конструировании, изготовлении, монтаже и наладке нового оборудования, эксплуатации, техническом обслуживании, ремонте и модернизации действующего оборудования для производства продукции растениеводства.

При производстве продукции растениеводства кроме требований данных Правил, следует руководствоваться также Межотраслевыми общими правилами по охране труда, утвержденных постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 3 июня 2003 г. N 70 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2003 г., N 87, 8/9818), другими нормативными правовыми актами, техническими нормативными правовыми актами, содержащими требования охраны труда, техническими нормативными правовыми актами системы противопожарного нормирования и стандартизации в Республике Беларусь.

На предприятии СПК им. Деньщикова разработана Инструкция по охране труда в соответствии с Порядком разработки, согласования и утверждения инструкций по охране труда, утвержденным постановлением Государственного комитета Республики Беларусь по труду и социальной защите населения от 14 июля 1994 г. N 82 (Бюллетень нормативно-правовой информации, 1994 г., N 10).

В соответствии с данным нормативным документом устанавливаются, в частности, следующие требования охраны труда при производстве и послеуборочной обработке продукции растениеводства:

а) при производстве продукции растениеводства возможно воздействие на работников следующих опасных и вредных производственных факторов:

- физических:

- химических:

- биологических;

- психофизических.

б) содержание вредных веществ в воздухе рабочей зоны организаций растениеводства не должно превышать предельно допустимые концентрации в соответствии с гигиеническими нормативами ГН РБ 9-106 98 "Предельно допустимые концентрации (ПДК) вредных веществ в воздухе рабочей зоны", утвержденными постановлением Главного государственного санитарного врача Республики Беларусь от 31 декабря 1998 г. N 53 (далее - ГН 9-106 РБ 98), другими техническими нормативными правовыми актами.

в) температура, влажность, скорость движения воздуха в рабочей зоне производственных помещений должны соответствовать СанПиН 9-80 РБ 98 "Гигиенические требования к микроклимату производственных помещений", утвержденным постановлением Главного государственного санитарного врача Республики Беларусь от 25 марта 1999 г. N 9-80-98 (далее - СанПиН 9-80 РБ 98).

г) освещенность производственных помещений и площадок должна соответствовать требованиям технических нормативных правовых актов.

д) уровни шума и вибрации должны соответствовать требованиям:

- СанПиН 2.2.4/2.1.8.10-32-2002 "Шум на рабочих местах, в помещениях жилых, общественных зданий и на территории жилой застройки", утвержденных постановлением Главного государственного санитарного врача Республики Беларусь от 31 декабря 2002 г. N 158 (далее - СанПиН 2.2.4/2.1.8.10-32-2002);

- СанПиН 2.2.4/2.1.8.10-33-2002 "Производственная вибрация, вибрация в помещениях жилых и общественных зданий", утвержденных постановлением Главного государственного санитарного врача Республики Беларусь от 31 декабря 2002 г. N 159 (далее - СанПиН 2.2.4/2.1.8.10-33-2002).

е) условия труда при работе с видеодисплейными терминалами, электронно-вычислительными машинами и персональными электронно-вычислительными машинами должны соответствовать требованиям технических нормативных правовых актов.

ж) контроль за состоянием охраны труда в организациях осуществляется в соответствии с Типовой инструкцией о проведении контроля за соблюдением законодательства об охране труда в организации, утвержденной постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 26 декабря 2003 г. N 159 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2004 г., N 7, 8/10400).

з) работники, допустившие нарушение требований настоящих Правил, привлекаются к ответственности в соответствии с законодательством.

Управление охраной труда в организации осуществляет ее руководитель, в структурных подразделениях организации - руководители структурных подразделений.

Для организации работы и осуществления контроля по охране труда руководителем организации создана служба охраны труда в соответствии с Типовым положением о службе охраны труда организации, утвержденным постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 24 мая 2002 г. N 82 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2002 г., N 89, 8/8286). Численность и состав службы охраны труда устанавливаются в соответствии с постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 23 июля 1999 г. N 94 "Об утверждении Нормативов численности специалистов по охране труда на предприятиях" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 1999 г., N 63, 8/698).

В целях профилактики производственного травматизма и профессиональных заболеваний в организации разработаны планы мероприятий по охране труда в соответствии с Положением о планировании и разработке мероприятий по охране труда, утвержденным постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 23 октября 2000 г. N 136 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2000 г., N 113, 8/4357).

План мероприятий по охране труда оформлен как приложение к коллективному договору.

Руководитель организации обеспечивает прохождение работниками медицинских осмотров в соответствии с Порядком проведения обязательных медицинских осмотров работников, утвержденным постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 8 августа 2000 г. N 33 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2000 г., N 87, 8/3914).

Работники обязаны проходить обучение, инструктаж, стажировку и проверку знаний по вопросам охраны труда в соответствии с Правилами обучения безопасным методам и приемам работы, проведения инструктажа и проверки знаний по вопросам охраны труда, утвержденными постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30 декабря 2003 г. N 164 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2004 г., N 22, 8/10510).

Ответственность за организацию обучения, инструктажа, стажировки и проверки знаний работников по вопросам охраны труда возлагается на руководителя организации, в структурных подразделениях организации - на руководителей структурных подразделений.

Контроль за своевременным и качественным проведением обучения, инструктажа, стажировки и проверки знаний работников организации по вопросам охраны труда осуществляет служба охраны труда.

23. У руководителя структурного подразделения, проводящего инструктаж по охране труда с работниками организации, имеются:

- журнал регистрации инструктажа по охране труда;

- комплект действующих и хранящихся в подразделении инструкций всех профессий и по всем видам работ, а также перечень этих инструкций, утвержденный руководителем или его заместителем.

Работникам растениеводства, исходя из особенностей производства, составлен:

- перечень работ с повышенной опасностью, требующих осуществления специальных организационных и технических мероприятий, постоянного контроля за их производством в целях обеспечения безопасности работников (работы на высоте зданий, в резервуарах, колодцах, подземных сооружениях и другие), выполняемых по наряду-допуску;

- перечень должностных лиц, имеющих право выдачи наряда-допуска.

Указанные перечни утверждены руководителем организации.

Особенности регулирования труда женщин устанавливаются в соответствии со статьями 262 - 270 Трудового кодекса Республики Беларусь, постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 26 мая 2000 г. N 765 "О Списке тяжелых работ и работ с вредными и (или) опасными условиями труда, на которых запрещается применение труда женщин" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2000 г., N 56, 5/3336), СанПиН РБ 9-72-98 "Гигиенические требования к условиям труда женщин", утвержденными постановлением Главного государственного санитарного врача Республики Беларусь от 25 марта 1999 г. N 12.

Расследование, оформление, учет несчастных случаев и профессиональных заболеваний на производстве осуществляются согласно Правилам расследования и учета несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 15 января 2004 г. N 30 "О расследовании и учете несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2004 г., N 8, 5/13691).

Работники организаций растениеводства должны обеспечиваться средствами индивидуальной защиты с учетом условий труда и характера выполняемой работы в соответствии с Правилами обеспечения работников средствами индивидуальной защиты, утвержденными постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 28 мая 1999 г. N 67 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 1999 г., N 54, 8/527), и Типовыми отраслевыми нормами бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты работникам сельского и водного хозяйства, утвержденными постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 26 сентября 2003 г. N 107 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2003 г., N 115, 8/10065).

Для санитарно-бытового обеспечения работающих оборудуются санитарно-бытовые помещения в соответствии с требованиями строительных норм СНБ 3.02.03-03 "Административные и бытовые здания", утвержденных приказом Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 28 июля 2003 г. N 142, нормами технологического проектирования. Запрещается использование санитарно-бытовых помещений не по назначению.

Предусмотрены помещения для личной гигиены женщины.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Конечным результатом производственного процесса организации является готовая продукция, выполненные работы и оказанные услуги. Готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество.

На предприятии СПК им. Деньщикова готовой продукцией является продукция растениеводства. Реализация данной продукции осуществляется на основании заключенных с покупателями договорами купли-продажи продукции растениеводства. На основании предъявленной покупателем доверенности в отделе сбыта выписывается товарно-транспортная накладная. Данные по отгрузке, отпуску и реализации продукции отражаются в «Ведомости учета реализации».

Темпы роста объема производства продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность организации. Поэтому анализ выпуска продукции имеет важное значение.

В 2009 году объем выпуска товарной продукции в действующих ценах возрос по отношению к 2007 году на 35,17% и на 24,76% по отношению к 2008 году; темп роста в сопоставимых ценах составил 217,93% и 124,74% соответственно по отношению к 2007 и 2008 годам.

Фактическая выручка от реализации продукции в 2007 году составляла 23260 млн. руб. На протяжении анализируемого периода наблюдается ее устойчивый рост. (выручка в 2008 году составила 33609 млн. руб.; в 2009 г. – 34225 млн. руб.)

Большое влияние на результаты хозяйственной деятельности оказывают ассортимент (номенклатура) и структура производства и реализации продукции.

В рассматриваемом периоде на предприятии СПК им. Деньщикова произошел резкий рост производства пшеницы и сахарной свеклы, увеличилось производство кукурузы и картофеля. Как показал анализ, проведенный в данной дипломной работе, динамика реализации основных видов продукции растениеводства практически повторяет динамику производства этих культур.

Анализ показателей финансово-хозяйственной деятельности СПК им. Деньщикова показал, что коэффициент текущей ликвидности превышает нормативное значение и свидетельствует о покрытии оборотными активами обязательств предприятия, а имеющаяся тенденция снижения данного коэффициента в отчетном периоде – от 3,92 на начало 2009 года до 2,39 по результатам работы в 2009 году не вызывает сомнений в платежеспособности предприятия, так как платежеспособность предприятия выходит за рамками норматива. При этом в 2009 году наблюдается снижение коэффициента обеспе-ченности собственными оборотными средствами, однако его абсолютное значение находится на допустимом уровне, что обуславливает независимость предприятия от заемных источников финансирования. Также в анализируемом периоде прослеживается рост значения коэффициента обеспеченности финансовых обя-зательств активами, которое в абсолютном выражении в рамках нормативного.

Отрицательным моментом является то, что СПК им. Деньщикова реализовывает только 75% продукции, что вызвано не только внутренними потребностями хозяйства, но и наличием достаточно больших остатков готовой продукции на складе. Наличие таких остатков необъяснимо с точки зрения удовлетворения внутренних нужд хозяйства, следовательно, необходимы мероприятия по стимулированию реализации данной продукции.

Также хочется обратить внимание на то, что совершенствование организации учета реализации готовой продукции в СПК им. Деньщикова видится в его автоматизации. Как показано выше, введение автоматизиро-ванного компьютерного учета существенно сокращается вероятность ошибок, облегчается работу бухгалтера, позволяет руководству более оперативно и гибко реагировать на изменения, что в конечном итоге положительно влияет на результаты хозяйственно-экономической деятельности предприятия.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Анализ коммерческой деятельности / М.С. Абрютина [и др.]; под общ. ред. М.С. Абрютиной. – Минск; Мисанта, 2008. – 364 с.
2. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности / В.И. Стражев [и др.]; под общ. ред. В.И. Стражева. – Минск: Высшая школа, 2005. – 480 с.
3. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: учеб. пособие / Л.Л. Ермолович [и др.]; под общ. ред. Л.Л. Ермолович.- Минск Современная школа, 2006. – 736 с.
4. Базылев, Н.И. Курс экономической практики в таблицах и схемах: учеб. пособие / Н.И. Базылев [и др.]; под общ. ред. Н.И. Базылева. – Минск: Современная школа, 2009. – 144 с.
5. Баканов, М.И. Теория экономического анализа: учебник / М.И. Баканов. 4-е изд.– М.: Финансы и статистика, 2007. – 704 с.
6. Бухгалтерский учет / А.И. Балдинова [и др.]; под общ. ред. И.Е. Тишкова. – Минск: Высшая школа, 2005. – 685 с.
7. Вечканов, Г.С. Энциклопедический словарь : учебник / Г.С. Вечканов [и др]; под ред. Г.С. Вечканова. –СПб: Лань, 2002. – 352 с.
8. Государственное регулирование рыночной экономики: учеб. пособие / Н.И. Галазова. – Минск: Дикта, 2007. – 312 с.
9. Елисеева, Т.П. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие / Т.П. Елисеева. – Минск: Соврем. шк., 2007. – 944 с.
10. Захаров, Ю. Проблемы развития АПК // Экономист. – 2006. - №1. С. 5-11.
11. Инструкция по анализу и контролю за финансовым состоянием и платежеспособностью субъектов предпринимательской деятельности: утв. Постановлением М-ва финансов Республики Беларусь и М-ва статистики и анализа Республики Беларусь 27 апреля 2007 №69/76/52. Минск: Дикта, 2005. 128 с.
12. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. Постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь 30.05.2003 №89 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. - №104,8/9975.
13. Коломейченко, В.В. Растениеводство: учеб. пособие / В.В. Коломейченко. М.:Агробизнесцентр, 2007. – 364 с.
14. Кондаков, Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.П. Кондаков. – Москва: ИНФРА-М, 2003. – 560 с.
15. Коротаев, С.Л. Как повысить финансовую устойчивость предприятия / С.Л. Коротаев // Белорус. экон. журн. – 2005. – №13 –. С. 83-91.
16. Лемешевский, И.М. Экономика предприятия в вопросах и ответах – (Анализ и аудит. Ч. 3): учеб. пособие / И.М. Лемешевский. – Минск: ФУ Аниформ, 2003. – 360 с.
17. Мазоль, С.И. Экономика малого бизнеса: учеб. пособие / С.И. Мазоль. – Минск: Книжный Дом, 2008. – 272 с.
18. Макаров, В.Л. Справочник экономического инструментария / В.Л. Макаров, Н.Е. Христолюбова, Е.Г. Яковенко. – М.: Экономика, 2003. – 416 с.
19. Межотраслевые общие правила по охране труда: постановление Министерства труда и соц. защиты Респ. Беларусь, 03 июня. 2003 г., №70 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. - №87, 8/9818.
20. Минаков, И.А. Экономика отраслей АПК / И.А. Минаков. М.: Колос, 2004. 412 с.
21. Морозов, А.В. Экономика предприятия. Курс лекций: учебник / А.В. Морозов. – СПб: Питер, 2006. – 407 с.
22. Никитенко, А.А. Организация производства в сельскохо-зяйственных предприятиях / А.А. Никитенко. М.: Агропромиздат, 2005. – 471 с.
23. Основы экономического анализа: 100 экзаменационных ответов (экспресс-справочник для студентов вузов) / А.Г. Мирохин, И.И. [и др.]; под ред. А.Г. Мирохина. – Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2003. – 192 с.
24. Папковская, П.Я. Сборник задач по бухгалтерскому учету: учеб. пособие П.Я. Папковская. – Минск: Информпресс, 2002. – 208 с.
25. Патров, В.В. Как читать баланс / В.В. Патров. М.: Финансы и статистика, 2006. – 672 с.
26. Петрова О.Н. Необходимо создавать мркетинговые службы разных уровней // АПК: экономика, управление. – 2007. №2. – С. 9-11.
27. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1 Ч.1 Бухгалтерский финансовый учет: учебник / М.З. Пизенгольц. – Минск: Мисанта, 2005. – 488 с.
28. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2 Ч.2 Бухгалтерский управленческий учет: учебник / М.З. Пизенгольц. – Минск: Мисанта, 2005. – 312 с.
29. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.3 Ч.3 Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебник / М.З. Пизенгольц. – Минск: Мисанта, 2005. – 208 с.
30. Прогнозирование и планирование экономики: учебник / Г.А. Кан-даурова [и др.]; под общ ред. Г.А. Кандауровой – Минск: Соврем. шк., 2005. 476 с.
31. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: учеб. пособие / Г.В. Савицкая. – Минск: Новое знание, 2006. – 704 с.
32. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: учебник / Г.В. Савицкая. – Минск: Новое знание, 2005. – 736 с.
33. Сенько, А.Н. Экономика предприятия. Практикум: учеб. пособие / А.Н. Сенько. – Минск: Высшая школа, 2006. – 224 с.
34. Справочник бухгалтера: Сб. норматив.-правовых актов Респ. Беларусь. – Минск: Дикта, 2006. – 578 с.
35. Статистика: показатели и методы анализа: справ. пособие / М.М. Новиков [и др.]; под ред. М.М. Новикова. – Минск: Соврем. школа, 2005. – 628 с.
36. Стражев, В.И. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие / В.И. Стражев. Минск: Выш. шк., 2003. – 205 с.
37. Третьякова, Л.А. Организация производства и предпринимательства в АПК / Л.А. Третьякова [и др.]; под ред. Л.А. Третьяковой. – Минск: Амалфея, 2008. – 322 с.
38. Суша, Г.З. Экономика предприятия: учеб. пособие / Г.З. Суша. – Минск: Новое знание, 2006. – 384 с.
39. Типовой план счетов бухгалтерского учета 2004: комплекс основополагающих нормативных документов по налогообложению, бухгалтерскому учету, ценообразованию, труду и социальной защите с комментариями и разъяснениями. – Минск: Светоч, 2003. – 202 с.
40. Управление организацией / М.В. Петрович [и др.]; под научн. ред. М.В. Петровича. – Минск: Дикта, 2008. – 864 с.
41. Чечеткин, А.С. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учеб. пособие А.С. Чечеткин. – Минск: ИВЦ Минфина, 2007. – 470 с.
42. Шакиров, Ф.К. Организация сельскохозяйственного производства: учебник Ф.К. Шакиров. – М.: Колос, 2003. – 504 с.
43. Шеремет, А.Д. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия: вопросы методологии А.Д. Шеремет. М.: Экономика, 2003. – 320
44. Экономика организации. Системный курс: учеб. пособие / под ред. Э.И. Лобковича. – Минск: Новое знание, 2000. – 368 с.
45. Экономика организации: учеб. пособие / А.И. Авраменко [и др.]; под ред. А.И. Авраменко. – 2-е изд. – Минск: Академия МВД Республики Беларусь, 2004. – 352 с.
46. Экономика предприятия: учеб. пособие / Л.Н. Нехорошева [и др.]; под общ. ред. Л.Н. Нехорошевой. – Минск: Высшая школа, 2004. – 383 с.
47. Экономика предприятия: учеб пособие / Э.В. Крум [и др.]; под общ. ред. Э.В. Крум. – Минск: Высшая школа, 2005. – 318 с.
48. Экономический анализ: Вопросы и ответы, задачи и решения: учеб. пособие / под ред. д. экон. наук, проф. В.Я. Иохина. – М.: Экономистъ, 2005. 558 с.
49. Экономика предприятия. Системный курс: учеб. пособие / под ред. Э.И. Лобковича. – Минск: Новое знание, 2006. – 412 с.
50. Экономика предприятий и отраслей АПК: учебник / П.В.Лещиловский [и др.]; под ред. П.В.Лещиловского. – 2-е изд. – Минск: БГЭУ, 2007. – 574с.
51. Якимович, П.А., Экономика предприятия в вопросах и ответах: учеб. пособие / П.А. Якимович – Минск: Амалфея, 2008. – 352 с.