Содержание

Введение 5

1.Реализация продукции – основная задача промышленного предприятия 7

1.1. Договорные отношения предприятия, как правовая основа реализации продукции 7

1.2. Понятие реализации продукции в соответствии с НК РФ .Оптовая и розничная торговля 12

2. Учет реализации продукции 18

2.1. Отражение в бухгалтерском учете реализации продукции 18

2.2. Признание факта реализации в соответствии с ПБУ «Доходы организации» 28

2.3. Отражение выручки от реализации продукции в финансовой отчетности предприятия 37

3. Анализ реализации продукции 50

3.1. Изучение показателей выпуска продукции и его основные задачи 50

3.2. Анализ результативности финансово-хозяйственной деятельности предприятия 57

Заключение 83

СПИСОК Литературы 86

# Введение

Основной задачей промышленных пред­приятий является наиболее полное обеспече­ние спроса населения высококачественной продукцией. Темпы роста объема производ­ства продукции, повышение ее качества непо­средственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Именно поэтому очень важно уделять особое внимание учету готовой продукции на предприятии, т.к. это основное звено любого предприятия. В данной дипломной работе рассмотрены основные процессы учета выпускаемой продукции, а также ее реализации. Теоретическая часть представлена с практическими примерами и указанием соответствующих проводок. Примеры оформления основных документов, связанных с учетом готовой продукции, представлены в приложениях.

Объем производства и реализации про­дукции являются взаимозависимыми пока­зателями. В условиях ограниченных про­изводственных возможностей и неограни­ченном спросе на первое место выдвигается объем производства продукции. Но по мере насыщения рынка и усиления конкуренции не производство определяет объем продаж, а наоборот, возможный объем продаж явля­ется основой разработки производственной программы. Предприятие должно произво­дить только те товары и в таком объеме, ко­торые оно может реально реализовать.

Темпы роста объема производства и реа­лизации продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину из­держек, прибыль и рентабельность пред­приятия. Поэтому анализ данных показате­лей имеет важное значение на любом предприятии, в том числе и на предприятиях пищевой промышленности. Этим и обуславливается актуальность темы.

Целью данной работы является изучение учета реализации ОАО «Холод» и анализ факторов влияющих на процесс реализации.

В работе освещены следующие задачи:

В первой главе диплома дается теоретическое и юридическое обоснование термину реализация, а также рассматриваются договорные отношения предприятия, как правовая реализация продукции.

Во второй главе описывается как реализация отражается в бухгалтерском учете. Основными задачами бухгалтерского учета готовой продукции являются:

правильный и своевременный учет наличия и движения готовой продукции на складах, холодильниках и других местах хранения продукции;

контроль за выполнением планов по объему, ассортименту, качеству выпущенной продукции и обязательств по ее поставкам;

контроль за сохранностью готовой продукции и соблюдением установленных лимитов;

контроль за выполнением плана по реализации продукции и своевременностью оплаты за реализованную продукцию;

выявление рентабельности всей продукции и ее отдельных видов.

В третьей главе проводится анализ реализации продукции, а именно: изучение показателей выпуска продукции и анализ результативности финансово – хозяйственной деятельности предприятия ОАО «Холод».

Готовая продукция, как правило, должна быть сдана на склад в подотчет материально ответственному лицу. Крупногабаритные изделия и продукция, которая не может быть сдана на склад по техническим причинам, принимаются представителем заказчика на месте изготовления, комплектации и сборки.

Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях.

Условно-натуральные показатели используют для получения обобщенных данных об однородной продукции. Например, количество выработанного сухого льда выражается в тоннах условного веса, мороженного - в условных единицах и т.д.

# Реализация продукции – основная задача промышленного предприятия

## 1.1. Договорные отношения предприятия, как правовая основа реализации продукции

Под отгруженной или отпущенной продукцией, выполненны­ми работами и оказанными услугами понимают продукцию и услуги, расчетные документы на которые представлены покупа­телю.

Датой или моментом реализации готовой продукции в зависимости от принятой налогоплательщиком учетной политики для целей налогообложения считается дата возникновения налогового обязательства по мере отгрузки и предъявлению покупателю расчетных документов, как наиболее ранняя из дат: день отгрузки («метод начисления») готовой продукции; день оплаты готовой продукции («кассовый метод»); день предъявления покупателю счета-фактуры, а так же для налогоплательщиков, принявших в учетной политике для целей налогообложения дату возникновения налогового обязательства по мере поступления денежных средств, как день оплаты готовой продукции.

Оплатой готовой продукции признается прекращение встречного обязательства приобретателя соответствующей готовой продукции перед налогоплательщиком, которые непосредственно связаны с поставкой (передачей) этой готовой продукции, за исключением прекращения встречного обязательства путем выдачи покупателям – векселедержателем собственного векселя. [[1]](#footnote-1)1

Согласно действующему законодательству при постановке учета реализации организации исходят из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. При этом моментом реализации считается дата перехода прав собственности на отгруженную продукцию, товар, работы, услуги. Эту дату партнеры должны определить в договоре. При составлении до­говора они используют статьи 218, 223, 224 Гражданского Ко­декса РФ, согласно которым право собственности у приобрета­теля по договору поставки (купли-продажи) возникает с момента передачи вещи, если иное не предусмотрено законом или догово­ром.

Передачей признается вручение вещи приобретателю, сдача ее перевозчику для отправки приобретателю. При этом к переда­че вещи приравнивается передача коносамента или иного това­росопроводительного документа. Факт передачи товара продав­цу напрямую, через посредника или через перевозчика фиксируется товаросопроводительными документами. Место передачи товара также определяется условиями заключенного договора.

Кроме того, в договоре необходимо определить порядок ис­полнения обязанностей продавца и покупателя, связанных с пе­редачей товара. Если этот порядок стороны не расписали под­робно, то он определяется рядом статей главы 30 ГК РФ.[[2]](#footnote-2)1

Следует сказать, что обычно момент перехода прав собствен­ности связывают с выполнением условий поставок товара (про­дукции), хотя напрямую выполнение последних может не совпа­дать с переходом прав собственности. В соответствии с законодательством, если договором не определен переход прав собственности, то по умолчанию им считается момент выполне­ния условий поставок.

Для того чтобы отразить продукцию или работы, услуги реа­лизованными, бухгалтерия должна иметь документы, подтверж­дающие исполнение договора и, в первую очередь, переход прав собственности на них. Кроме указанного ранее приказа-наклад­ной, это могут быть железнодорожные, авиа, товарно-транспор­тные накладные с отметками станции отправления или назначе­ния, коносаменты, акты выполненных работ и др.

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

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

по государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС (продукция топливно-энергетического комплекса и услуги производственно-технического назначения);

по государственным регулируемым розничным ценам (за вычетом в соответствующих случаях торговых скидок, скидок сбыту и опту) и тарифам, включающим в себя НДС (для продажи товаров населению и оказания ему услуг).[[3]](#footnote-3)1

В договорах на поставку готовой продукции указывают поставщика и покупателя, необходимые показатели по изделиям, цены, скидки, накидки, порядок расчетов, сумму налога на добавленную стоимость и другие реквизиты. В международной практике принято дополнительно указывать непреодолимые обстоятельства (форс-мажор), поручительство, гарантии исполнения договорных условий, порядок возмещения убытков, оговорку о подсудности и арбитраже и другие сведения.

Расчеты по межреспубликанским поставкам товаров (работ, услуг) с государствами, подписавшими договор об экономическом сотрудничестве, осуществляются по ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС.[[4]](#footnote-4)2

При установлении отпускных цен указывается франке, т.е. за чей счет производится оплата расходов по доставке продукции от поставщика до покупателя. Франко-станция назначения означает, что расходы по доставке продукции покупателю оплачивает поставщик, и они включаются в отпускную цену. Франко-станция отправления означает, что поставщик оплачивает расходы только до погрузки готовой продукции в вагоны. Все же остальные расходы по перевозке готовой продукции (оплата железнодорожного тарифа, водного фрахта и т.д.) должны оплачиваться покупателем.

На основании накладных, товарно-транспортных железнодорожных накладных и других документов на отпуск продукции на сторону в финансовом отделе или при его отсутствии с бухгалтерии выписывают в нескольких экземплярах платежные требования для расчетов с покупателями через банк.

В платежном требовании 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 покупателям (если это предусмотрено договором), сумму налога на добавленную стоимость, выделяемую отдельной строкой. При отгрузке товаров, оказании услуг, выполнении работ, не являющихся объектом налогообложения по НДС, расчетные документы и реестры выписывают без выделения сумм НДС и на них делают надпись или ставят штамп " Без налога (НДС)".[[5]](#footnote-5)1

Платежные требования должны быть выписаны поставщиком и сданы в банк на инкассо (т.е. с поручением получить платеж от покупателя) не позднее следующего дня, после отгрузки или сдачи готовой продукции грузополучателю. Второй экземпляр платежного требования отправляется покупателю для оплаты.

Данные платежных требований ежедневно записывают в ведомость учета и реализации продукции (работ, услуг) (ф. № 16 или 16а). 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.[[6]](#footnote-6)1

Оперативный учет отгрузки ведут в отделе маркетинга (сбыта) в специальных карточках, книгах, или журналах, а при использовании ЭВМ - в ежедневно составляемых в машинограммах отгрузки продукции.

Для вывоза готовой продукции с территории организации представителям грузополучателя выдаются товарные пропуска на вывоз с территории предприятия товарно-материальных ценностей. Пропуска подписывают руководитель и главный бухгалтер организации или уполномоченные им лица. Пропуском могут служить копии товарно-транспортных накладных или фактур, на которых делаются специальные разрешительные надписи.

В отделе сбыта ОАО “Холод”, среди прочей товаросопроводительной и отгрузочной документации, оформляются Приемо-сдаточные акты (см Приложения 11,12,13), по которым осуществляется отгрузка готовой продукции и её оперативный учёт. Приемо-сдаточные акты могут служить пропуском для вывоза готовой продукции с территории ОАО “Холод”, а также они входят в число тех документов, на основании которых выписывают платёжные требования для расчёта с покупателями.

Если готовая продукция отпускается покупателю непосредственно со склада поставщика или другого места хранения готовой продукции, то получатель обязан предъявить доверенность на право получения груза.

## 1.2. Понятие реализации продукции в соответствии с НК РФ. Оптовая и розничная торговля

Завершающей стадией процесса кругооборота средств предприятия является реализация продукции (работ, услуг), в результате чего готовые изделия (работы, услуги) превращаются в деньги.

С введением в действие налогового кодекса РФ определено понятие реализации готовой продукции. Согласно ст.39 налогового кодекса, реализацией товаров (работ, услуг) признается передача права собственности на товар от одного лица к другому.

Реализация – основной объемный показатель деятельности предприятия. Процессом реализации является совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции. Планирование процесса реализации начинается с обеспечения предприятия заказами. На их основе составляется план по номенклатуре, являющийся основанием организации производственного выпуска соответствующих видов продукции. Заказы согласовываются с заказчиками продукции и поставщиками материалов. С покупателями заключаются договоры, в которых указывается ассортимент, сроки отгрузки, количество и качество продукции, цена, форма расчетов.

Согласно статьи 39 “ Реализация товаров, работ или услуг”:   реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.[[7]](#footnote-7)1  
 Место и момент фактической реализации товаров, работ или услуг определяются в соответствии с частью второй настоящего Кодекса.   
 Не признается реализацией товаров, работ или услуг:  
     1) осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);

О применимости нормы подпункта 1 пункта 3 статьи 39 Кодекса к доходам, полученным банками при покупке и продаже иностранной валюты, см. письмо МНС РФ от 31 марта 2000 г. N ДЧ-8-07/1477

2) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

3) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;

4) передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), паевые взносы в паевые фонды кооперативов);

5) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

6) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

7) передача жилых помещений физическим лицам в домах государственного или муниципального жилищного фонда при проведении приватизации;

 8) изъятие имущества путем конфискации, наследование имущества, а также обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации;

9) иные операции в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

Розничная торговля является важнейшей отраслью хозяйственной деятельности. Основным показателем работы торговых предприятий является розничный товарооборот. В сфере розничной торговли заканчивается процесс обращения товаров и они переходят в сферу личного потребления. Розничная торговля- реализация товаров непосредственно населению для личного потребления. Розничная торговля подразделяется по формам собственности на государственную, коллективную, совместную, частную, смешанную.[[8]](#footnote-8)1

Бухгалтерский учет на розничном торговом предприятии должен обеспечить:

1. контроль за выполнением плана розничного товарооборота, подготовку информации, необходимой для управления всеми службами предприятия;
2. проверку правильности документального оформления, законности и целесообразности товарно-тарных операций, своевременное и полное их отражение в учете;
3. организацию материальной ответственности за товары и тару;
4. контроль за правильностью списания товарных потерь;
5. контроль за соблюдением правил проведения инвентаризаций, своевременное выявление и отражение в учете их результатов.

Основной составной частью розничного товарооборота является продажа товаров населению за наличный расчет, а объем реализации определяется выручкой за проданные товары. На предприятии розничной торговли одной из важнейших частей учета является учет товаров и тары.

Реализация товаров в розничных торговых предприятиях производится за наличный расчет. Учет товаров на предприятиях розничной торговли, реализующих товары населению, ведут в суммовом или количественно- суммовом выражении. Документальное оформление продажи товаров за наличный расчет зависит от формы обслуживания покупателей и порядка получения наличных денег от них.[[9]](#footnote-9)1

Основное назначение оптовой торговли состоит в организации бесперебойного рационального товароснабжения розничных продавцов и промышленных предприятий, в обеспечении сбалансированности спроса и предложения.

Главным количественным показателем, позволяющим оценить объемы работы оптового предприятия, является оптовый товарооборот.

Оптовый товарооборот – это продажа товаров торговыми предприятиями другим предприятиям, использующим эти товары либо для последующей перепродажи, либо для производственного потребления в качестве сырья и материалов, либо для материального обеспечения, хозяйственных нужд. В результате оптового товарооборота товары не переходят в сферу личного потребления, а остаются в сфере обращения или поступают в сферу производственного потребления. Иными словами, при оптовом товарообороте товар реализуется для последующей переработки или перепродажи.

Объем товарооборота, его структура, виды и формы товародвижения, предопределяют другие важнейшие показатели хозяйственной деятельности.

В зависимости от назначения товарных ресурсов, степени завершенности оптовой продажи оптовый товарооборот подразделяется на следующие виды:

Оптовый товарооборот по реализации включает продажу товаров организациям и предприятиям розничной торговли и общественного питания, расположенным в районе деятельности оптового предприятия, поставки внерыночным потребителям (для промышленной переработки и промышленного потребления, по фондам спецодежды, спецобуви и т.п.) и на экспорт. К оптовой реализации относится также стоимость товаров, поставляемых в розницу по прямым договорам, в том случае, если оптовое предприятие участвует в организации этих поставок, поставки внерыночным потребителям, на экспорт и по клирингу. Для оптовой реализации характерно, что она завершает движение товаров в оптовом звене и составляет почти 2/3 валового оптового товарооборота.[[10]](#footnote-10)1

Оптовый товарооборот на предприятия представляет собой реализацию товаров крупными партиями по наличному и безналичному расчетам. В данном случае наличный расчет между юридическими лицами может производиться в пределах 10 000 рублей, большая сумма должна идти перечислением. Наличный товарооборот облагается налогом с продаж и налогом на добавленную стоимость, что обязательно должно отражаться в сопроводительных документах. Оптовая реализация предполагает собой совершение сделки путем подписания договоров, где указываются все реквизиты предприятий-контрагентов, а также все параметры договора, с оговоркой на наличный или безналичный расчет.

Основные задачи учета поступления товаров и выполнением договоров поставок:

1. контроль за выполнением плана поступления товаров в целом, а также по источникам поступления;
2. контроль выполнения договорных обязательств поставщиками по количеству (объему), ассортименту, качеству, срокам поставок товаров;
3. контроль за правильным определением количества, качества, цен, стоимости товаров, поступивших в магазин, за своевременным и качественным оформлением документов на поступившие товары. От этого зависит обоснование и своевременное предъявление претензий поставщику или транспортным организациям за недопоставку товаров, за понижение их качества по сравнению с указанным в документах поставщика;
4. контроль за своевременным и полным оприходованием поступивших товаров материально- ответственными лицами, что является важным условием обеспечения сохранности товарно- материальных ценностей;
5. контроль за осуществлением своевременных и правильных расчетов с поставщиками за поступившие и оприходованные товары.[[11]](#footnote-11)1

# 2. Учет реализации продукции

## 2.1. Отражение в бухгалтерском учете реализации продукции

Под синтетическим учетом реализации готовой продукции понимается отражение в бухгалтерском учете всего объема от­грузки и отпуска в двух оценках: по фактической себестоимости, по отпускным ценам, с целью выявления финансовых результа­тов деятельности организации за отчетный месяц или период с начала года и за год.

Реализованная продукция, работы, услуги учитываются на счете 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». Особенностью его является отражение по дебету и кредиту счета одинакового количества (объема) реализованной продукции в разных оцен­ках: по дебету - в сумме фактических затрат и налога на добав­ленную стоимость, а по кредиту - в сумме выручки, предъявлен­ной к оплате вместе с налогом на добавленную стоимость. Эта особенность и позволяет использовать счет 46 для расчета фи­нансового результата хозяйственной деятельности организации как разницу между оборотами. Превышение оборота по дебету означает убыток как результат работы, а превышение оборота по кредиту - прибыль. Счет 46 сальдо не имеет, так как ежеме­сячно закрывается в корреспонденции со счетом 80 «Прибыли и убытки».[[12]](#footnote-12)1

Вторым основным счетом, связанным с учетом реализации, является счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Это активный счет, сальдо которого определяет договорную (от­пускную) стоимость сданных заказчику работ, услуг, продукции неоплаченных; оборот по дебету - отпускную стоимость сдан­ных работ, услуг, продукции в отчетном месяце; оборот по кре­диту - суммы, оплаченные покупателями в отчетном месяце. Ана­литический учет на этом счете ведут в разрезе покупателей и каждого платежного документа. При этом следует выделить суб­счет для учета расчетов с иностранными покупателями.

На отдельных счетах определяются и учитываются результа­ты от реализации основных средств (счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств») и прочих активов (счет 48 «Ре­ализация прочих активов») в журнале-ордере № 13.[[13]](#footnote-13)1

Учет отгрузки и реализации организуется в разрезе субсчетов и синтетических показателей в журнале-ордере №11, предназна­ченном для отражения оборотов по кредиту счетов 40, 43, 45, 46, 47, 48, 62, и аналитических данных к счетам 45 и 46. Журнал-ор­дер № 11 заполняется на основании аналитических данных ведо­мостей № 15 и 16. Важно знать, что аналитические данные к сче­там 45 и 46 приводятся в журнале-ордере № 11 по фактической себестоимости, в суммах по предъявленным счетам или заменя­ющим их документам, и в обороте не только за отчетный месяц, но и с начала года, с отражением сумм НДС.[[14]](#footnote-14)2

В соответствии с новым Планом счетов общехозяйственные расходы предприятия могут быть списаны с кредита счета 26 "Общехозяйственные расходы" в дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". В этом случае фактическую производственную себестоимость продукции исчисляют без учета общехозяйственных расходов. На счете 46 общехозяйственные расходы будут отражаться отдельной статьей. Появление этой статьи вызывает необходимость использования нового для отечественной практики термина - "предельный (маргинальный) доход".[[15]](#footnote-15)3

Величину маржинального дохода определяют вычитанием из выручки от реализации продукции (за вычетом налога на добавленную стоимость) фактической производственной себестоимости реализованной продукции. Вычитанием из маргинального дохода общехозяйственных и коммерческих расходов исчисляют прибыль от реализации продукции.

С суммы выручки предприятия исчисляют налог на добавленную стоимость и акцизный налог (по установленному перечню товаров). Суммы исчисленного налога на добавленную стоимость отражают по дебету счета 46 и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом".

Поступившие платежи за реализованную продукцию отражают по дебету счета51 "Расчетный счет" и других счетов с кредита счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Ставка налога на добавленную стоимость взимается в следующих размерах:

10% - по продовольственным товарам (кроме подакцизных) и товарам для детей по перечню, утвержденному постановлением Правительства РФ;

20% - по остальным товарам (работам, услугам), включая подакцизные продовольственные товары.

Исчисленную сумму НДС по реализованной продукции оформляют следующей бухгалтерской записью:

дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)",

кредит счета 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость".

Акцизами облагается реализация винно-водочных изделий, этилового спирта из пищевого сырья, пива, табачных изделий, шин, легковых и грузовых автомобилей грузоподъемностью до 1,25 т, ювелирных изделий, бриллиантов, изделий из хрусталя, ковров, ковровых и меховых изделий, одежды из натуральной кожи. Ставки акцизов утверждаются Правительством РФ и являются едиными на всей территории РФ.

Объектом обложения акцизами является оборот по реализации подакцизных товаров собственного производства, включая их реализацию государствам-членам Содружества Независимых Государств.

Для определения облагаемого оборота принимается стоимость подакцизных товаров, исчисленная исходя из:

свободных отпускных цен с включением в них суммы акциза;

регулируемых цен (за вычетом торговых скидок), сниженных на сумму НДС по расчетной ставке 16,67 %.

Учет расчетов с бюджетом по акцизам осуществляют на счете 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Расчеты по акцизам".

На сумму акциза в составе выручки дебетуют счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" и кредитуют счет 68, субсчет "Расчеты по акцизам". Перечисление акциза отражают по дебету счета 68, субсчет "Расчеты по акцизам", и кредиту счета 51 "Расчетный счет".[[16]](#footnote-16)1

Обороты с начала года в объеме отгруженной продукции ис­пользуются для расчета процентного отношения фактической себестоимости к сумме по предъявленным счетам. Оно должно быть меньше 100%, так как показывает долю фактических зат­рат организации в суммах выручки, т.е. продажной стоимости готовой продукции. Оставшаяся часть отражает долю прибыли.

В случае, когда была реализована продукция по цене ниже себестоимости, фактическая себестоимость реализованной про­дукции будет превышать отпускную цену. Разница между от­пускной ценой и фактической себестоимостью будет составлять убыток от реализации.

Для ОАО «Холод» процентное отношение - 82,8 (209 577 100/253 100) Значит, около 17% выручки составляет прибыль организации.

Указанный процент имеет большое значение не только для ана­лиза выполнения плана прибыли, но и для расчета фактической се­бестоимости остатка неоплаченной на конец месяца отгруженной и отпущенной продукции, выполненных работ и услуг. Для этого сум­мы продажной стоимости по всем неоплаченным на конец месяца счетам умножаются на процентное отношение.

Аналитические показатели к счету 45 журнала-ордера № 11 используются для расчета реализации, т.е. аналитических пока­зателей к счету 46 в части фактической себестоимости и выручен­ных сумм (поступившего платежа).

Сумма прибыли определяется исходя из реализованной про­дукции по продажным ценам минус фактическая себестоимость реализованной продукции, минус сумма НДС, минус сумма коммерческих расходов.

Для ОАО «Холод» она равна 43 523 руб. (303 720 - 206 177 - 3400 - 50 620):

Д-т сч. 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» К-т сч. 80 «Прибыли и убытки» - 43 523 руб.

Несколько слов о необходимости создания резерва по сомни­тельным долгам (фонда риска). Организации, которые ведут бух­галтерский и налоговый учет по моменту отгрузки, вынуждены прибегать к самофинансированию объема реализации, не опла­ченного покупателями и заказчиками, для выполнения обяза­тельств и платежей, связанных с реализацией (налоги в бюджет и др.).

Такие организации могут создавать резервы по сомнитель­ным долгам. Сомнительным долгом признается дебиторская за­долженность организации, которая не погашена в сроки, уста­новленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтер­ской отчетности (п. 70) предусмотрен порядок создания таких ре­зервов. Резервы по сомнительным долгам создаются по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые ре­зультаты организации. Таким образом образуется источник для пополнения оборотных средств за счет балансовой прибыли.[[17]](#footnote-17)1

Величина резерва определяется отдельно по каждому сомни­тельному долгу в зависимости от финансового состояния (плате­жеспособности) должника и оценки вероятности погашения дол­га полностью или частично (один раз в году) .Такая возможность обеспечивается проведением инвентаризации расчетов перед со­ставлением годового отчета. Списание средств осуществляется по мере истечения срока исковой давности или решению арбит­ража и судебных органов о признании покупателя неплатежес­пособным (или в иске отказано). Для учета указанных операций используется счет 82 «Оценочные резервы», субсчет 1 «Резервы по сомнительным долгам». Счет - пассивный, сальдо -кредито­вое, означает сумму неиспользованного резерва, а обороты:

при образовании резерва -

Д-т сч. 80 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 82-1 «Резервы по сомнительным долгам»;

при использовании резерва -

Д-т сч. 82-1 «Резервы по сомнительным долгам»

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Если до конца отчетного года, следующего за годом созда­ния резерва сомнительных долгов, этот резерв в какой-либо час­ти не будет использован, то неизрасходованные суммы присое­диняются при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года к финансовым результатам:

Д-т сч. 82-1 «Резервы по сомнительным долгам»

К-т сч. 80 «Прибыли и убытки».

Учетным регистром аналитического и синтетического учета указанных операций является журнал-ордер № 12, который за­полняется на основании справок-расчетов бухгалтерии, выписок банка.[[18]](#footnote-18)1

Надо обратить внимание читателей, что в соответствии с при­казом Минфина РФ № 97 «О годовой бухгалтерской отчетности организаций» в случае создания в установленном порядке резер­вов сомнительных долгов дебиторская задолженность, по кото­рой созданы резервы, в годовом бухгалтерском балансе умень­шается на сумму этих резервов (без корреспонденции по счетам 62 и 82). Таким образом, сумма образованного резерва в пассиве баланса не отражается.

Пример. В Главной книге сальдо счета 62 на 31.12.199\_г. - 120 000 руб., сальдо счета 82-1 - 20 000 руб. В балансе сальдо счета 62 будет отражаться в сумме 100000руб.

Здесь есть еще один момент, на который следует обратить внимание. При отражении данных по расчетам с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками и другими орга­низациями следует учитывать сроки исковой давности, установ­ленные законодательством, в том числе нормы, действующие по Указу Президента Российской Федерации от 20 декабря 1994 г. № 2204. При регулировании сумм дебиторской и кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, следу­ет руководствоваться Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, а также постановлением Правительства Российской Федерации от 18 августа 1995 г. № 817 «О мерах по обеспечению правопорядка при осуществлении платежей по обязательствам за поставку то­варов (выполнение работ или оказание услуг)».

Таким образом, дебиторская задолженность, превышающая установленный правительством срок - 4 месяца, должна быть списана на финансовые результаты по истечении указанного сро­ка, а резервы можно создать по задолженности, которая на конец года не превысила этот срок и есть вероятность ее непога­шения.[[19]](#footnote-19)1

Учет операций ведется в журналах-ордерах № 11, 12, 15 и в ведомости № 16.

Расходы, связанные со сбытом продукции, называются ком­мерческими (внепроизводственными). В их состав входят: расхо­ды на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции (упаковочная бумага, древесина, шпагат); транспортные расхо­ды по сбыту продукции, производимые за счет поставщика со­гласно условиям поставок (погрузка, доставка, разгрузка); комис­сионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим предприятиям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее реализации и оплате труда про­давцов на сельскохозяйственных предприятиях; рекламные рас­ходы; другие аналогичные по назначению расходы. Эти расходы учитываются на счете 43 «Коммерческие расхо­ды». Счет активный; сальдо равно сумме произведенных расхо­дов, приходящихся на отгруженную, но не реализованную на начало месяца продукцию; оборот по дебету - затраты отчетно­го месяца, связанные с отгруженной продукцией; оборот по кредиту -затраты, списанные в отчетном месяце на реализованную про­дукцию.

В состав коммерческих расходов включают:

расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции (стоимость услуг своих вспомогательных цехов, занятых изготовлением тары и упаковки, стоимость тары приобретённой на стороне, оплата затаривания и упаковки изделий сторонними организациями);

расходы на транспортировку продукции ( расходы на доставку продукции на станцию или пристань отправления, погрузку в вагоны, суда, автомобили и т.п., оплата услуг специальных транспортно-экспедиционных контор);

комиссионные сборы и отчисления, уплачиваемые сбытовым предприятиям и организациям, в соответствии с договорами;

затраты на рекламу, включающие расходы на объявление в печати и по телевидению, проспекты, каталоги, буклеты, на участие в выставка, ярмарках, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами покупателям или посредническим организациям бесплатно, и другие аналогичные затраты;

прочие расходы по сбыту (расходы по хранению, подработке, подсортировке и т.п.).

Расходы на рекламу списывают на счёт 43 в сумме фактических расходов. Однако для целей налогообложения они принимаются в пределах установленных нормативов. В Приложении к письму Минфина РФ от 29 апреля 1994г. № 56 установлены предельные размеры расходов на рекламу в год, приведенные в таблице N 2.1.[[20]](#footnote-20)1

Для учёта коммерческих расходов используют активный счёт 43 “Коммерческие расходы”. По дебету этого счёта учитывают коммерческие расходы с кредита соответствующих материальных, расчётных и денежных счетов:

счёт 10 “Материалы” - на стоимость израсходованной тары;

Таблица N 2.1.

|  |  |
| --- | --- |
| Объём выручки от реализации продукции (работ, услуг) или иной показатель, используемый при определении финансового результата, в год (включая налог на добавленную стоимость и специальный налог) | Предельные размеры расходов на рекламу, принимаемых при налогообложении прибыли |
| До 2 млрд. рублей включительно  От 2 млрд. рублей до 50 млрд. рублей включительно  Свыше 50 млрд. рублей | 2% от объёма  40 млн. рублей + 1,0% с объёма, превышающего 2 млрд. рублей  528 млн. рублей + 0,5% с объёма превышающего 50 млрд. рублей |

счёт 23 “Вспомогательные производства” - на стоимость услуг по отправке продукции со склада на станцию (пристань, аэропорт) отправления или на склад покупателя автотранспортом предприятия;

счёт 60 “Расчёты с поставщиками и подрядчиками” - на стоимость услуг по отправке продукции покупателю, оказанных сторонними организациями;

счёт 70 “Расчёты с персоналом по оплате труда” - на оплату труда работников, сопровождающих продукцию, и других счетов.

Аналитический учет по счету 43 ведут в ведомости 15 учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и внепроизводственных расходов по указанным выше статьям расходов.

По истечении каждого месяца внепроизводственные расходы списывают на себестоимость реализованной продукции. На отдельные виды продукции они относятся прямым путем, а при невозможности распределяются пропорционально их производственной себестоимости, объему реализованной продукции по оптовым ценам предприятия или другим способом.

Списание внепроизводственных расходов оформляют следующей бухгалтерской записью:

дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)",

кредит счета 43 "Коммерческие расходы".[[21]](#footnote-21)1

Если в отчетном месяце реализуется только часть выпущенной продукции, то сумму коммерческих расходов распределяют между реализованной и нереализованной продукцией пропорционально их

С целью расчета полной себестоимости выпущенной продук­ции по ее видам коммерческие расходы распределяются пропорционально-плановой себестоимости реализованной или выпущен­ной продукции.

При составлении отчетных калькуляций определяется полная себестоимость выпущенной продукции, поэтому коммерческие расходы распределяются непосредственно по отдельным видам продукции путем прямого учета. Если указанные расходы на еди­ницу продукции нельзя определить прямым путем, то их распре­деляют пропорционально весу, объему или плановой производ­ственной себестоимости отгруженной продукции.

Если не вся выпущенная продукция отгружается в отчет­ном месяце, то для определения полной себестоимости выпус­ка продукции составляют расчет сумм коммерческих расходов, относимых на себестоимость выпущенной продукции. Этот расчет выполняется на основе объема товарного выпуска про­дукции и фактического уровня указанных расходов за отчет­ный месяц.

Аналитический учет по счету 43 организуется в ведомости № 15 по статьям расходов; обороты по дебету счета 43 отража­ются в журналах-ордерах" № 1, 2, 7,10/1, а обороты по кредиту - в журнале-ордере №11.[[22]](#footnote-22)1

## 2.2. Признание факта реализации в соответствии с ПБУ «Доходы организации»

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:  
а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;  
б) сумма выручки может быть определена;в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив, либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана); д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.  
Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Для признания в бухгалтерском учете выручки от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности и от участия в уставных капиталах других организаций, должны быть одновременно соблюдены условия, определенные в подпунктах "а", "б" и "в" настоящего пункта.[[23]](#footnote-23)1

Организация может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершению выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.  
Выручка от выполнения конкретной работы, оказания конкретной услуги, продажи конкретного изделия признается в бухгалтерском учете по мере готовности, если возможно определить готовность работы, услуги, изделия.  
В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки, предусмотренные настоящим пунктом.

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не может быть определена, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию этой услуги, которые будут впоследствии возмещены организации.

Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и условий соответствующего договора.

Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 12 настоящего Положения.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

* + - поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации) - в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 12 настоящего Положения. При этом для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора;
    - штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков - в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании, или они признаны должником;
    - суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек, - в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек;
    - суммы дооценки активов - в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;
    - иные поступления - по мере образования (выявления).[[24]](#footnote-24)1

Необходимость в аналитическом учете отгруженной продук­ции возникает, в первую очередь, когда учет реализации ведется по моменту оплаты. Для аналитического учета используется ве­домость № 16 «Отгрузка и реализация продукции и материаль­ных ценностей» (раздел II), в которой совмещается аналитичес­кий и синтетический учет отгрузки (отпуска), реализации продукции, материальных ценностей и услуг и расчетов с поку­пателями. Аналитический учет отгрузки и реализации организу­ется как по отдельным видам продукции в натуральном выраже­нии, так и в разрезе платежных документов в двух оценках - по фактической себестоимости и продажной цене. Причем учиты­вается и общее количество продукции, оставшейся на начало и конец месяца неоплаченной, отгруженной в отчетном месяце, возвращенной покупателями и реализованной. Основанием для заполнения раздела II ведомости являются ведомость за прошлый месяц (остаток неоплаченной продукции на начало месяца), пла­тежные документы и приказы-накладные на отгруженную про­дукцию отчетного месяца, а также выписки банка из расчетного счета организации.

Таким образом, из раздела II возможно получить следующие данные: количество изделий, отпущенных со склада и отгружен­ных за месяц как по ассортименту, так и в стоимостном выраже­нии; сумму транспортных расходов; сумму НДС; суммы, причи­тающиеся по счетам - платежным документам; состояние расчетов с покупателями; сведения о поступивших в отчетном месяце сум­мах за продукцию и в возмещение транспортных расходов и т.д. Показатели ведомости имеют большое оперативное значение, так как на каждый день необходимо иметь сведения об объеме от­груженной и реализованной продукции, и для контроля за вы­полнением договорных обязательств.

Раздел III ведомости заполняется по окончании месяца об­щими суммами по предъявленным счетам и состоит из трех час­тей: А - оплата и списания; Б - списано в связи с возвратом про­дукции; В - не оплачено, не списано. Этот раздел служит для контроля полноты отражения в журнале-ордере № 11 оборотов по кредиту счетов 45 и 46 и правильности расчета остатков по счету 45 на следующий месяц.[[25]](#footnote-25)1

Синтетический учет отгруженной, отпущенной, но неоплачен­ной продукции ведется на счете 45 "Товары отгруженные", если моментом реализации считается дата платежа. Кроме того, счет 45 может использоваться и в некоторых других случаях, когда момент перехода прав собственности не совпадает с моментом передачи продукции покупателю или перевозчику.

Счет 45 - активный счет, его сальдо показывает фактическую себестоимость продукции, материалов и тары отгруженных, но не оплаченных на начало месяца покупателями, а также транс­портные расходы, включенные в платежные документы, для оп­латы покупателями. Оборот по дебету включает два понятия:

фактическую себестоимость отгруженных в отчетном месяце цен­ностей, транспортные расходы, подлежащие оплате покупателя­ми; оборот по кредиту - фактическую себестоимость реализован­ной продукции, ценностей и сумму транспортных расходов, оплаченных покупателями.

В связи с переходом организаций на учет реализации по мо­менту отгрузки аналитический учет факта реализации (в объеме отгруженной продукции) организуется в отдельной ведомости № 16/1 «Учет реализации продукции (работ, услуг) по отгрузке», которая заменяет раздел II ведомости № 16.

Аналитичность ведомости № 16/1 достаточно показательна и во многом повторяет показатели раздела II ведомости № 16:

1) ведется в разрезе каждого платежного документа, вида про­дукции и количества;

2) содержит перечень неоплаченных документов на начало ме­сяца (сальдо счета 62);

3) перечень платежных документов и объем отгрузки за от­четный месяц (дебет счета 62, кредит счета 46);)

4) неоплаченные документы на конец месяца (сальдо счета 62);

5) все указанные количественные показатели оцениваются: по фактической себестоимости, по отпускным (договорным) ценам, по сумме НДС;

6) рассчитывается результат реализации за отчетный месяц по каждому платежному документу как разница между отпускной и фактической стоимостью продукции (работ, услуг), т.е. прибыль или убытки.[[26]](#footnote-26)1

Ведомость № 16/1 заполняется на основе отгрузочных и пла­тежных документов, справок-расчетов о фактической себестои­мости, выписок банка из расчетных и прочих счетов организа­ции.

Для анализа результатов планирования, установленных в биз­нес-плане, в ведомости № 16/1 может рассчитываться и плановая себестоимость реализации, и плановая прибыль.

Следует отметить, что в указанных регистрах ведется и ана­литический учет прочей реализации: основных средств, немате­риальных активов, материальных ценностей и прочих активов. Документальное оформление их носит тот же характер, т.е. на основании накладных выписываются платежные (расчетные) до­кументы с указанием договорной цены и отпускной стоимости (дебет счетов 47, 48, кредит счетов 01, 04, 10 и др. - по первона­чальной и фактической стоимости и дебет счета 62, кредит сче­тов 47, 48 - по договорным ценам).[[27]](#footnote-27)1

Доходы от обычных видов деятельности

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).  
В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связанно с этой деятельностью (арендная плата).  
В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности). В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.[[28]](#footnote-28)2  
Доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным доходам.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности (с учетом положений пункта 3 настоящего Положения). Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком) или пользователем активов организации. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины поступления и (или) дебиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

При продаже продукции и товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, выручка принимается к бухгалтерскому учету в полной сумме дебиторской задолженности.

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров).

В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией. Стоимость актива, подлежащего получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.[[29]](#footnote-29)1

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

Величина поступления определяется также с учетом (увеличивается или уменьшается) суммовой разницы, возникающей в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически поступившего в качестве выручки актива, выраженного в иностранной валюте (условных денежных единицах), исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этого актива, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату признания выручки в бухгалтерском учете.

При образовании в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов сомнительных долгов величина выручки не изменяется.

## 2.3. Отражение выручки от реализации продукции в финансовой отчетности предприятия

В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию как минимум следующая информация:  
а) о порядке признания выручки организации;

б) о способе определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности.

В отчете о прибылях и убытках доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку, операционные доходы и внереализационные доходы, а в случае возникновения - чрезвычайные доходы.

Выручка, операционные и внереализационные доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.

Операционные и внереализационные доходы могут показываться в отчете о прибылях и убытках за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда:

а) соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;

б) доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.[[30]](#footnote-30)1

В отношении выручки, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, подлежит раскрытию как минимум следующая информация:  
а) общее количество организаций, с которыми осуществляются указанные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки;

б) доля выручки, полученной по указанным договорам со связанными организациями;  
в) способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией.

Прочие доходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности:

Отчет о прибылях и убытках (форма № 2)

Строка 010 «Выручка (нетто) от реализации товаров,

продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)

По данной строке отражается выручка от реализации гото­вой продукции, товаров, выполненных работ, оказанных ус­луг. Выручка отражается за минусом НДС, акцизов и налога на реализацию ГСМ. Другими словами, по строке 010 отража­ется оборот по кредиту счета 46 «Реализация продукции (ра­бот, услуг)», уменьшенный на сумму НДС и других аналогич­ных налогов.

Следует напомнить, что выручка от реализации продукции (работ, услуг) отражается по кредиту счета 46 исходя из допуще­ния временной определенности фактов хозяйственной деятель­ности (принципа начисления). Другими словами, отражение в учете выручки от реализации производится в момент перехода права собственности на отгруженную продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) от продавца к покупателю.

При этом в учете делаются следующие проводки:

ДЕБЕТ 62 КРЕДИТ 46 - реализована продукция (выполнены работы, оказаны услуги) покупателю;

ДЕБЕТ 46 КРЕДИТ 68 - начислен НДС по реализованной продукции (выполненным работам, оказанным услугам), если предприятие определяет выручку для це­лей налогообложения по моменту отгрузки;

ДЕБЕТ 46 КРЕДИТ 76 субсчет «Расчеты по неоплаченному НДС»

— начислен НДС по реализованной продукции (выполненным работам, оказанным услугам), если предприятие определяет выручку для це­лей налогообложения по моменту оплаты.

Таким образом, по кредиту счета 46 отражаются:

— у организаций (производителей продукции) — стоимость готовой продукции, отгруженной покупателям;

— у торговых организаций - продажная стоимость товаров, отгруженных покупателям.

Заметим, что предприятия розничной торговли по стро­ке 010 отражают полученную выручку за минусом НДС, исчис­ленного с реализованной торговой наценки;

— у предприятий, выполняющих работы (оказывающих услуги), - стоимость выполненных работ (оказанных услуг), подтвержденных актами сдачи-приемки. Этот порядок распро­страняется, в частности, и на предприятия, оказывающие по­среднические услуги, то есть для таких предприятий выручкой от реализации услуг является сумма посреднического возна­граждения.[[31]](#footnote-31)1

Важно отметить, что предприятия, являющиеся платель­щиками налога с продаж, отражают выручку от реализации то­варов (продукции, работ, услуг) по строке 010 формы № 2 за минусом начисленного налога с продаж (а также за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей).

Строка 020 «Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг»

По данной строке указывается себестоимость товаров (про­дукции, работ, услуг), выручка от реализации которых отра­жена по строке 010 формы № 2.

На то, какой показатель будет отражен по строке 020 фор­мы № 2, влияют отраслевые особенности формирования себе­стоимости товаров (продукции, работ, услуг).

Предприятия, осуществляющие производство готовой про­дукции, отражают по этой строке все расходы, относимые на себестоимость продукции и связанные с выпуском готовой про­дукции, реализованной покупателям. Другими словами, по данной строке указываются суммы, списанные с кредита сче­та 40 «Готовая продукция» в дебет счета 46.

Предприятия, выполняющие работы (оказывающие услу­ги), указывают по этой строке все расходы, понесенные при вы­полнении работ (оказании услуг) и относимые на себестоимость этих работ (услуг). При этом используются данные, отражен­ные по кредиту счета 20 «Основное производство» в корреспон­денции с дебетом счета 46.

Предприятия оптовой торговли указывают по этой строке фактическую себестоимость реализованных товаров, списан­ную с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 46. Этот же по­казатель используют и предприятия розничной торговли, веду­щие учет товаров в покупных ценах. При этом надо помнить, что организации оптовой торговли ведут учет товаров на сче­те 41 в ценах без НДС, а предприятия розничной торговли -в ценах, включающих НДС. Поэтому и списание товаров со сче­та 41 производится в соответствующих ценах.

Предприятия розничной торговли, ведущие учет товаров в продажных ценах, отражают по строке 020 покупную стои­мость (фактическую себестоимость) реализованных товаров. При этом разница между суммами, указанными в строках 010 и 020 формы № 2, отражает величину реализованной торговой наценки за минусом НДС, исчисленного с этой наценки.

Предприятия, оказывающие посреднические услуги, отра­жают по строке 020 суммы затрат, понесенных при осуществ­лении посреднической деятельности и списанных с кредита счета 44 «Издержки обращения» в дебет счета 46.

Строка 030 «Коммерческие расходы»

Предприятия, осуществляющие производство продук­ции (выполнение работ, оказание услуг), по данной строке

отражают расходы, связанные со сбытом продукции и списан­ные с кредита счета 43 «Коммерческие расходы» в дебет сче­та 46.

К коммерческим расходам могут относиться, в частности, следующие виды расходов:

- расходы на рекламу продукции (работ, услуг);

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической органи­зации за оказание услуг по сбыту продукции;

- расходы на транспортировку продукции до места назначе­ния;

- расходы по погрузочно-разгрузочным работам;

- расходы по содержанию помещений для хранения про­дукции в местах ее реализации.

Предприятия оптовой и розничной торговли по строке 030 отражают затраты, списанные с кредита счета 44 «Издержки обращения» в дебет счета 46.[[32]](#footnote-32)1

На счете 44 прежде всего учитываются общехозяйственные расходы торгового предприятия, например, такие как:

- заработная плата административно-управленческого пер­сонала и продавцов;

- расходы по аренде офисных помещений;

- оплата услуг охраны;

- амортизация основных средств, МБП, нематериальных активов;

- налоги, относимые на издержки обращения (например, налог на пользователей автодорог);

- расходы на рекламу;

- представительские расходы.

Кроме того, организации торговли (если это предусмотрено учетной политикой) могут отражать на счете 44 следующие ви­ды расходов по заготовке и доставке товаров:

- расходы по уплате процентов по банковским кредитам, если они связаны с приобретением товаров и произведены до момента оприходования товаров на склад;

- транспортные расходы, связанные с приобретением то­варов.

Указанные виды издержек обращения, относящиеся к реа­лизованным товарам, также списываются с кредита счета 44 в дебет счета 46 и подлежат отражению по строке 030 фор­мы № 2.

В том случае, если учетной политикой торговой организа­ции установлено, что проценты по кредитам банков и транс­портные расходы включаются в фактическую себестоимость то­варов, данные суммы учитываются на счете 41 «Товары» и отражаются по строке 020 формы № 2 в составе себестоимо­сти товаров.

Строка 040 «Управленческие расходы»

В зависимости от того, какой порядок закреплен в учетной политике, предприятия могут списывать общехозяйственные расходы одним из следующих выбранных способов:

- с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 20;

- с кредита счета 26 непосредственно в дебет счета 46. Строку 040 формы № 2 заполняют те организации, учетная политика которых предусматривает списание общехозяйствен­ных расходов непосредственно в дебет счета 46.

На счете 26 отражаются управленческие и хозяйственные расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

- налог на пользователей автомобильных дорог;

- административно-управленческие расходы;

- содержание общехозяйственного персонала, не связанно­го с производственным процессом;

- суммы начисленной амортизации и расходы на ремонт ос­новных средств управленческого и общехозяйственного назна­чения;

- арендная плата за помещения общехозяйственного назна­чения;

- расходы по оплате информационных, аудиторских и кон­сультационных услуг.

Строка 050 «Прибыль (убыток) от реализации»

По этой строке показывается прибыль (убыток) как резуль­тат от реализации продукции (товаров, работ, услуг). Выявле­ние финансового результата от реализации может отражаться в учете проводками:

ДЕБЕТ 46 КРЕДИТ 80 - получена прибыль от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

ДЕБЕТ 80 КРЕДИТ 46 - получен убыток от реализации продукции (то­варов, работ, услуг).

Арифметически показатель строки 050 формы № 2 опреде­ляется как разница между выручкой от реализации, отражен­ной по сроке 010, и суммой затрат, отраженных по строкам 020 «Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг», 030 «Коммерческие расходы» и 040 «Управленческие рас­ходы».

Если предприятием получен убыток от реализации продук­ции (товаров, работ, услуг), он показывается по строке 050 со знаком «минус».

Строки 060 «Проценты к получению» и 070 «Проценты к уплате»

По данным статьям отражаются суммы доходов и расходов, причитающиеся к получению или уплате. Указанные виды до­

ходов и расходов не связаны с участием в уставных капиталах других организаций. К суммам, отражаемым по строке 060 и 070, могут относиться:

- проценты (дивиденды) по облигациям;

- проценты по депозитам;

- проценты, получаемые от кредитных организаций за пользование денежными средствами, находящимися на счетах организации;

- проценты по векселям;

- проценты по коммерческим кредитам.

Указанные виды доходов и расходов отражаются по стро­кам 060 или 070 лишь в том случае, если они были учтены на счете 80 «Прибыли и убытки».

Строка 080 «Доходы от участия в других организациях»

По данной строке отражаются следующие виды доходов.

1. Доходы от участия в совместной деятельности без образо­вания юридического лица.

С 1 января 1999 года введены в действие Указания по от­ражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осу­ществлением договора простого товарищества, утвержденные приказом Минфина России от 24 декабря 1998 г. № 68н. Эти­ми Указаниями введен новый счет бухгалтерского учета -счет 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс иму­ществу».

Поэтому с 1 января 1999 года участники совместной дея­тельности отражают причитающиеся им доходы от участия в совместной деятельности следующей проводкой:

ДЕБЕТ 74 субсчет «Расчеты по договору простого товарищества» КРЕДИТ 80

- отражена сумма дохода, причитающегося к получению от участия в совместной деятель­ности.

Таким образом, суммы, списанные с дебета счета 74 в кре­дит счета 80, подлежат отражению по строке 080 формы № 2.

2. Доходы от долевого участия в уставных капиталах дру­гих организаций или дивиденды по акциям. Указанные дохо­ды отражаются в учете по мере объявления их размеров орга­низацией, осуществляющей их выплату. При этом в учете делается проводка:

ДЕБЕТ 76 КРЕДИТ 80 - отражены причитающиеся к получению дохо­ды от долевого участия в уставном капитале 000 (дивиденды по акциям от участия в ак­ционерном обществе).

Строка 090 «Прочие операционные доходы»

По указанной строке отражаются доходы от операций, свя­занных с движением имущества организации (основных

средств, материалов, МБП, ценных бумаг, валютных ценно­стей, дебиторской задолженности и т. п.).

К таким операциям, в частности, относятся:

- реализация основных средств, материалов, МБП;

- списание основных средств с баланса по причине мораль­ного износа;

- реализация дебиторской задолженности;

- продажа валюты.

Указанные операции отражаются в учете по кредиту сче­тов 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» и 48 «Реализация прочих активов».

Таким образом, по строке 090 формы № 2 показывается вы­ручка от реализации имущества, учтенная на счетах 47 и 48. Обороты по кредиту счетов 47 и 48 отражаются по строке 090 за минусом сумм налога на добавленную стоимость и других аналогичных обязательных платежей.

Кроме того, по строке 090 отражаются:

- выручка от сдачи имущества в аренду за минусом сумм налога на добавленную стоимость;

- положительные курсовые разницы, учтенные на счете 80, образовавшиеся в результате переоценки имущества и обяза­тельств, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Строка 100 «Прочие операционные расходы»

По этой строке показываются следующие данные:

- стоимость выбывшего имущества, отраженная по дебету счетов 47 и 48 (в случае выбытия амортизируемого имущества по строке 100 отражается его остаточная стоимость);

- расходы, связанные с выбытием имущества (уплата воз­награждений посредническим организациям, с помощью кото­рых было реализовано имущество, оплата услуг банков по про­даже валюты и т. п.);

- затраты по содержанию законсервированных мощностей и объектов;

- затраты по аннулированию производственных заказов и прекращению производства, не давшего продукции;

- отрицательные курсовые разницы, учтенные на счете 80, образовавшиеся в результате переоценки имущества и обяза­тельств, стоимость которых выражена в иностранной валюте;

- налоги и сборы, относимые на финансовые результаты де­ятельности предприятия (налог на имущество, налог на содер­жание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы, налог на рекламу и др.)

Строка 110 «Прибыль (убыток) от финансово-хозяйственной деятельности»

По строке 110 указывается величина, рассчитываемая пу­тем сложения сумм, отраженных по строкам 050, 060, 080, 090, и вычитания сумм, показанных по строкам 070 и 100.

Строка 120 «Прочие внереализационные доходы»

По этой строке показываются доходы от операций, не на­шедших отражения в предыдущих строках формы № 2.

По строке «Прочие внереализационные доходы», в частно­сти, отражаются:

- результат от списания кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;

- суммы, поступившие в погашение дебиторской задолжен­ности, списанной в прошлые годы в убыток как безнадежной к получению;

- присужденные или признанные должником штрафы, пе­ни, неустойки и другие виды санкций за нарушение договоров;

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

- стоимость имущества, выявленного как излишек в про­цессе инвентаризации;

- положительные суммовые разницы, возникающие при осуществлении расчетов в рублях между российскими юриди­ческими лицами, обязательства которых друг перед другом вы­ражены в иностранной валюте или условных денежных еди­ницах;

- прибыль, полученная в результате списания неиспользо­ванных сумм резервов сомнительных долгов, и т. п.

Строка 130 «Прочие внереализационные расходы»

По статье «Прочие внереализационные расходы» могут ука­зываться следующие данные:

- убытки от списания неистребованной дебиторской задол­женности;

- убытки от списания дебиторской задолженности, по кото­рой срок исковой давности истек;

- присужденные или признанные организацией штрафы, пени, неустойки и другие санкции за нарушение договоров;

- убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчет­ном году;

- потери от стихийных бедствий, убытки в результате по­жаров, аварий, других чрезвычайных событий;

- отрицательные суммовые разницы, возникающие при осу­ществлении расчетов в рублях между российскими юридиче­скими лицами, обязательства которых друг перед другом вы­ражены в иностранной валюте или условных единицах;

- расходы по образованию резерва сомнительных долгов и т. п.

Строка 140 «Прибыль (убыток) отчетного периода»

По данной строке показывается окончательный финансо­вый результат деятельности предприятия за отчетный период (1999 год) как сумма прибыли (убытка) от финансово-хозяйст-

венной деятельности (строка 110) и прочих внереализацион­ных доходов (строка 120), уменьшенная на величину прочих внереализационных расходов (строка 130). При наличии у предприятия убытка он показывается по строке 140 со зна­ком «минус».

Строка 150 «Налог на прибыль»

По строке 150 указывается сумма налога на прибыль, на­численная предприятием к уплате в бюджет по итогам 1999 го­да и учтенная по дебету счета 81 «Использование прибыли» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты с бюджетом» субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

Строка 160 «Отвлеченные средства»

По строке 160 показываются суммы, причитающиеся к уп­лате в бюджет за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и отраженные в учете по дебету счета 81 «Ис­пользование прибыли» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты с бюджетом» (за исключением налога на прибыль, отраженного по строке 150).

Как правило, по строке 160 указываются суммы штрафных санкций и пени, подлежащие уплате в бюджет.

Строка 170 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода»

По данной строке отражается чистая (балансовая) прибыль предприятия, определяемая как разница между кредитовым сальдо счета 80 и дебетовым сальдо счета 81. Другими словами, показатель строки 170 рассчитывается путем вычитания из прибыли отчетного периода (строка 140) сумм налога на при­быль и отвлеченных средств (строки 150, 160).

Рассмотрим порядок заполнения формы № 2 (образец фор­мы № 2 см. на стр. 36) на конкретном примере,[[33]](#footnote-33)1

Построение бухгалтерского учета должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

# 3. Анализ реализации продукции

## 3.1. Изучение показателей выпуска продукции и его основные задачи

К основным задачам анализа производства и реализации продукции относятся:

* оценка степени выполнения плана и дина­мики производства и реализации продукции;
* определение влияния факторов на изме­нение величины этих показателей;
* выявление внутрихозяйственных резер­вов увеличения выпуска и реализации про­дукции;
* разработка мероприятий по освоению выявленных резервов.

Объем производства и реализации продукции в целом и по ассортименту

Качество продукции

Структура производства и реализации продукции

Ритмичность производства и реализации продукции

Объекты анализа

Рис 3.1 Объекты анализа

Источниками информации для анализа производства и реали­зации продукции служат бизнес-план предприятия, оперативные планы-графики, отчетность ф.№ 1-п (годовая) "Отчет по продук­ции", ф.№ 1-п (квартальная) "Квартальная отчетность промыш­ленного предприятия (объединения) о выпуске отдельных видов продукции в ассортименте", ф.№ 1-п (месячная) "Срочная отчет­ность промышленного предприятия (объединения) по продук­ции", ф.№ 2 "Отчет о прибылях и убытках", ведомость № 16 "Движение готовых изделий, их отгрузка и реализация" и др.[[34]](#footnote-34)1

Объем производства и реализации промышленной продук­ции может выражаться в натуральных, условно-натуральных, трудовых и стоимостных измерителях. Обобщающие показа­тели объема производства продукции получают с помощью стоимостной оценки. Основными показателями объема производства служат товарная и валовая продукция.

Валовая продукция - это стоимость всей произведенной, продукции и выполненных работ, включая незавершенное производство. Выражается в сопоставимых и действующих ценах.

Товарная продукция отличается от валовой тем, что в нее не включают остатки незавершенного производства и внутри­хозяйственный оборот. По своему составу на многих предприятиях валовая продукция совпадает с товарной, если нет внутри­хозяйственного оборота и незавершенного производства.

Объем реализации продукции определяется или по отгруз­ке продукции покупателям, или по оплате (выручке). Может выражаться в сопоставимых, плановых и действующих ценах. В условиях рыночной экономики этот показатель приобретает первостепенное значение. Реализация продукции является свя­зующим звеном между производством и потребителем. От того, как продается продукция, какой спрос на нее на рынке, зависит и объем ее производства.

Важное значение для оценки выполнения производственной программы имеют и натуральные показатели объемов производства и реализации продукции (штуки, метры, тонны и т.д.). Их используют при анализе объемов производ­ства и реализации продукции по отдельным видам и группам од­нородной продукции.

Условно-натуральные показатели, как и стоимостные, применяются для обобщенной характеристики объемов про­изводства продукции, например, на консервных заводах исполь­зуется такой показатель, как тысячи условных банок, на ремон­тных предприятиях - количество условных ремонтов, в обув­ной промышленности — условные пары обуви, исчисленные на основе коэффициентов их трудоемкости и т.д.[[35]](#footnote-35)1

Нормативные трудозатраты используются также для обобщенной оценки объемов выпуска продукции в тех случаях, когда в условиях многономенклатурного производства не пред­ставляется возможным использовать натуральные или услов­но-натуральные измерители.

Среднегодовой темп роста (прироста) выпуска и реали­зации продукции можно рассчитать по среднегеометрической или среднеарифметической взвешенной.

Анализ реализации продукции тесно связан с анали­зом выполнения договорных обязательств по постав­кам продукции. Недовыполнение плана по договорам для предприятия оборачивается уменьшением выручки, прибыли, выплатой штрафных санкций. Кроме того, в условиях конку­ренции предприятие может потерять рынки сбыта продукции, что повлечет за собой спад производства.

Особо важное значение для предприятия имеет выполнение контрактов на поставку товаров для государственных нужд. Это гарантирует предприятию сбыт продукции, своевременную ее оплату, льготы по налогам, кредитам и т.д.

В процессе анализа определяется выполнение плана поста­вок за месяц и с нарастающим итогом в целом по предприятию, в разрезе отдельных потребителей и видов продукции, выясня­ются причины недовыполнения плана и дается оценка деятель­ности по выполнению договорных обязательств.

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

При формировании ассортимента и структуры выпуска про­дукции предприятие должно учитывать, с одной стороны, спрос на данные виды продукции, а с другой - наиболее эффективное использование трудовых, сырьевых, технических, технологи­ческих, финансовых и других ресурсов, имеющихся в его распо­ряжении. Система формирования ассортимента включает в себя следующие основные моменты:

* определение текущих и перспективных потребностей поку­пателей;
* оценку уровня конкурентоспособности выпускаемой или планируемой к выпуску продукции;
* изучение жизненного цикла изделий и принятия своевре­менных мер по внедрению новых, более совершенных видов продукции и изъятие из производственной программы мораль­но устаревших и экономически неэффективных изделий;
* оценку экономической эффективности и степени риска из­менений в ассортименте продукции.

Оценка выполнения плана по ассортименту продук­ции обычно производится с помощью одноименного коэффици­ента, который рассчитывается путем деления общего фактичес­кого выпуска продукции, зачтенного в выполнение плана по ассортименту, на общий плановый выпуск продукции (продукция, изготовленная сверх плана или не предусмотренная планом, не засчитывается в выполнение плана по ассортименту). [[36]](#footnote-36)1

Причины недовыполнения плана по ассортименту могут быть как внешние, так и внутренние. К внешним относятся конъюнктура рынка, изменение спроса на отдельные виды про­дукции, состояние материально-технического обеспечения, нес­воевременный ввод в действие производственных мощностей предприятия по независящим от него причинам. Внутренние причины - недостатки в организации производства, плохое техническое состояние оборудования, его простои, аварии, недос­таток электроэнергии, низкая культура производства, недостат­ки в системе управления и материального стимулирования.

Увеличение объема производства (реализации) по одним ви­дам и сокращение по другим видам продукции приводит к изме­нению ее структуры, т.е. соотношения отдельных изделий в об­щем их выпуске. Выполнить план по структуре — значит сохранить в фактическом выпуске продукции заплани­рованные соотношения отдельных ее видов.

Изменение структуры производства оказывает большое влияние на все экономические показатели: объем выпуска в стоимостной оценке, материалоемкость, себестоимость товарной продукции, прибыль, рентабельность. Если увеличивается удельный вес более дорогой продукции, то объем ее выпуска в стоимостном выражении возрастает, и наоборот. То же происходит с размером прибыли при увеличении удельного веса высокорентабельной и соответственно при уменьшении доли низко рентабельной продукции.

Расчет влияния структуры производства на уровень пере­численных показателей можно произвести способом, цепной подстановки

Важным показателем деятельности промышленных предприя­тий является качество продукции. Его повышение - одна из форм конкурентной борьбы, завоевания и удержания позиций на рын­ке. Высокий уровень качества продукции способствует повыше­нию спроса на продукцию и увеличению суммы прибыли не толь­ко за счет объема продаж, но и за счет более высоких цен.

Качество продукции - понятие, которое характеризует па­раметрические, эксплуатационные, потребительские, техноло­гические, дизайнерские свойства изделия, уровень его стандар­тизации и унификации, надежность и долговечность. Различа­ют обобщающие, индивидуальные и косвенные показатели качества продукции.

Обобщающие показатели характеризуют качество всей произведенной продукции независимо от ее вида и назначения:

а) удельный вес новой продукции в общем ее выпуске;

б) удельный вес продукции высшей категории качества;

в) средневзвешенный балл продукции;

г) средний коэффициент сортности;

д) удельный вес аттестованной и неаттестованной продукции;

е) удельный вес сертифицированной продукции;

ж) удельный вес продукции, соответствующей мировым стандартам;

з) удельный вес экспортируемой продукции, в том числе в высокоразвитые промышленные страны.

Индивидуальные (единичные) показатели качества

продукции характеризуют одно из ее свойств:

а) полезность (жирность молока, зольность угля, содержа­ние железа в руде, содержание белка в продуктах питания);

б) надежность (долговечность, безотказность в работе);

в) технологичность, т.е. эффективность конструкторских и технологических решений (трудоемкость, энергоемкость);

г) эстетичность изделий.

Косвенные показатели - это штрафы за некачественную продукцию, объем и удельный вес забракованной продукции, удельный вес зарекламированной продукции, потери от брака и др.[[37]](#footnote-37)1

Первая задача анализа - изучить динамику перечислен­ных показателей, выполнение плана по их уровню, причины их изменения и дать оценку выполнения плана по уровню качес­тва продукции.

Как видно за отчетный год на предприятии ОАО «Холод» проделана определенная работа по улучшению качества про­дукции и повышении ее конкурентоспособности, о чем свиде­тельствует увеличение удельного веса продукции высшей кате­гории качества и экспортируемой продукции.

При изучении деятельности предприятия важен анализ ритмич­ности производства и реализации продукции. Ритмичность — равномерный выпуск, продукции в соответствии с графи­ком в объеме и ассортименте, предусмотренных планом.

Ритмичная работа является основным условием своевре­менного выпуска и реализации продукции. Неритмичность ухудшает все экономические показатели: снижается качес­тво продукции; увеличиваются объем незавершенного про­изводства и сверхплановые остатки готовой продукции на складах и, как следствие, замедляется оборачиваемость ка­питала; не выполняются поставки по договорам и предприя­тие платит штрафы за несвоевременную отгрузку продукции;

несвоевременно поступает выручка; перерасходуется фонд заработной платы в связи с тем, что в начале месяца рабочим платят за простои, а в конце за сверхурочные работы. Все это приводит к повышению себестоимости продукции, умень­шению суммы прибыли, ухудшению финансового состояния предприятия.

Для оценки выполнения плана по ритмичности использу­ются прямые и косвенные показатели. Прямые показате­ли - коэффициент ритмичности, коэффициент вариации, ко­эффициент аритмичности, удельный вес производства про­дукции за каждую декаду (сутки) к месячному выпуску, удельный вес произведенной продукции за каждый месяц к квартальному выпуску, удельный вес выпущенной продук­ции за каждый квартал к годовому объему производства, удельный вес продукции, выпущенной в первую декаду от­четного месяца, к третьей декаде предыдущего месяца.

Косвенные показатели ритмичности — наличие доплат за сверхурочные работы, оплата простоев по вине хозяйству­ющего субъекта, потери от брака, уплата штрафов за недо­поставку и несвоевременную отгрузку продукции, наличие сверхнормативных остатков незавершенного производства и готовой продукции на складах.

Один из наиболее распространенных показателей - ко­эффициент ритмичности. Величина его определяется пу­тем суммирования фактических удельных весов выпуска за каждый период, но не более планового их уровня:

Коэффициент вариации () определяется как отношение среднеквадратического отклонения от планового задания за сутки (декаду, месяц, квартал) к среднесуточному (среднедекадному, среднемесячному, среднеквартальному) плановому выпуску продукции.[[38]](#footnote-38)1



## 3.2. Анализ результативности финансово-хозяйственной деятельности предприятия

Изучив динамику и выполнение плана по реализации продукции и выполнению договоров поставки, необходимо установить факторы изменения ее объема (Рис. 3.2)

Возможны два варианта методики анализа реализации продукции.

Если выручка на предприятии определяется по отгрузке товарной продукции, то баланс товарной продукции будет иметь вид:



Отсюда

Если выручка определяется после оплаты отгруженной про­дукции, то товарный баланс можно записать так:



Отсюда



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



Изменение объема реализации продукции

Изменение остатков нереализованной продукции

Изменение объема валовой продукции

Изменение остатков незавершенного производства и внутри хозяйственного оборота

Изменение остатков готовой продукции

Изменение остатков отгруженной продукции

Численность персонала

Производительность труда

Размер основных средств

Фондоотдача

Размер потребленных предметов труда

Материало отдача

Трудовые ресурсы

Средства труда

Предметы труда

Изменение выпуска товарной продукции

Рис. 3.2 Схема факторной системы объема реализации продукции

ъТП - стоимость выпуска товарной продукции;

РП - объем реализации продукции за от­четный период;

, - остатки отгруженной продукции на начало и конец периода.



Расчет влияния данных факторов на объем реализации продукции производится сравнением фактических уровней факторных показателей с плановыми и вычислением абсолют­ных и относительных приростов каждого из них. Для изучения влияния этих факторов анализируется баланс товарной продук­ции.

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,

РП = ЧР х ГВ х Дв,

2) обеспеченность предприятия основными производствен­ными фондами и эффективность их использования:

ВП = ОПФ х ФО,

РП = ОПФ х ФО х Дв,

3) обеспеченность производства сырьем и материалами и эф­фективность их использования:

ВП = МЗ х МО,

РП = МЗ х МО х Дв,

где Дв ~ доля реализованной продукции (выручки) в общем объеме валовой продукции.[[39]](#footnote-39)1

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:

Резервы роста объема реализации продукции

Резервы роста производства продукции

Резервы сокращения нереализованной продукции

За счет улучшения использования трудовых ресурсов

За счет улучшения использования основных фондов

За счет улучшения использования сырья и материалов

Создание дополнительных рабочих мест

Приобретение дополнительных машин и оборудования

Дополнительное приобретение сырья и материалов

Сокращение потерь рабочего времени

Более полное использование их фонда рабочего времени

Сокращение сверхплановых отходов сырья и материалов

Повышение уровня производительности труда

Повышение производительности работы оборудования

Сокращение норм расхода сырья и материалов на единицу продукции

Рис.3.3 Источники резервов увеличения объема и реализации продукции



Основные источники резервов увеличения выпуска и реа­лизации продукции показаны на рис. 3.3

Определение величины резервов по первой группе произво­дится следующим образом:



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 его роста.



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



По третьей группе резервы увеличения выпуска продукции исчисляются следующим образом:

а) дополнительное количество i -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:



б) сверхплановые отходы материалов делятся на норму их расхода на единицу i-го вида продукции и умножаются на пла­новую цену единицы соответствующего вида продукции, после чего полученные результаты суммируются:



в) планируемое сокращение нормы расхода i-го ресурса на единицу i-го вида продукций 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:



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.[[40]](#footnote-40)1

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Прибыль предприятия получают главным образом от реализации продукции, а также от других видов деятельности.

Прибыль - это часть чистого дохода, созданного в процессе производства и реализованного в сфере обращения, который непосредственно получают предприятия. Только после продажи продукции чистый доход принимает форму прибыли. Количественно она представляет собой разность между выручкой (после уплаты НДС, акцизного налога и других отчислений из выручки в бюджетные и внебюджетные фонды) и полной себестоимостью реализованной продукции. Значит, чем больше предприятие реализует рентабельной продукции, тем больше получит прибыли, тем лучше его финансовое состояние. Поэтому финансовые результаты деятельности следует изучать в тесной связи с использованием и реализацией продукции.

Объем реализации и величина прибыли, уровень рентабельности зависит от производственной, снабженческой, сбытовой и коммерческой деятельности предприятия, иначе говоря, эти показатели характеризуют все стороны хозяйствования.

Основными задачами анализа финансовых результатов деятельности являются:

- систематический контроль за выполнением планов реализации продукции и получением прибыли;

- определение влияния как объективных, так и субъективных факторов на объем реализации продукции и финансовые результаты;

- выявление резервов увеличения объемов реализации продукции и суммы прибыли;

- оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения объема реализации продукции, прибыли и рентабельности;

- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Основными источниками информации при анализе реализации продукции и прибыли являются накладные на отгрузку продукции, данные аналитического бухгалтерского учета по счету 46, 47, 48 и 80, финансовой отчетности ф.2 “Отчет о прибылях и убытках”, а также соответствующие таблицы плана экономического и социального развития предприятия.

Методика анализа финансовых результатов Савицкой Г.В. представляет анализ результатов деятельности предприятия из нескольких разделов:

- анализ состава и динамики балансовой прибыли;

- анализ финансовых результатов от реализации продукции, работ и услуг;

- анализ уровня среднереализационных цен;

- анализ финансовых результатов от прочих видов деятельности;

- анализ рентабельности деятельности предприятия;

- методика подсчета резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности;

- анализ распределения и использования прибыли предприятия.

Обращу внимание лишь на некоторые из вышеперечисленных разделов.

Анализ состава и динамики балансовой прибыли.

В анализе используются следующие показатели прибыли: балансовая прибыль, прибыль от реализации продукции, работ и услуг, прибыль от прочей реализации, финансовые результаты, финансовые результаты от внереализационных операций, налогооблагаемая прибыль, чистая прибыль.

В процессе анализа необходимо изучить состав балансовой прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. При изучении динамики прибыли по методике Г.В. Савицкой учитываются информационные факторы изменения ее суммы. Для этого выручку корректируют на средневзвешенный индекс роста цен на продукцию предприятия в среднем по отрасли, а затраты по реализованной продукции уменьшают на их прирост в результате повышения цен на потребленные ресурсы за анализируемый период.

Анализ состава и динамики балансовой прибыли можно провести в следующей таблице.

Основную часть прибыли предприятия получают от реализации продукции и услуг. В процессе анализа изучаются динамика, выполнение плана прибыли от реализации продукции и определяются факторы изменения ее суммы.

Таблица 3.1

Анализ состава, динамики и выполнения плана балансовой прибыли

за отчетный год.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Состав ба-  лансовой  прибыли | Прошлый год | | Отчетный год | | | | Фактическая |
| сумма  т.р. | структура  % | факт | | План | | сумма прибы-  ли в сопоставимых ценах |
| сумма | структура % | сумма | структура % |
| Балансовая прибыль | 132000 | 100 | 157400 | 100 | 140000 | 100 | 120000 |
| Прибыль от реализации продукции | 127000 | 96,21 | 150000 | 95,3 | 135000 | 96,43 | 120000 |
| Прибыль от прочей реализации | 5000 | 3,79 | 7400 | 4,7 | 5000 | 3,57 | - |
| Внереализационные финансовые результаты | - | - | - | - | - | - | - |

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

Объем реализации продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема реализации происходит уменьшение суммы прибыли.

Структура товарной продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов продукции в общем объеме ее реализации, то сумма прибыли возрастет, и наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится.

Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратной пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли и наоборот.

Таблица 3.2.

Исходные данные для факторного анализа прибыли от

реализации продукции, тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | План | План, пересчитанный на фактический объем продаж | Факт |
| Выручка от реализации продукции за вычетом НДС и других отчислений от выручки (ВР) | 100000 | 120000 | 150000 |
| Полная себестоимость реализованной продукции (ПС) | 85600 | 101500 | 126400 |
| Прибыль от реализации продукции (П) | 14400 | 18500 | 29600 |

Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает и наоборот.

Расчет влияния этих факторов на сумму прибыли можно выполнить способом ценных подстановок, используя данные, приведенные в таблице 3.2.

Если сравнить сумму прибыли плановую и условную, исчисленную исходя из фактического объема и ассортимента продукции, но при плановых ценах и плановой себестоимости продукции, узнаем, насколько она изменилась за счет объема и структуры реализованной продукции:

ΔП=18500-14400=+4100 тыс. руб.

Влияние изменения полной себестоимости на сумму прибыли устанавливают сравнением фактической суммы затрат с плановой, пересчитанной на фактический объем продаж:

ΔПс=101500-150000=-48500 тыс. руб.

Изменение суммы прибыли за счет отпускных цен на продукцию устанавливается сопоставлением фактической выручки с условной, которую бы предприятие получило за фактический объем реализации продукции при плановых ценах:

ΔПц=150000-120000=30000 тыс. руб.

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

Основные источники внереализационных финансовых результатов. Методика их анализа.

Выполнение плана прибыли в значительной степени зависит от финансовых результатов деятельности, не связанных с реализацией продукции. Это прибыль от долевого участия в совместных предприятиях; прибыль от сдачи в аренду земли и основных средств; полученные и выплаченные пени, штрафы и неустойки; убытки от стихийных бедствий и т.д.

Анализ сводится в основном к изучению динамики и причин полученных убытков и прибыли по каждому конкретному случаю. Убытки от выплаты штрафов возникают в связи с нарушением отдельными службами договоров с другими предприятиями, организациями и учреждениями. При анализе устанавливаются причины невыполнения обязательств, принимаются меры для предотвращения допущенных ошибок.

Изменение суммы полученных штрафов может произойти не только в результате нарушения договорных обязательств поставщиками и подрядчиками, но и по причине ослабления финансового контроля со стороны предприятия в отношении их. Поэтому при анализе данного показателя следует проверить, во всех ли случаях нарушение договорных обязательств были предъявлены поставщикам соответствующие санкции.

Сумма полученных дивидендов зависит от количества приобретенных акций и уровня дивиденда на одну акцию, величина которого определяется уровнем рентабельности акционерного предприятия, налоговой политикой государства и т.д.

В заключении анализа разрабатываются конкретные мероприятия, направленные на предупреждение и сокращение убытков и потерь от внереализационных операций.

В условиях рыночных отношений целью предпринимательской деятельности является получение прибыли. Прибыль обеспечивается формированием бюджетных доходов. Поэтому прибыль является конечным результатом деятельности предприятия.

Анализ прибыли находится в непосредственной связи с порядком ее формирования.

Анализ финансовых результатов предприятия начинается с оценки динамики показателей балансовой и чистой прибыли за отчетный период. При этом сравниваются основные финансовые показатели за прошлый и отчетный периоды, рассчитываются отклонения от базовой величины показателей и выясняется, какие показатели оказали наибольшее влияние на балансовую и чистую прибыль.

Затем производят количественную оценку влияния на изменение прибыли от реализации продукции следующих основных факторов:

1. Влияние на прибыль изменений отпускных цен на реализованную продукцию И1:

И1=Р1-Р2,

где Р1- реализация в отчетном году в ценах отчетного периода;

Р2 - реализация в отчетном году в ценах базисного периода.

1. Влияние прибыль изменений в объеме продукции И2:

И1=П0К1- П0;

где П0 - прибыль базисного периода; К1 - коэффициент роста объема реализованной продукции.

К1=С1.0:С0,

где - С0 - себестоимость реализованной продукции базисного периода; -себестоимость реализованной продукции за отчетный период в ценах базисного периода.

3. Влияние на прибыль изменений в объеме продукции, обусловленных изменениями в структуре продукции И3:

И3=П0(К2-К1),

где К 2-коэффициент роста объема реализации в оценке по отпускным ценам:

К2 =Р1.0 : Р0,

Где Р0 - реализация в базисном периоде, Р1.0 - реализация в отчетном периоде по ценам базисного периода.

4. Влияние на прибыль экономии от снижения себестоимости продукции И4:

И4 = С1.0 - С1,

где С1.0 - себестоимость реализованной продукции за отчетный период в ценах базисного периода; С1 - фактическая себестоимость реализованной продукции за отчетный период.

5. Влияние на прибыль изменений себестоимости за счет структурных сдвигов в составе продукции И5:

И5= С0К2 - С1.0,

Кроме того, рассчитываются влияние на прибыль изменений цен на материалы, тарифы и услуги И6 и экономии, вызванной нарушением хозяйственной дисциплины И7.

Сложив величины показателей влияния на прибыль всех изменений, получим суммарное выражение влияния всех факторов на прибыль от реализации продукции И, т.е.

7

И=Иi

i=1

Важнейшим показателем, отражающим конечные финансовые результаты деятельности предприятия, является рентабельность. Рентабельность характеризует прибыль, получаемую с каждого рубля средств, вложенных в предприятие или иные финансовые операции.

Исходя из состава имущества предприятия, в которое вкладываются капиталы, и проводимых предпринимателями хозяйственных и финансовых операций существует система показателей рентабельности.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Рентабельность имущества  (активов) предприятия | = | Чистая прибыль |
| Средняя величина активов (им-ва) х 100% |
| 2. Рентабельность внеоборотных активов | = | Чистая прибыль/ср. величина внеоб А х 100% |
| 3. Рентабельность оборотных активов | = | Чистая прибыль/ср. величина Об. А х 100% |
| 4. Рентабельность инвестиций | = | П до уплаты налогов/р-та б-са - Кр. Обяз-ва х 100% |
| 5. Рентабельность собственного капитала | = | Чистая прибыль/Соб. К х 100% |
| 6. Рентабельность заемных средств | = | Плата за пользование кредитом/ Кр+Долг. кредиты х 100% |

Плата за пользование кредитами включает проценты за пользование кредитами; расходы по уплате процентов, возникающих у предприятия при расчетах с поставщиками, средства, перечисляемые в бюджет за несвоевременную уплату налогов.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 7. Рентабельность совокупного используемого капитала (вложений капитала) | = | Плата за пользование кредитом+Чист. П/ А (им-во) х 100% |
| 8. Рентабельность реализованной продукции | = | Чистая прибыль/В рп х 100% |

С помощью перечисленных выше показателей рентабельности можно проанализировать эффективность использования активов предприятия, т.е. финансовую отдачу от вложенных капиталов.

Из таблицы 3.3. видно, что результат отчетного года улучшился , по сравнению с прошлым годом. .

Это объясняется увеличением объемов реализации продукции, а ткаже прочей реализации.

Рассчитаем размеры влияния на прибыль указанных выше факторов применительно к данным ОАО “Холод” (тыс. руб.)

1. Влияние на прибыль изменений отпускных цен на реализованные услуги И1:

И1=150000-120000=+30000 тыс. руб.

2. Влияние на прибыль изменений в объеме продукции И2

Рассчитываем коэффициент роста объема реализованных услуг в оценке по отпускным ценам: К1=150000:130000=1,154;

И2=130000х1,154-130000=+20020 тыс. руб.

Таблица 3.3

Показатели финансовых результатов ОАО “Холод”

(тыс.руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Прошлый год | Отчетный год | В % к началу периода |
| 1. Выручка от реализации (без НДС и акцизов) | 127000 | 150000 | 118,1 |
| 2. Затраты на производство реализованных услуг | 105200 | 126400 | 120,15 |
| 3. Результат от реализации услуг | 21800 | 29600 | 135,78 |
| 4. Результат от прочей реализации | 5000 | 7400 | 148,00 |
| 5. Результат от внереализационных операций | - | - | - |
| 6. Прибыль (убыток) отчетного периода (стр140) | 26800 | 37000 | 138,06 |
| 7. Чистая прибыль | 17420 | 24050 | 138,06 |

3. Влияние на прибыль изменений в объеме услуг за счет структурных сдвигов в составе услуг И3:

Рассчитываем коэффициент роста объема: К2=120000:100000=1,200;

И3=130000х(1,200-1,154)=+5980 тыс. руб.

Таблица 3.4

Финансовые показатели ОАО “Холод”

(тыс.руб.)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| показатель | Прошлый  Год | По базису на фактические услуги | Отчетный  год | Факт. Данные с корректировкой на изменение цен |
| Выручка от реализации | 127000 | 130000 | 150000 | 120000 |
| Затраты на производство | 105200 | 105500 | 126400 | 101500 |
| Прибыль (убыток) от РП | 21800 | 24500 | 29600 | 18500 |

4. Влияние на прибыль экономии от снижения себестоимости продукции, услуг И4:

И4=105500-101500=+4000 тыс. руб.

1. Влияние на прибыль изменений себестоимости за счет структурных сдвигов в составе услуг И5:

И5=105200х1,200-105500=+20740 тыс. руб.

Важнейшим показателем, отражающим конечные финансовые результаты деятельности ОАО “Холод”, является рентабельность. Рентабельность характеризует прибыль, получаемую с каждого рубля средств, вложенных в финансовые операции.

Существует система показателей рентабельности.

Таблица 3.5

Анализ уровня рентабельности (тыс.руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № строки | Показатели | За прошлый год | За отчетный год |
| 1. | П отчетного периода | 26800 | 37000 |
| 2. | Реализация продукции без НДС | 100000 | 150000 |
| 3. | Среднегодовые остатки |  |  |
|  | материальных оборотных средств, т.р. | 14600 | 25400 |
| 4. | Коэффициент закрепления |  |  |
|  | оборотных средств (стр 3:стр 2) | 0,146 | 0,169 |
| 5. | Прибыль на рубль реализованный |  |  |
|  | продукции (стр 1 :стр 2) | 0,268 | 0,247 |
| 6. | Уровень рентабельности |  |  |
|  | предприятия (стр 1:стр 3)х100% | 183,56 | 145,67 |

Вывод: уровень рентабельности за отчетный год составил 145,67%, а за прошлый год 183,56%, т.е. рентабельность снизилась на 37,89 пункта.

Увеличение коэффициента закрепления оборотных средств, т.е. снижение их оборачиваемости, привело к снижению рентабельности производства.

Рентабельность активов или имущества

Ра=Пв/А(1+2+3)х100%;

Р0=26800/64000х100%=41,88% Р1 =-37000/83000x100%=44,58%

т.к. рентабельность активов увеличилась на 6,45%, что оценивается положительно для предприятия.

Рентабельность имущества 0А0 "Холод" так же снизилась по сравнению с прошлым годом на 14,66%

Рентабельность капитала

1Рсоб к-ла  =Пчист /Соб.Кх100%

(Вал. б-са - Евсех зад-ть обяз-в - акционеров)

VI+V

Р особ к-ла =17420/145700х100%=11,96%

Р1 соб к ла =24050/186300х100%=12,91%

Рентабельность собственного капитала увеличилась на 7,36% по сравнению с базисным периодом.

Из таблицы видно, что рентабельность имущества увеличилась на 14,66%, это произошло за счет.

Таблица 3.6

Анализ использования имущества. Анализ рентабельности имущества т. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели (тыс.руб) | базис | факт | ±изменение |
| 1.Пваловая | 26800 | 37000 | +10200 |
| 2. Стоимость имущества (399-390) | 145700 | 186300 | +13600 |
| 3. Рим-ва 1/2х100% | 183,94 | 198,60 | +14,66 |
| 4. Внетто | 100000 | 150000 | +50000 |
| 5. Пвал на 1 руб. выручки (руб)1/4 | 0,268 | 0,247 | -0,021 |
| 6. Отдача им-ва (4/2) руб | 0,686 | 4,054 | +3,368 |
| 7. Внеобор. активы, т.р. | 15000 | 26000 | +11000 |
| 8. Ф/емкость в необ. активов (7/4), руб | 0,150 | 0,173 | +0,023 |
| 9. Обор. активы (Пр) | 64000 | 83000 | +19000 |
| 10. k закрепления обор. акт. (9/4), руб | 0,640 | 0,553 | -0,087 |

1) ΔПваловой, 2) ΔСтоимости имущества

Прибыль валовая увеличилась на 10200 т.р. и это привело к увеличению рентабельности на 68,5%

ΔРи=Р1-Р1=-198,6-183,94=+14,66%

Т.к. стоимость имущества предприятия увеличилась на 13600 т.р. в результате рентабельность имущества увеличилась на 14,66%. Из таблицы видно, что увеличение рентабельности на 14,66% произошло за счет увеличения валовой прибыли и стоимости имущества. В то же время на виду уменьшение прибыли на 1 рубль выручки на 0,021 р.; фондоемкость внеоборотных активов увеличилась на 0,023 руб., что оценивается отрицательно, т.е. внеоборотные активы используются неэффективно. Оборотные активы также используются неэффективно, об этом свидетельствует увеличение коэффициента закрепления на 0,087

Таблица 3.7.

Вертикальный (компонентный) анализ финансовых результатов.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Прошлый год | | отчетный год | |
| тыс. руб. | % | тыс. руб. | % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Всего доходов и поступлений (стр. 010 + стр. 060 + стр. 080 + стр. 090 + стр. 120) | 132000 | 100 | 157400 | 100 |
| 2. Общие расходы финансово-хозяйственной деятельности (стр. 020 + стр. 030 + стр. 040 + стр. 070 + стр. 100 + стр. 130) | 105200 | 79,7 | 126400 | 80,3 |
| 3. Выручка от реализации (стр. 010) | 127000 | 100 | 150000 | 100 |
| 4. Затраты на производство в том числе: | 105200 | 82,83 | 126400 | 84,27 |
| себестоимость продукции (стр. 020) | 105200 | 100 | 126400 | 100 |
| коммерческие расходы (стр. 030) | - | - | - | - |
| 5. Прибыль (убыток) от реализации (стр. 050) | 26800 | 20,3 | 37000 | 23,5 |
| 6 прочие расходы (стр. 130) | - | - | - | - |
| 7. Прибыль (убыток) отчетного периода (стр. 140) | 26800 | 20,3 | 37000 | 23,5 |
| 8. Налог на прибыль (стр. 150) | 9380 | 7,11 | 12950 | 8,23 |
| 9. Чистая прибыль | 17420 | 13,2 | 24050 | 15,3 |

Несложным, но весьма эффективным по своим аналитическим возможностям является вертикальный анализ отчета о финансовых результатах и их использовании. Проще всего его оформить в виде аналитической таблицы.

Ее назначение - характеристика динамики удельного веса основных эмитентов валового дохода предприятия, коэффициент рентабельности продукции, влияния факторов на изменение в динамике чистой прибыли.

Основные выводы по данным, представленным в таблице 3.7. При этом: строка 3 свидетельствует о том, что весь доход предприятия получен не только от основной деятельности;

увеличение показателей по строкам 2 и 4 - отрицательная тенденция, т.к. это свидетельствует об увеличении затрат на производство;

увеличение показателей по стр.5 благоприятно и свидетельствует об уменьшении затрат на производство;

увеличение показателей по стр.7 и стр.9 также указывают на положительные тенденции в организации производства на данном предприятии;

разные темпы изменения этих показателей в динамике могут быть вызваны в основном корректировкой системы налогообложения.

Следует отметить, что показатель чистой прибыли является таковым лишь условно, поскольку он включает в себя платежи в бюджет за счет прибыли, которые могут быть выявлены лишь по данным учета.

Анализ по рассмотренной схеме завершается сводом основных, по мнению аналитика (бухгалтера, финансового менеджера), аналитических показателей.

Необходимо почерпнуть, что рассмотренная методика - составная часть так называемого внешнего анализа, основу информационного обеспечения которого составляет бухгалтерская отчетность. В том случае, если аналитику доступные данные текущего учета, целый ряд показателей может быть уточнен, кроме того, становится доступным и другие направления анализа.

При расчете прогнозов по показателям финансовых результатов прежде всего необходимо вделать деление расходов на постоянные и переменные

пост. расходы (арендная плата, з/пл. упр. персонала, амортизация))

С/С РП 100100

126400 переменные (з/пл. рабочих, отчисления на соц. страх, матер, затраты) 26300

Чтобы получить прибыль при прогнозировании можно использовать формулу

П=Вх(1-Д) - Расх. пост. в целом по п/п. Пример: расчета прогнозирования финансовых результатов:

1. Фактически за анализируемый период Врп=150000 т.р.

2. Затраты (полн. с/с) ф№2 126400 т.р. в т.ч.:

а) пост. расходы 100100 V

б) перем. расходы 26300

в) П от РП 37000

г) уд. вес перем. расходов на 1 рубль В б/1стр=26300/150000=,0175

Прогнозируем на будущий период (квартал) постоянные расходы увеличить на 50000 тыс. р. (с 100100 до 150100)

Какой же минимальный объем выручки от реализации д.б. при бесприбыльной работе при росте постоянных расходов.

Вmin = Рпост/1-Д=150100/(1-0,175)=150100/0,825= 181940 т.р.

Проверка: Вmin=С расх. пост. 150100

181940 181940 расх. перем. (ВхД)= 181940х0,175= 31840.

Вывод: при росте постоянных расходов на 20000 т.р. минимальный объем выручки д.б. 181940 т.р., т.е. объем должен возрасти на 31940(181940-150000). В этом случае п/п полностью покроет свои затраты, а именно постоянные 150100 и переменные 26300. Однако прибыли нет, значит меньше 181940 нельзя прогнозировать объем выручки.

Сделаем расчет суммы прибыли, если объем выручки прогнозируем 200000 т.р., т.е. больше, чем выручка минимальная.

П=Вх(1-Д)-Рпост=200000х(1-0,8)-150100=14900т.р.

Проверка: В=П+С расх. пост. 150100

200000 26300 расх. перем. 200000х0,175=35000

Предложенный порядок расчета выручки, себестоимости и прибыли может применяться независимо от вида деятельности предприятия.

Рекомендации по улучшению финансового состояния ОАО “Холод”

Для более эффективной и прибыльной деятельности ОАО “Холод” предлагаем провести анализ дебиторской и кредиторской задолженности, и исходя из него предложить меры для дальнейшей работы предприятия.

Состояние дебиторской и кредиторской задолженности, их размеры их размеры и качество оказывают сильное влияние на финансовое состояние организации.

Для улучшения финансового положения ОАО “Холод” необходимо:

1. следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности. Значительное превышение дебиторской задолженности создало угрозу финансовой устойчивости организации. Такое положение делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования, но ОАО “Холод” дополнительных источников не привлекло;
2. контролировать состояние расчетов по просроченным задолженностям;
3. по возможности ориентироваться на увеличение количества заказчиков с целью уменьшения риска неуплаты монопольным заказчикам.

В целях борьбы с неплатежами с 1.01.1995г вступил в силу указ Президента РФ “Об обеспечении правопорядка при осуществлении платежей по обстоятельствам за оказание услуг”.

Этим указом определен трехмесячный срок фактического получения услуг дебитором, в течении которого должны быть приведены все взаиморасчеты между производителем и потребителем.

Средняя оборачиваемость дебиторской задолженности в отчетном году составила:

Врп 150000

1. ОДЗ = ⎯⎯⎯ (оборотов) = ⎯⎯⎯⎯⎯ = 5,5 оборота

ДЗ 27270

средний срок погашения составил (360 дней: 5,5) 65 дней.

При проведении анализа целесообразно также рассчитать долю дебиторской задолженности в общем объеме текущих активов. Этот показатель характеризует “качество” дебиторской задолженности. Тенденция к его росту свидетельствует о снижении ликвидности.

ДЗ стр 230+стр 240

Удз = ⎯⎯⎯х100% = ⎯⎯⎯⎯⎯⎯⎯⎯х100%

Тек. А стр 290

Удзо = (27270 :64000 ) х100% = 42,6%; Удз1 = (38800 : 83000) х100% = 46,7%

Δ Удз= Удз1 - Удзо = 46,7-42,6 = 4,1%

Так как Δ Удз= 4,1%, это свидетельствует о снижении ликвидности на 4,1%.

Данные таблицы 3.8 показали, что состояние расчетов с дебиторами по сравнению с прошлым годом ухудшилось. На 96 дней увеличился средний срок погашения дебиторской задолженности который составил 113 дней. Если принять во внимание, что доля дебиторской задолженности составила 66.2%, то можно сделать вывод о снижении ликвидности текущих активов в целом из-за состояния дебиторской задолженности.

Исходя из проведенного анализа дебиторской задолженности, можно сделать вывод, что ОАО “Холод” имеет определенные проблемы с дебиторами и эти проблемы не уменьшились в отчетном году по сравнению с прошлым.

Таблица 3.8

Анализ оборачиваемости дебиторской задолженности.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Прошлый год | Отчетный год | Изменение |
| 1. Оборачиваемость дебиторской задолженности, в оборотах | 20.8 | 3.2 | -17.6 |
| 2. Период погашения ДЗ, дни | 17 | 113 | +96 |
| 3. Доля ДЗ в общем объеме стоимости, % | 32.8 | 66.2 | +33.4 |

Существуют некоторые общие рекомендации, позволяющие управлять дебиторской задолженностью.

1. Необходимо контролировать состояние расчетов с заказчиками, особенно по отсроченным задолженностям.

2. Установить определенные условия кредитования дебиторов ОАО “Холод” например:

- заказчик получает скидку 2% в случае оплаты выполненных работ в течении 10 дней с момента принятия заказчиком выполненных работ;

- заказчик оплачивает полную стоимость, если совершилась в период с 11-го по 30-й день кредитного периода;

- в случае неуплаты в течении месяца заказчик будет вынужден дополнительно оплатить штраф, величина каждого зависит от момента оплаты.

3. По возможности ориентироваться на большое число заказчиков, чтобы уменьшить риск неуплаты одним или несколькими заказчиками.

4. Следить за отношением дебиторской и кредиторской задолженности.

Анализ дебиторской задолженности необходимо дополнить анализом кредиторской задолженности к величие баланса на начало оценочного периода составила 47:70х100%=67,1%.

Доля КЗ1=124:245х100%=45%

Такое положение свидетельствует об увеличении “бесплатных” источников покрытия потребности организации в оборотных средствах.

Таблица 3.9

Анализ состояния кредиторской задолженности ОАО “Холод”

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Н. г. | К. г. | Уд. вес в общей сумме кредит. задолженности, % | |
| Н. г. | К. г. |
| 1. Поставщики и подрядчики |  |  |  |  |
| 2. По оплате труда |  | 8 |  | 6.5 |
| 3. По соцстрахованию | 2 | 8 | 4,3 | 6.5 |
| 4. Задолженность перед бюджетом |  | 28 |  | 22.5 |
| 5. Авансы полученные | 41 | 63 | 87.2 | 50.8 |
| 6. Прочие кредиторы | 4 | 17 | 8.5 | 13.7 |
| 7.Кредиторская задолженность, всего | 47 | 124 | 100 | 100 |

По данным таблицы можно сказать, что наибольшую долю в общей сумме обязательств перед кредиторами составила авансы полученные на н. г. 87.2%, а к. г. 50.8%. В составе обязательств ОАО “Холод” условно выделена задолженность “срочная” (задолженность перед бюджетом по оплате труда, по социальному страхованию и обеспечению) и “обычная” (авансы полученные, задолженность прочим кредиторам, поставщикам).

Исходя из этого в начале года доля срочной задолженности в составе обязательств ОАО “Холод” соответствовала (2:47х100%)=4.3%, а к концу отчетного периода эта величина составила [(8+8+28):124x100%]=35.4%.

Срочная задолженность перед кредиторами возросла 31.1%.

По данным таблицы ОАО “Холод” имела за анализируемый период определенные финансовые затруднения, связанные с дефицитом денежных средств.

В данном пункте главы 3 изложены рекомендации по улучшению финансового состояния ОАО “Холод”. В первую очередь необходимо следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженностей, ориентироваться на увеличение заказчиков по мере возможности и установить определенные условия кредитования дебиторов ОАО “Холод”.

# Заключение

В результате проведенных в данной дипломной работе исследований нами рассмотрены теоретические основы учета и анализа реализации продукции, рассмотрено определение реализации с точки зрения гражданского и налогового законодательства, проведен анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

На основании проведенных теоретических исследований можно обозначить следующие проблемы учета реализации в рамках действующего законодательства.

В соответствии с новым Планом счетов общехозяйственные расходы предприятия могут быть списаны с кредита счета 26 "Общехозяйственные расходы" в дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". В этом случае фактическую производственную себестоимость продукции исчисляют без учета общехозяйственных расходов. На счете 46 общехозяйственные расходы будут отражаться отдельной статьей. Появление этой статьи вызывает необходимость использования нового для отечественной практики термина - "предельный (маржинальный) доход". Величину маржинального дохода определяют вычитанием из выручки от реализации продукции (за вычетом налога на добавленную стоимость) фактической производственной себестоимости реализованной продукции. Вычитанием из маржинального дохода общехозяйственных и коммерческих расходов исчисляют прибыль от реализации продукции.

Следует отметить, что метод реализации продукции по отгрузке пока не получил широкого распространения в нашей стране (кроме строительной промышленности), хотя он повсеместно используется в международной практике. Основными причинами этого факта являются неплатежеспособность многих предприятий, недостаточность распространения вексельного обращения и страховых гарантий оплаты, несовершенство форм расчетов и банковского обслуживания, невозможность создания текущих резервов сомнительных долгов (разрешается указанный резерв создавать после окончания отчетного года) и др. В перспективе эти недостатки будут устранены и этот метод учета реализации продукции найдет широкое применение. Но на данный момент, использование этого метода не кажется целесообразным. В последнее время широко применяется предварительная оплата намечаемой к поставке готовой продукции.

Коммерческие расходы вместе с производственной себестоимостью образуют полную себестоимость продукции.

Если в отчетном месяце реализуется только часть выпущенной продукции, то сумму коммерческих расходов распределяют между реализованной и нереализованной продукцией пропорционально их производственной себестоимости или другим способом.

Помимо вышеизложенных общих проблем в ОАО «Холод» существуют специфические проблемы

При использовании в учете оптовых цен, плановой себестоимости и рыночных цен необходимо по окончании месяца исчислять отклонение фактической производственной себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам для распределения этого отклонения на отгруженную (реализованную) продукцию и остатки ее на складах. В ОАО “Холод” разница между оптовыми ценами и фактической себестоимостью, на протяжении 1999 года, была очень велика (6,5 затраченных рублей на 1 полученный) ,но в этом году ситуация улучшилась, и это дает надежду на то, что предприятие может стать еще рентабельней.

При использовании счета 37 “Выпуск продукции (работ, услуг)” отпадает необходимость в составлении отдельных расчетов отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам по готовой, отгруженной и реализованной продукции, поскольку выявленное отклонение по готовой продукции сразу списывают на счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Для улучшения финансового положения ОАО “Холод” необходимо:

1. следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности. Значительное превышение дебиторской задолженности создало угрозу финансовой устойчивости организации. Такое положение делает необходимым привлечение дополнительных источников финансирования, но ОАО “Холод” дополнительных источников не привлекло;
2. контролировать состояние расчетов по просроченным задолженностям;
3. по возможности ориентироваться на увеличение количества заказчиков с целью уменьшения риска неуплаты монопольным заказчикам.

В целях борьбы с неплатежами с 1.01.1995г вступил в силу указ Президента РФ “Об обеспечении правопорядка при осуществлении платежей по обстоятельствам за оказание услуг”.

Этим указом определен трехмесячный срок фактического получения услуг дебитором, в течении которого должны быть приведены все взаиморасчеты между производителем и потребителем.

На основании проведенных в дипломной работе расчетов для оценки результатов деятельности предприятия можно сделать следующие выводы:

- все основные показатели финансового положения предприятия по отношению к прошлому году выросли: реализация на 118,1%, прибыль на 138%, чистая прибыль на 138%.

- рентабельность продукции снизилась на 26,025 по отношению к прошлому году.

- рентабельность активов предприятия увеличилась на 6,45%.

- наряду с этим отрицательные тенденции снижения прибыли на 1 рубль выручки - на 0,021 р., а также увеличение фондоемкость внеоборотных активов - на 0,023 руб.

# Список литературы

1. Гражданский кодекс РФ .- Мн.: Школа предпринимателя «Амалфея»., 1994.
2. Дополнение № 3 в Положению о порядке формирование и применения цен и тарифов, утверждённому постановлением Министерства экономики от 27.12.95 № 36, утверждено постановлением Министерства экономики РФ от 14.04.98.
3. Закон РФ «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18 октября 1994г.
4. Налоговый кодекс РФ от 9 июля 1999 г.
5. Адамчик Г.В. Вниманию предприятий и организаций, занимающихся торговой деятельностью //
6. Антони Р. Основы бухгалтерского учёта - СП.: Триада НТТ, 1992.
7. Аксененко К.Ф. "Себестоимость в системе управления отраслью" М:1984г
8. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа:учебник. –М.: Финансы и статистика, 1996 г.
9. Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента. Как управлять капиталом?- М.: Финансы и статистика, 1995 г.
10. Безруких П.С., Кондраков Н.П., Палий В.Ф. и др. Бухгалтерский учет: Учебник /Под. ред. П.С. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет, 1994.
11. Белый И.Н., Папковская П.Я. Теория бухгалтерского учета.- МН.: ООО «Мисанта», 1997
12. Бухгалтерский учет в торговле: Учеб. пособие для вузов / Под общ. ред. В.В. Кожарского. Л.И. Кравченко. - Мн.: Высш. Шк., 1996.
13. Василевская Т.И., Демчук Н.Н. Налоговые платежи в Республике Беларусь. - Мн.: Институт управления, 1997.
14. Гизатуллина В.Г., Скуратова И.Ю. Методические рекомендации по выполнению курсовой работы по теории бухгалтерского учета. - Гомель.: 1994
15. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: - Финансы и статистика, 1996 г.
16. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. - М.: Аудит, 1997.
17. Кожарский В.В., Сушкевич В.Н. Бухгалтерский учет на предприятиях и в организациях: Учеб. пособие.- Мн.: ПКФ «Экаунт», 1993.
18. Козлова Е.П., Парашутин Н.В. Бухгалтерский учет. - М.: Финансы и статистика, 1997.-
19. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М., 1997.
20. Кравчкнко Л.И. Анализ финансового положения предприятия. - Мн.: ПКФ «Экаунт», 1994.
21. Крейнина М.Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки. М.:- ИКЦ “ДИС”, 1997 год
22. Луговой В.А. "Учет затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) М-94 г.
23. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1993.
24. Нидлз Б. И др. Принципы бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1993.
25. Папковская П.Я. Руководство по заполнению регистров журнально-ордерной формы бухгалтерского учета. - Мн.: ООО «Информпресс», 1997.
26. Папковская П.Я. Учет внешнеэкономической деятельности. - Мн.: ООО «Мисанта», 1997.
27. Патров В.В., Костюк Г.И. Учет валового дохода от реализации товаров // Бухгалтерский учет. - 1997. - № 9.
28. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета: Методическое пособие / Рук. авт. колл. А.С. Бакаев. - М.: Инвест-Фонд, 1995.
29. Радостовец В.К. "Бухгалтерский учет на предприятии", Алматы-1998г.Хендриксен Э.С., Бреда ван М.Ф. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1997.
30. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г.
31. Снитко М.А. Теория бухгалтерского учета. - Мн.: «Мисанта», 1996.
32. Тишков И.Т. Бухгалтерский учет.- Мн.: «Вышэйшая школа», 1996.
33. Торговое дело: Экономика и организация: Учебник для вузов / Под общ. ред. Л.А. Брагина, Т.П. Данько. - М.: ИНФРА - М, 1997
34. Тяжких Д.С. Бухгалтерский Учет в торговле: Практ. пособие- 2-е изд., перераб. и доп.- СПб., 1997.
35. Учет приема, хранения и отпуска товаров в торговле: Документальное оформление. Методические рекомендации. Корреспонденция счетов. - М.: «Осьма-89», 1997.
36. Фридман П. "Контроль затрат и финансовых результатов анализа качества продукции"
37. Шишкин А.К. "Учет, анализ, аудит на предприятии" М: 1996г.
38. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры. - М.: Финансы и статистика, 1996.
39. Экономика торговли: Учебник для студентов торговых вузов / Б.А. Соловьев, Л.А. Алькевич, В.И. Андросов и др. - М.: Экономика, 1990.

# Приложение

1. Налоговый кодекс РФ .- Мн.: Школа предпринимателя «Амалфея»., 1994.- С.82- 123. [↑](#footnote-ref-1)
2. 1 Гражданский кодекс РФ .- Мн.: Школа предпринимателя «Амалфея»., 1994.- С.82- 123. [↑](#footnote-ref-2)
3. 1 Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа:учебник. –М.: Финансы и статистика, 1996 г. –228с. [↑](#footnote-ref-3)
4. 2 Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: - Финансы и статистика, 1996 г. –432 с. [↑](#footnote-ref-4)
5. 1 Крейнина М.Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки. М.:- ИКЦ “ДИС”, 1997 год –224с. [↑](#footnote-ref-5)
6. 1 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г.-498 с. [↑](#footnote-ref-6)
7. 1 Налоговый кодекс РФ .- Мн.: Школа предпринимателя «Амалфея»., 1994. [↑](#footnote-ref-7)
8. 1 Белый И.Н., Папковская П.Я. Теория бухгалтерского учета.- МН.: ООО «Мисанта», 1997.- 152 с. [↑](#footnote-ref-8)
9. 1 Бухгалтерский учет в торговле: Учеб. пособие для вузов / Под общ. ред. В.В. Кожарского. Л.И. Кравченко. - Мн.: Высш. Шк., 1996.- 407с. [↑](#footnote-ref-9)
10. 1 Василевская Т.И., Демчук Н.Н. Налоговые платежи в Республике Беларусь. - Мн.: Институт управления, 1997.- С. 10- 76. [↑](#footnote-ref-10)
11. 1 *Гизатуллина В.Г., Скуратова И.Ю. Методические рекомендации по выполнению курсовой работы по теории бухгалтерского учета. - Гомель.: 1994 - С.10 - 29.* [↑](#footnote-ref-11)
12. 1 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г. [↑](#footnote-ref-12)
13. 1 Кравчкнко Л.И. Анализ финансового положения предприятия. - Мн.: ПКФ «Экаунт», 1994. С.3-10. [↑](#footnote-ref-13)
14. 2 Кожарский В.В., Сушкевич В.Н. Бухгалтерский учет на предприятиях и в организациях: Учеб. пособие.- Мн.: ПКФ «Экаунт», 1993.- 128с. [↑](#footnote-ref-14)
15. 3 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г. [↑](#footnote-ref-15)
16. 1 Козлова Е.П., Парашутин Н.В. Бухгалтерский учет. - М.: Финансы и статистика, 1997.- С. 363-376. [↑](#footnote-ref-16)
17. 1 Тяжких Д.С. Бухгалтерский Учет в торговле: Практ. пособие- 2-е изд., перераб. и доп.- СПб., 1997.- 380с. [↑](#footnote-ref-17)
18. 1 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г. [↑](#footnote-ref-18)
19. 1 Тишков И.Т. Бухгалтерский учет.- Мн.: «Вышэйшая школа», 1996. С337-346. [↑](#footnote-ref-19)
20. 1 Тяжких Д.С. Бухгалтерский Учет в торговле: Практ. пособие- 2-е изд., перераб. и доп.- СПб., 1997.- 380с. [↑](#footnote-ref-20)
21. 1 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г. [↑](#footnote-ref-21)
22. 1 Торговое дело: Экономика и организация: Учебник для вузов / Под общ. ред. Л.А. Брагина, Т.П. Данько. - М.: ИНФРА - М, 1997. - 256с. [↑](#footnote-ref-22)
23. 1 Тишков И.Т. Бухгалтерский учет.- Мн.: «Вышэйшая школа», 1996. С337-346. [↑](#footnote-ref-23)
24. 1 Экономика торговли: Учебник для студентов торговых вузов / Б.А. Соловьев, Л.А. Алькевич, В.И. Андросов и др. - М.: Экономика, 1990. - 414 с. [↑](#footnote-ref-24)
25. 1 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск: -ИП “Экоперспектива”, 1998 г. [↑](#footnote-ref-25)
26. 1 Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. - М.: Аудит, 1997 [↑](#footnote-ref-26)
27. 1 Тяжких Д.С. Бухгалтерский Учет в торговле: Практ. пособие- 2-е изд., перераб. и доп.- СПб., 1997.- 380с. [↑](#footnote-ref-27)
28. 2 Экономика торговли: Учебник для студентов торговых вузов / Б.А. Соловьев, Л.А. Алькевич, В.И. Андросов и др. - М.: Экономика, 1990. - 414 с. [↑](#footnote-ref-28)
29. 1 *Патров В.В., Костюк Г.И. Учет валового дохода от реализации товаров // Бухгалтерский учет. - 1997. - № 9.* [↑](#footnote-ref-29)
30. 1 Безруких П.С., Кондраков Н.П., Палий В.Ф. и др. Бухгалтерский учет: Учебник /Под. ред. П.С. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет, 1994 [↑](#footnote-ref-30)
31. 1 Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1993 [↑](#footnote-ref-31)
32. 1 Хендриксен Э.С., Бреда ван М.Ф. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1997 [↑](#footnote-ref-32)
33. 1 Налоговый кодекс РФ от 9 июля 1999 г [↑](#footnote-ref-33)
34. 1 Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. - М.: Аудит, 1997 [↑](#footnote-ref-34)
35. 1 В.А.Луговой "Учет затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) М-94 г [↑](#footnote-ref-35)
36. 1 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М., 1997 [↑](#footnote-ref-36)
37. 1 Фридман П. "Контроль затрат и финансовых результатов анализа качества продукции" [↑](#footnote-ref-37)
38. 1 Шишкин А.К. "Учет, анализ, аудит на предприятии" М: 1996г [↑](#footnote-ref-38)
39. 1 В.А.Луговой "Учет затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) М-94 г [↑](#footnote-ref-39)
40. 1 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М., 1997 [↑](#footnote-ref-40)