

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
очной формы обучения, группы 09001514
Сахно Евгении Алексеевны

Научный руководитель
к.э.н., старший преподаватель
Ковалевская А.В.

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ.....	6
1.1. Готовая продукция как объект бухгалтерского учета.....	6
1.2. Нормативно - правовое регулирование учета готовой продукции.....	14
2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «КАЛИТВА».....	20
2.1. Организационная характеристика СПК «Калитва».....	20
2.2. Анализ основных экономических показателей СПК «Калитва».....	28
2.3. Особенности организации ведения бухгалтерского учёта в СПК «Калитва».....	36
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В СПК «КАЛИТВА».....	41
3.1. Первичные документы по учету готовой продукции и её продажи в СПК «Калитва».....	41
3.2. Синтетический и аналитический учёт готовой продукции и её продажи в СПК «Калитва».....	49
3.3. Совершенствование учета и продажи готовой продукции в СПК «Калитва».....	55
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	61
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	65
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Обеспечение населения высококачественной продукцией, соответствующей требованиям и спросу на рынке - это и есть основная задача любого промышленного предприятия. Промышленное предприятие обязательно должно изготавливать продукцию в строгом соответствии с заключенными договорами, разработанными плановыми заданиями по ассортименту, номенклатуре, количеству и качеству, также постоянно должно уделяться большое внимание вопросам увеличения объема выпускаемой продукции и расширению ассортимента, улучшению качественных характеристик. Бухгалтерский учет должен осуществлять контроль за производственным процессом в целом, отгрузкой и реализацией продукции покупателям, а также за издержками и полученными финансовыми результатами, состоянием расчетов с покупателями и заказчиками.

Именно поэтому очень важно заострить внимание на учете готовой продукции предприятия, так как это является основным звеном производственной деятельности, влияет на конечные финансовые результаты и финансовую устойчивость предприятия. В данной курсовой работе рассмотрены основные процессы учета выпускаемой продукции.

Значимость рассмотрения учета готовой продукции и ее продажи заключается в том, что результатом деятельности любого производственного предприятия или организации является выпуск готовой продукции, выполнение работ или предоставление услуг. В результате, стоимость готовой продукции, работ, услуг переходит из сферы производства в сферу обращения.

Данные основания позволяют сказать об актуальности темы «Учет готовой продукции». Целью данной выпускной квалификационной работы является совершенствование учета готовой продукции в СПК «Калитва».

Для достижения обозначенной цели в работе необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические аспекты, которые касаются учета готовой продукции;
- изучить нормативно - правовое регулирование бухгалтерского учета готовой продукции;
- рассмотреть ведение синтетического и аналитического учета;
- изучить особенности бухгалтерского учета готовой продукции на конкретном предприятии;
- обозначить рекомендуемые мероприятия, необходимые предприятию по совершенствованию учета готовой продукции.

В качестве исследуемого объекта выступает сельскохозяйственный кооператив «Калитва», специализирующийся на выращивании зерновых культур и разведении крупного молочного скота, а предметом исследования является учет готовой продукции в СПК «Калитва».

Теоретической основой работы послужили нормативные и законодательные акты, отечественная и зарубежная научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учета. В качестве информационной базы для написания работы использовалась годовая бухгалтерская отчетность предприятия за период 2016 - 2018 гг.

Обработка информации и в целом выполнение работы производилось с использованием таких методов исследования, как счета и двойная запись, инвентаризация, оценка, системный подход, синтез, вертикальный и горизонтальный анализ, индексный анализ, метод сравнений.

Структура выпускной квалификационной работы включает в себя введение, три главы и заключение, список использованной литературы и приложения. Во введении обоснована значимость выбранной темы, определены цель, задачи, исследуемый объект, предмет, теоретические основы и информационная база.

В первой главе выпускной квалификационной работы представлены теоретические аспекты учета готовой продукции, то есть рассмотрена готовая продукция как объект учета и её нормативно - правовое регулирование.

Во второй главе выпускной квалификационной работы рассмотрена организационно - экономическая характеристика исследуемой организации и проведен анализ основных финансово - экономических показателей, описаны особенности ведения бухгалтерского учета в СПК «Калитва».

В третьей главе выпускной квалификационной работы дается характеристика первичных документов, применяемых по учету готовой продукции и её продаже в организации, синтетический и аналитический учет, а также прописаны предложения совершенствования учета готовой продукции и её продажи. Заключение содержит обобщающие выводы и рекомендации по учету готово продукции в организации.

В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерской, аналитической и экономической служб СПК «Калитва».

Выпускная квалификационная работа изложена на 70 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 5 таблиц, 3 рисунка, список использованной литературы насчитывает 50 наименований, к работе приложено 27 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

1.1. Готовая продукция как объект бухгалтерского учета

Готовая продукция как объект бухгалтерского учета может быть представлена как конечный продукт производственного процесса предприятия. К ней могут относиться изготовленные на данном предприятии изделия и продукты, которые полностью укомплектованы, сданы на склад предприятия в соответствии с установленным порядком их приемки, а также готовые к реализации. Темпы роста объема производства продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Предприятия изготавливают свою продукцию в строгом соответствии с потребностями покупателей, заключенными договорами, разработанными плановыми заданиями по ассортименту, количеству и качеству, постоянно уделяется большое внимание вопросам увеличения объема выпускаемой продукции, расширению ее ассортимента и улучшению качества.

Современные экономисты дают различные толкования определению готовой продукции.

Бычкова С.М. утверждает: «Готовая продукция - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком. Она представляет собой конечный результат производственного цикла хозяйственной деятельности организации» [21].

Гетьман В.Г. считает, что «продукция относится к готовой при условиях окончания производственного цикла в соответствии с технологическим режимом ее изготовления; приемки продукции в соответствии с установленными техническими параметрами и другими стандартами, используемыми в организации; документального оформления и сдачи

продукции на склад или передачи продукции на месте ее изготовления, минуя склад, непосредственно заказчику (покупателю)» [23].

Кондраков Н.П. утверждает, что «Готовая продукция - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком» [36].

Левкович О.А. трактует понятие готовой продукции так: «Готовая продукция - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые заказчиком или на склад и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество. Продукция, подлежащая сдаче на склад, но не оформленная актом приемки, остается в составе незавершенного производства и в состав готовой продукции не включается» [38].

Мельникова Л.А. утверждает: «Готовая продукция представляет собой конечный результат производственного цикла, а именно это активы, законченные обработкой и комплектацией, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством» [41].

Неселовская Т.М. утверждает, что «изделия считаются готовыми только в том случае, если они полностью укомплектованы и точно соответствуют ГОСТам, а при отсутствии их - техническим условиям, утвержденным в установленном порядке, сданы на склад готовой продукции и снабжены сертификатом или другим документом, удостоверяющим качество готовой продукции» [42].

Палицын В.А. говорит, что «готовая продукция - это изделие и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые отделом технического контроля и сданные на склад или заказчиком и

снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим качество» [43].

Райзберг В.А. говорит: «Готовая продукция - продукция, завершенная в производстве и подготовленная к продаже или отправке заказчику, к вывозу из предприятия - изготовителя» [44].

Если основываться на мнении авторов Стражевой И.С. и Стражева А.В., то «готовой продукцией является такая продукция, которая полностью прошла все стадии обработки, соответствует ГОСТам (техническим условиям), сдана на склад готовой продукции и снабжена сертификатом качества. Но в состав продукции (работ, услуг) входит не только готовая продукция, но и полуфабрикаты, отпущенные на сторону; работы и услуги промышленного характера; работы и услуги непромышленного характера; строительные, монтажные, транспортные, погрузочно - разгрузочные, проектно - изыскательские, научно - исследовательские работы и услуги и др.» [45].

Фролова Т.А. заявляет: «Готовой продукцией называется продукция, которая полностью закончена обработкой, принята техническим контролем, сдана на склад, или принята заказчиком, согласно акту приемки» [46].

Готовая продукция на производственных предприятиях учитывается на синтетическом счете 43 в денежном измерении, то есть в сумме затрат - по выпуску продукции. В карточках складского учета, открываемых на каждое наименование (в книгах), только в натуральном измерении. Запись продукции в карточки складского учета выполняется на основании сдаточных накладных из цехов.

Бухгалтер обязан ежедневно принимать на складе документы за истекшие сутки. Правильность ведения складского учета подтверждается подписью бухгалтера в карточке складского учета. На основании карточек складского учета материально - ответственное лицо ежемесячно заполняет ведомость учета остатков готовых изделий в разрезе номенклатуры готовых изделий, единиц измерения, количества и передает ее в бухгалтерию.

Организации изготавливают продукцию, исходя из условий, заключенных с покупателями и заказчиками договоров, разрабатываемых плановых заданий по ассортименту, количеству и качеству подлежащей к выпуску продукции, постоянно уделяют внимание вопросам изучения спроса и конкурентоспособности продукции, а также расширению ее ассортимента.

В процессе реализации определяется потребность в данном виде продукции на рынке, уровень спроса, выявляется конкурентоспособность, а также разрабатываются способы улучшения качества и дальнейшего развития сбыта.

Для производственного предприятия выручка от реализованной продукции является главным источником средств для бесперебойной работы, что требует систематического контроля над выпуском, отгрузкой и реализацией готовой продукции, связанными с эти издержками и полученным финансовым результатом.

Применение варианта оценки готовой продукции по нормативной себестоимости целесообразно в отраслях с массовым и серийным характером производства, а также с большой номенклатурой готовой продукции.

Положительными сторонами применения нормативной себестоимости в качестве учетной цены являются удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен, единство оценки при планировании и аналитическом учете.

Фактическая производственная себестоимость в качестве учетной цены продукции применяется, как правило, при единичном и мелкосерийном производствах, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Оценка готовой продукции по фактической производственной себестоимости учитывает влияние на рентабельность производства общехозяйственных расходов. Эти расходы подразделяют по видам деятельности, продукции, выполненным работ и оказанным услуг. Цена на них, исчисленная на основе полных производственных затрат, исключает риск

непокрытия издержек. В то же время эта система оценки громоздка, трудоемка, при недостаточно обоснованных базах распределения накладных расходов допускается искажение реальной себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг. Считается, что данный вариант оценки приемлем для организаций с ограниченным ассортиментом продукции и устойчивым или точно прогнозируемым спросом.

Способ оценки готовой продукции по прямым затратам предусматривает отнесение общехозяйственных расходов на счет 90 «Продажи» в том периоде, в котором они имели место. Их не нужно распределять между готовыми изделиями и незавершенным производством, относить на остатки готовой продукции на складе, косвенно учитывать в составе стоимости отгруженных товаров. В результате снижается трудоемкость расчетов, повышается их точность.

Важно отметить, что при этом несколько уменьшается налогооблагаемая база для исчисления налога на имущество, поскольку готовая продукция и незавершенное производство при таком варианте учета отражаются в балансе по стоимости прямых затрат без накладных расходов. Проданной продукцией является валовая продукция за вычетом остатков готовой продукции, незавершенного производства, полуфабрикатов, запасных частей собственной выработки.

Использование счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» позволяет бухгалтерии организации выявить отклонения фактической производственной себестоимости (или суммы прямых затрат) от их нормативной (плановой) величины. Это важно для контроля за уровнем производственных расходов и выявлением причин их удорожания как в целом по организации, так и по видам ее деятельности и подразделениям (основным, вспомогательным производствам, обслуживающим хозяйствам).

Вместе с тем ведение данного счета имеет смысл, если можно достаточно полно и правильно определить нормативную (плановую) себестоимость всех разновидностей продукции, включенных в план выпуска и продаж. Это требует

хорошо налаженного нормативного хозяйства, обособленного учета отклонений от норм по видам продукции, работ, услуг.

При оценке готовой продукции следует учитывать особенности, характерные для экономического содержания данного вида активов.

Основным источником поступления материалов и товаров, а также других видов материально - производственных запасов является приобретение за плату. Готовая продукция не может быть приобретена за плату в принципе, так как это противоречит ее экономическому содержанию, вытекающему из определения - готовая продукция должна представлять собой конечный результат производственного цикла.

В принципе, готовая продукция может быть получена организацией по договору дарения или безвозмездно. Однако, из того же определения следует, что данный источник может иметь место при соблюдении соответствующих условий. Практически единственным случаем, когда такое может быть, является безвозмездная передача готовой продукции в рамках группы взаимосвязанных организаций, причем эта группа должна быть организована на условиях вертикальной интеграции без диверсификации капитала.

В переводе на более простой язык это означает, что готовая продукция может быть передана от организации той же сферы материального производства со схожей технологией производственного цикла и схожим конечным продуктом. Если это условие не выполняется, полученную продукцию следует приходить как товары или материалы.

Фактическая себестоимость готовой продукции, внесенной в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из ее денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Готовая продукция в виде вклада в уставный капитал в организацию может поступать при выполнении тех же условий, когда учредителем или участником является юридическое лицо, выпускающее ту же продукцию, которую предполагается выпускать на создаваемом предприятии.

Действующая учетная методология, предусмотренная прежде всего Планом счетов бухгалтерского учета, позволяет использовать два варианта отражения в учете процесса выпуска готовой продукции (работ, услуг): без применения и с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

При традиционном варианте на основании документов на сдачу складу из производства продукции она приходится по учетным ценам (плановой, нормативной себестоимости) с корреспонденцией по счету 40 «Готовая продукция» и по кредиту счетов, на которых учитываются затраты: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Когда организация ведет учет продукции по нормативной (плановой) себестоимости без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», то при передаче на склад продукция отражается по учетным ценам.

Учетная цена готовой продукции всегда не совпадает с ее фактической себестоимостью. Поэтому при списании продукции по учетным ценам необходимо списать и разницу отклонений между фактической себестоимостью готовой продукции и ее учетной ценой.

В учете продукция отражается в натуральных, условно - натуральных единицах и в стоимостном исчислении. В качестве натуральных единиц измерения используются штуки, литры, тонны и др. С их помощью ведется аналитический учет и исчисляется количество, объем и масса продукции по ее видам, сортам, размерам и т.д.

Наряду с натуральными в ряде производств используют условно - натуральные измерители для получения обобщенных данных по выпуску однородной продукции.

Пересчет продукции в условно - натуральные измерители производится с помощью коэффициентов, исчисляемых в зависимости от содержания полезного вещества в продуктах, длительности производственного цикла, трудоемкости их изготовления.

Наряду с натуральными, условно - натуральными измерителями используется стоимостной измеритель. С помощью стоимостного измерителя ведется аналитический и синтетический учет, определяются показатели выпуска продукции, объем выручки и финансовый результат от продажи продукции. При формировании стоимостных показателей продукция оценивается по нормативной (плановой) и фактической себестоимости, по продажным ценам [37, с. 55].

Для правильной организации учета движения готовой продукции большое значение имеет разработка ее номенклатуры - перечня наименований видов изделий, вырабатываемых данным предприятием.

За основу его составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позволяющим отличать одно изделие от другого (модель, класс точности, фасон, артикул, марка, сорт и др.), номенклатурный номер может иметь разное количество цифр.

Выпущенная готовая продукция переходит из цеха на склад готовой продукции. Этот процесс на предприятии оформляется приемо - сдаточными накладными, приходными актами, ведомостями выпуска готовой продукции, план - картами, которые выписываются ответственными работниками цеха в двух экземплярах.

Эти документы скрепляются подписью сдатчика и приемщика, второй экземпляр возвращается сдатчику, а первый остается у приемщика - кладовщика.

У сдатчика все накладные на передачу готовой продукции на склад регистрируются в журнале выпуска готовой продукции по мере выпуска. Работы и услуги на сторону оформляются актами выполненных работ.

Отпуск готовой продукции оформляется приказом - накладной, в который включены два документа: приказ складу и накладная на отпуск. Приказ складу выписывает соответствующая служба на основании условий договора с покупателями с указанием наименования покупателя, его кода, количества и ассортимента продукции, срока отгрузки.

Таким образом, для эффективной деятельности предприятия, крайне важно вести непрерывный учёт готовой продукции, контролировать реализацию, а также иметь налаженную систему расчётов с покупателями, что подтверждает актуальность выбранной темы.

1.2. Нормативно-правовое регулирование учета готовой продукции

Основная цель законодательства РФ - обеспечить единообразный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций всех организаций. Финансово - хозяйственная деятельность предприятий в РФ регулируется нормативно - правовыми актами, установленными в обязательном порядке и независимо от вида деятельности организации.

Система нормативно - правового регулирования включает в себя четыре уровня:

1. Указы, Постановления, Законы, которые были приняты и утверждены Президентом, Правительством РФ;
2. Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, утвержденные Министерством Финансов РФ и отраслевыми ведомствами;
3. Письма, инструкции, методические рекомендации, издаваемые Министерством Финансов РФ;
4. Внутренние рабочие документы, разработанные организации.

В документах первого уровня системы закреплены основные задачи, принципы, требования к ведению бухгалтерского учета, которые обязательны для выполнения всеми организациями на всей территории нашей страны и являются правовым основанием для ведения учета на предприятиях.

1.1. Гражданского кодекса РФ (часть вторая) от 30.11.1994 г. № 51 - ФЗ в ред. от 03.08.2018 г., который регулирует права собственности, правильность заключение сделок и договоров, возникновение обязательств участников сделки, а также их исполнение. В Гражданском кодексе РФ определено общие

положения о купле - продаже, расчетах с покупателями, переходе прав собственности на продукцию. Правовой основой продаж готовой продукции и организации взаимоотношений с покупателями служат различные виды договоров. Самым распространенным является договор поставки. Так согласно статье 506 ГК РФ определено, что «по договору поставки поставщик - продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки, производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием» [1].

1.2. Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146 - ФЗ в ред. от 01.05.2019 г. также регламентирует учет готовой продукции, в статье 105.5. «Сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий сделок и функциональный анализ» говорится: «При определении сопоставимости коммерческих и (или) финансовых условий сопоставляемых сделок с условиями анализируемой сделки учитываются коммерческие стратегии сторон сопоставляемых и анализируемой сделок, к которым, в частности, относятся стратегии, направленные на обновление и совершенствование выпускаемой продукции, выход на новые рынки сбыта продукции» [2].

1.3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402 - ФЗ в ред. от 28.11.2018 г. [3]. В законе указано: «Настоящий Федеральный закон применяется при ведении бухгалтерского учета в процессе выполнения соглашения о разделе продукции, если иное не установлено Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 г. № 225 - ФЗ ред. от 27.06.2018 г. [4]. Этот закон раскрывает общие требования к ведению и регулирование бухгалтерского учета. Устанавливает все основные требования и допущения учета выпуска и продажи готовой продукции.

Ко второму уровню относятся положения по бухгалтерскому учету, которые разрабатываются с учетом основных положений международных стандартов бухгалтерского учета. Эти документы универсальны, так как

определяют общие правила организации и ведения бухгалтерского учета и распространяются на все организации, являющиеся юридическими лицами, независимо от подчиненности, форм собственности и видов деятельности.

2.1. ПБУ 1/2008 «Учетная политика» от 06.10.2008 г. № 106 н в ред. от 28.04.2017 г. гласит: «Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета -первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности» [6].

В учетной политике предприятия отражаются следующие вопросы, касаемые области учета готовой продукции:

- способ оценки готовой продукции;
- способ учета готовой продукции.

2.2. ПБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов» от 09.06.2001 г. № 44 н в ред. от 16.05.2016 г. гласит, что: «Готовая продукция является частью материально - производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством)» [7]. Этим положением регламентируется учет затрат на производство и то, что учитывается в составе материально-производственных запасов.

2.3. ПБУ 9/99 «Доходы организации» от 06.05.1999 г. № 32 н в ред. от 06.04.2015 г. определяет, что доходами от обычных видов деятельности являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. В ПБУ 9/99 перечисляется ряд условий, при которых выручка признается в бухгалтерском учете [8]:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива.

2.4. ПБУ 10/99 «Расходы организации» 06.05.1999 г. № 33 н в ред. от 06.04.2015 г. указывает, что: «При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией. Стоимость продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары)» [9].

2.5. Пункт 59 Приказа Минфина России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.1998 г. № 34 н содержит определение, что «готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции либо по прямым статьям затрат» [11]. В данном приказе представлены общие нормы по учету материально-производственных запасов, в том числе готовой продукции, также определены основные требования отнесения активов к материально-производственным запасам, порядок оценки и учета готовой продукции и товаров.

На третьем уровне порядок отражения готовой продукции в бухгалтерском учете определен Планом счетов и Инструкцией по его применению, а также методическими указаниями.

3.1. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации отражает учет операций, связанных с готовой

продукции ведется на счёте 43 «Готовая продукция». В инструкции по применению Плана счетов дана характеристика синтетического счета по учету продукции и представлена схема корреспонденции с другими счетами.

Например, на основе Положения об утверждении Плана счетов и Инструкции по применению Плана счетов каждая организация утверждает собственный Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень используемых синтетических и аналитических счетов, включая субсчета.

3.2. Методические указания, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49 в ред. от 08.11.2010 г. по инвентаризации имущества и отдельных финансовых обязательств устанавливает общий порядок проведения инвентаризации, а также правила, относящиеся к отдельным видам имущества и финансовым обязательствам.

К тому же этот документ содержит информацию о том, что «товарно - материальные ценности (это могут быть производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.)» [10].

Четвертый уровень в системе нормативно - правового регулирования занимают рабочие документы организации, на основе которых формируется учетная политика организации в методических и организационных аспектах, установленных для определения подходов к раскрытию бухгалтерской информации, а также внутренние инструкции и организационно - распорядительная документация.

Таким образом, учет готовой продукции в России регулируется утверждённой четырёхуровневой системой законодательных и нормативных актов. К ней относятся законодательный, нормативный, методологический и организационно - распорядительный уровни. На основании представленных нормативных документов ведется учет готовой продукции на предприятиях.

Каждый последующий уровень нормативного регулирования конкретизирует порядок ведения бухгалтерского учета по отдельным объектам, отраслям, видам организаций.

В случае возникновения противоречий в документах приоритет имеет документ более высокого уровня. Ключевое значение для правильной организации учета готовой продукции и реализации имеет нормативное регулирование, которое устанавливает основные методы и способы организации учета в данной области.

Также важно отметить, что нормативные и законодательные акты должны быть действующими с соответствующими изменениями и дополнениями. Поэтому руководители и главные бухгалтера предприятий должны вовремя реагировать на происходящие изменения.

ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «КАЛИТВА»

2.1. Организационная характеристика СПК «Калитва»

СПК «Калитва» было зарегистрировано 22 ноября 2002 года регистрирующим органом, находящимся в Алексеевском районе города Алексеевка Белгородской области.

Сельскохозяйственный кооператив «Калитва» организован в соответствии с Федеральным законом «О сельскохозяйственной кооперации» [5]. СПК «Калитва» расположен в юго - восточной части Алексеевского района Белгородской области, в селе Варваровка.

На счетах бухгалтерского учета используются аналитические признаки, группирующие доходы и расходы в зависимости от степени признания для целей налогообложения ЕСХН (Приложения 1, 2).

Предприятие является юридическим лицом, имеет собственный баланс, собственный расчетный счет в банке, печать и штамп с наименованием организации, бланки со своим наименованием и другие реквизиты, собственный План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности (Приложение 3), а также владеет имуществом и земельными долями на правах коллективно - долевой собственности, строит свою деятельность на основе устава (Приложение 4).

Хозяйственную деятельность на предприятии осуществляет штат персонала численностью 98 человек (Приложением 5).

В процессе производственной деятельности между сотрудниками организации устанавливаются производственные взаимосвязи, образующие организационную структуру сельскохозяйственного производственного кооператива «Калитва», которая представлена в приложении 6. Они носят информационный, технологический, финансовый, управленческий характер.

Предприятие имеет линейно - функциональную организационную структуру. Эта структура подразумевает совокупность взаимосвязанных подразделений, которые выполняют свои специфические задачи, но они не обладают правами принятия решений.

Использование таких структур наиболее эффективно на предприятиях, где аппарат управления выполняет часто повторяющиеся задачи и функции.

Такая структура направлена на использование современных действующих технологий, содействуют эффективному выполнению стандартизированных мероприятий, которые направлены на устойчивость и ценовую конкуренцию.

Но недостаток этой структуры заключается в трудности принятия и реализации согласованных управленческих решений, так как начальники отделов вынуждены постоянно согласовывать принимаемые решения с высшим уровнем управления, это создает дополнительную загруженность.

Они заняты решением оперативных проблем, а не стратегических, также могут возникать несоответствия между ответственностью и полномочиями у руководителей разных уровней и подразделений.

Управление в кооперативных формированиях подразумевает хозяйственное регулирование на уровне предприятия и его структурных подразделений.

Управление сельскохозяйственным кооперативом осуществляется, прежде всего, общим собранием уполномоченных, правлением кооператива и наблюдательным советом кооператива, создаваемый в обязательном порядке.

Центральный аппарат управления в СПК «Калитва» представлен в лице председателя. Он является руководителем и воспитателем коллектива членов СПК. Он руководит всеми видами деятельности кооператива на основе требований устава, решений собрания уполномоченных, правил внутреннего распорядка, постановлений и распоряжений вышестоящих организаций, а производственная деятельность основывается на Постановлениях правительства.

Председателем СПК «Калитва» является Панченко Алексей Александрович, который обязан возглавлять деятельность правления, осуществлять руководство и направлять деятельность правления СПК, производственные подразделения и служб на достижение высоких темпов развития производства, обеспечивать быстрое освоение и введение в действие производственных помещений, сооружений, нового оборудования и техники.

Важную роль в осуществлении контроля финансово - хозяйственной деятельности СПК «Калитва» осуществляется экономическим подразделением, куда входит отдел бухгалтерии и отдел складского учета. Работники СПК «Калитва» в соответствии с занимаемой должностью имеют свои должностные инструкции и являются материально - ответственными лицами.

Бухгалтерия во главе с главным бухгалтером учитывает поступление и расходование материальных и финансовых ресурсов на предприятии, ведет учет рабочей силы, готовит все необходимые отчеты о деятельности предприятия и предоставляет их руководителю предприятия, а также государственным и местным хозяйственным органам.

Главный бухгалтер Ткаченко Г.П. в СПК «Калитва», непосредственно подчиняется руководителю организации, она несет ответственность за правильность формирования учетной политики, ведение бухгалтерского учета, следит за своевременным предоставлением полной и достоверной бухгалтерской отчетности, руководит отделом бухгалтерии.

В отделе бухгалтерии на предприятии есть бухгалтер, отвечающий за отчет по учету основных средств, отчет о движении молока, отчет по заработной плате, отчет о движении ГСМ в соответствии с планом документооборота (Приложение 7).

Экономический отдел в целом занимается оценкой всего персонала кооператива, занимается кадровым учетом, включая в себя отбор работников, обучение персонала организации, увольнения, социальное страхование, а также разработку штатного расписания.

Также в обязанности экономического отдела входит составление всех планов деятельности кооператива, расчет основных норм расхода кормов, медикаментов и удобрений, семян и других материальных ценностей, места их хранения и контроль за их расходованием.

Сельскохозяйственный кооператив специализируется на производстве молока, зерновых культур и сахарной свеклы:

- 01.11.1 Выращивание зерновых культур;
- 01.11.3 Выращивание семян масличных культур
- 01.13.51 Выращивание сахарной свеклы;
- 01.41. Разведение молочного крупного рогатого скота, производство

молока.

Для определения размеров предприятия необходимо привести таблицу общих сведений об организации, из которой будет виден размер и основные финансовые показатели, характеризующие хозяйственную деятельность СПК «Калитва», содержащиеся в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах (Приложения 8, 9).

По результатам анализа этих показателей можно будет сделать определенные выводы о том, насколько стабильно положение в организации, как в течение определенного времени изменялись такие показатели как объём выпущенной продукции, выручка от реализации, себестоимость продукции, прибыль от продажи, производительность труда, материальные затраты, чистая прибыль.

На основании полученных результатов можно будет установить приоритетные направления деятельности, определить результативность использования производственных ресурсов и мощностей, наметить план по стимулированию производства и сбыта продукции.

Для наглядности всех изменений, происходящих в кооперативе, было взято три года, причём базовым годом был взят 2016, а отчётный – 2018 г. (Таблица 2.1).

Таблица 2.1

Основные показатели финансово - хозяйственной деятельности

СПК «Калитва» за 2016 - 2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2016	2017	2018	Абсолютное (+,-)		Относительно е (%)	
					2017 к 2016	2018 к 2017	2017 к 2016	2018 к 2017
1	Объём выпущенной продукции (работ, услуг), тыс. руб.	56468	69514	66150	13046	(3364)	123,1	95,16
2	Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	85682	80941	96526	(4741)	15585	94,47	119,25
3	Среднесписочная численность работников, чел.	98	98	98	0	0	100	100
4	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	44212	50575	59485,5	6363	8910,5	114,39	117,62
5	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	3558,5	3330,5	2924,5	(228)	(406)	93,59	87,81
6	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	4112	10621,5	13261,5	6509,5	2640	258,31	124,86
7	Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб.	56468	69514	66150	13046	(3364)	123,1	95,16
8	Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	(64956)	(77377)	(91914)	(12421)	(14537)	119,12	118,79
9	Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	20726	3564	4612	(17162)	1048	17,19	129,41
10	Чистая прибыль, тыс. руб.	19521	1328	1622	(18193)	294	6,8	122,14
11	Производительность труда, тыс. руб.	874,3	825,9	985	(48,4)	159,1	94,46	119,3
12	Материалоотдача тыс. руб.	1,52	1,16	1,46	(0,36)	0,3	76,32	125,86
13	Материалоёмкость, тыс. руб.	0,66	0,85	0,69	0,19	(0,16)	128,79	81,18
14	Фондоотдача, руб.	0,78	0,73	0,62	(0,05)	(0,11)	93,59	84,93
15	Фондоёмкость, руб.	1,28	1,37	1,61	0,09	0,24	107,03	117,52
16	Уровень рентабельности, %	(0,3)	(0,02)	(0,02)	0,28	0	6,67	100
17	Рентабельность продаж, %	0,24	0,04	0,05	(0,2)	0,01	16,7	125

Проанализировав выручку от продажи продукции по данным таблицы 2.1, можно сделать вывод, что за 2016 - 2018 гг. она имела неоднородную тенденцию изменения, в 2017 году по отношению к 2016 она сократилась на 4741 тыс. руб. и достигла 80941 тыс. руб., а в 2018 году по сравнению с 2017 годом она снова увеличилась до 96526 тыс. руб. Эти колебания связаны с изменением объемов выпущенной продукции, она имела также тенденцию скачкообразного изменения.

С увеличением выручки заметно частичное увеличение прибыли от продаж продукции, если в 2017 году она составляла 3564 тыс. руб., то в 2018 году значение показателя достигло 4612 тыс. руб.

Изменение чистой прибыли происходит в сторону уменьшения, в 2016 году этот показатель составлял 19521 тыс. руб., а в 2018 году этот показатель сократился до 1622 тыс. руб., абсолютное отклонение с 2017 г. составило 294 тыс. руб., а относительное отклонение составило 122,14 %.

Неоднородное изменение произошло и с производительностью труда. Уменьшение выручки в 2017 году привело и к сокращению производительности до 825,9 тыс. руб., относительное отклонение в этом случае составило - 159,1 тыс. руб., а в 2018 году при увеличении выручки производительность всё также увеличилась до 985 тыс. руб. Это произошло из-за некоторых несоответствий технологических параметров изделия технологическим параметрам производства.

Если проанализировать показатели материалоотдачи и материалоемкости, то можно сказать, что материалоотдача, как и объем выпускаемой продукции, изменялась неоднозначно. В 2017 году материалоотдача составила 1,16 руб., это означает, что на 0,36 руб. меньше, чем в 2016 году, а к 2018 году этот показатель вновь вырос до 1,46 руб., в свою очередь абсолютное отклонение 2017 от 2016 году составило 76,32 %.

Материалоёмкость в свою же очередь показала увеличение затрат сырья на производство единицы продукции, если в 2016 году она составляла 0,66 руб.,

то в 2018 году уже 0,69 руб., а это на 0,16 руб. меньше, чем в 2017 году, относительное отклонение 2018 от 2017 составило 81,18 %.

Среднесписочная численность работников предприятия СПК «Калитва» на протяжении трех лет оставалась неизменной.

Среднегодовая стоимость основных средств за период 2016 - 2018 гг. стремительно возросла, если в 2016 году она составляла 44212 тыс. руб., то к 2018 году увеличилась до 59485,5 тыс. руб., абсолютное отклонение 2018 года от 2017 году составило 8910,5 тыс. руб., а относительное - 117,62%.

Себестоимость продукции сельскохозяйственного кооператива в 2016 году составляла - 77377 тыс. руб., а к 2018 году этот показатель достиг - 91914 тыс. руб. А абсолютное отрицательное отклонение в 2018 году по отношению к 2017 году составило 12421 тыс. руб.

Увеличение себестоимости происходит за счет затрат на производство, транспортировку и реализацию продукции, так как они связаны с себестоимостью производимой продукции.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году была 3558,5 тыс. руб., а в 2018 абсолютное отрицательное отклонение по отношению к 2017 году составило - 288 тыс. руб. и показатель сократился до 2924,5 тыс. руб.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности в 2016 году была 4112 тыс. руб., а в 2017 году она достигла 10621,5 тыс. руб., а абсолютное отклонение 2018 года к 2017 году достигло значения 2640 тыс. руб., то есть показатель достиг 13261,5 тыс. руб.

Фондоотдача за 2016 год составила 0,78 руб., причем этот показатель на протяжении двух лет сокращался, в 2017 году фондоотдача снизилась до 0,73 руб., в 2018 году сократился до 0,62 руб., это значит, что относительное отклонение 2018 к 2017 году составило 84,93 %.

Фондоотдача напрямую зависит от таких основных показателей, как выручка предприятия и среднегодовая стоимость основных средств.

Фондоемкость СПК «Калитва» в период 2016 - 2018 гг. незначительно изменялась, так как в 2017 по отношению к 2016 году она сократилась на 0,09 руб., а вот в 2018 году этот показатель составлял 1,61 руб., значит, что относительное отклонение 2018 к 2017 году составило 117,52 %.

Уровень рентабельности продаж СПК «Калитва» в течении трёх лет имел тенденцию к неоднородному изменению и был отрицательным, если в 2016 году этот показатель достигал - 0,3 %, то в 2018 он достиг отметки - 0,02 %, его абсолютное отклонение в 2018 году от 2017 года составило 100 %. Отрицательно значение показывает, насколько неэффективно тратятся производственные ресурсы.

Рентабельность продаж в СПК «Калитва» в течение трех лет снижалась, если в 2016 году она была на уровне 0,24 %, то в 2018 году этот показатель достиг 0,05 %, относительное отклонение 2018 к 2017 году составило 125 %.

Таким образом, можно сделать вывод, что в целом финансово-хозяйственную деятельность СПК «Калитва» в рассматриваемом периоде следует признать неудовлетворительной, не смотря на неопределённую тенденцию изменений выручки и чистой прибыли.

Предприятие работает не совсем стабильно. За 2018 год объем выпущенной продукции составил 66 150 тыс. руб., в сравнении с 2016 годом этот объем увеличился на 9682 тыс. руб.

Но положительные изменения реализации продукции повлияли на улучшение финансового положения предприятия, хоть и себестоимость продукции имела отрицательное значение, так как фактические затраты оказались ниже, чем плановая себестоимость.

Также происходило сокращение чистой прибыли, которая в 2018 году сократилась до 1622 тыс. руб., как и рентабельность продаж, которая показала, что снижение цен на продукцию при постоянных затратах на единицу продукции.

2.2. Анализ основных экономических показателей СПК «Калитва»

Финансовое состояние организации определяется ее способностью финансировать свою деятельность за счет имеющихся в ее распоряжении собственных, заемных и привлеченных средств, умелого их размещения и эффективного использования.

Основным показателем стабильного положения предприятия служит его финансовая устойчивость.

Эта устойчивость зависит как от стабильности экономической среды, в рамках которой осуществляется деятельность предприятия, так и от результатов его функционирования, то есть его активного и эффективного реагирования на изменения внутренних и внешних факторов.

Финансовая устойчивость служит основой прочного положения коммерческой организации. Чем выше устойчивость предприятия, тем более оно независимо от неожиданного изменения рыночной конъюнктуры и, следовательно, тем меньше риск оказаться на грани банкротства.

Оценка финансовой устойчивости в краткосрочном плане связана с ликвидностью баланса и платежеспособностью организации.

Под ликвидностью предприятия имеют в виду наличие у него оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств.

С помощью анализа ликвидности можно определить степень платежеспособности и уровень финансовой устойчивости.

Чем выше ликвидность баланса, тем больше скорость погашения задолженностей предприятия. Низкая ликвидность баланса - это признак риска банкротства предприятия.

При анализе устойчивости финансового состояния на определенную дату можно выяснить, насколько правильно предприятие использует ресурсы в течение отчетного периода.

Далее будут рассчитаны относительные показатели, характеризующие ликвидность баланса СПК «Калитва» в исследуемом периоде (Таблица 2.2).

Таблица 2.2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса СПК «Калитва» 2016 -2018

гг.

Показатели	Годы			Абсолютное (+/-)		Относительное (%)	
	2016	2017	2018	2017 к 2016	2018 к 2017	2017 к 2016	2018 к 2017
Денежные средства	430	2074	1115	1644	(959)	482,33	53,76
Дебиторская задолженность	4221	2440	3409	(1781)	969	57,81	139,71
Оборотные средства	62070	75431	71641	13361	(3790)	121,53	94,98
Краткосрочные обязательства	4413	22840	24450	18427	1610	517,56	107,05
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,09	0,09	0,05	0	(0,04)	100	55,56
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,05	0,19	0,19	(0,86)	0	18,09	100
Коэффициент текущей ликвидности	14,06	3,3	2,93	(10,76)	(0,37)	23,47	88,79

Коэффициент абсолютной ликвидности характеризует, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена за счет имеющейся денежной наличности у организации. Чем выше величина этого показателя, тем больше вероятность погашения долгов.

Рекомендуемым значением является показатель в интервале 0,2 - 0,5. За 2016 - 2018 гг. в СПК «Калитва» этот показатель даже не достиг нижней границы обозначенного интервала, а это значит, что организация не в состоянии вовремя погасить свои краткосрочные обязательства.

Более того, денежные средства в 2018 году по сравнению с 2017 сократились на 959 тыс. руб., в то время как краткосрочные обязательства

продолжали расти, если в 2016 году они составляли 4413 тыс. руб., то в 2017 абсолютное отклонение составило 18472 тыс. руб., а к 2018 году этот показатель вырос до 24450 тыс. руб.

Коэффициент быстрой ликвидности характеризует способность компании погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт оборотных активов. Он должен находиться в пределах 0,7 - 1. В течение трех лет этот показатель был ниже нормативного значения.

А показатель дебиторской задолженности в 2018 году вырос на 1781 тыс. руб. по сравнению с 2017 годом.

Из этого всего можно сделать вывод о том, что в 2018 году какая-то часть текущих обязательств могла быть погашена за счет ожидаемых поступлений за отгруженную продукцию покупателям.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, в какой степени предприятие может покрыть краткосрочные обязательства за счет всех оборотных активов, оптимальный диапазон показателя 1,5 - 2,5. Он характеризует платежеспособность предприятия не только на данный момент, но и в случае чрезвычайных обстоятельств.

В отчетном периоде этот показатель отличался от нормы, на протяжении трёх лет он превышал значение, это говорит о том, что у предприятия оборотных активов больше, чем краткосрочных обязательств, является подтверждением нерациональной структуры капитала.

Также важным критерием оценки финансового состояния организации являются ее платежеспособность.

В теории выделяют текущую платежеспособность, которая сложилась на текущий момент времени и перспективную, ожидаемую в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Анализ платежеспособности можно провести при помощи баланса, для этого сравнивают платежные средства со срочными платежами.

Платежеспособность означает наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов, достаточных для того, чтобы своевременно и в полном объеме погашать свои финансовые обязательства.

Для более наглядного примера будут представлены коэффициенты ликвидности СПК «Калитва», с помощью этих показателей можно сделать вывод о финансовом положении организации (Таблица 2.3).

Таблица 2.3

Анализ платёжеспособности СПК «Калитва» 2016 - 2018 гг.

№ п/п	Показатели	2016	2017	2018	Отклонение (+,-)	
					2017 к 2016	2018 к 2017
1	Платёжные средства, тыс. руб.	4651	4514	4524	(137)	10
1.1	Денежные средства	430	2074	1115	1644	(959)
1.2.	Дебиторская задолженность	4221	2440	3409	(1781)	969
2	Срочные платежи, тыс. руб.	4403	16840	9683	12437	(7157)
2.1	Задолженность перед поставщиками	4000	7300	6000	3300	(1300)
2.2	Задолженность по оплате труда	430	9490	3560	9060	(5930)
2.3	Задолженность по налогам и сборам	0	0	0	0	0
2.4	Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	0	50	123	50	73
3	Коэффициент платёжеспособности	1,06	0,27	0,47	(0,79)	0,2

Таким образом, проанализировав данные, можно сказать, что ситуация в организации нестабильная, так как по показателям срочных платежей и денежных средств видно, что они менялись неоднозначно.

Денежные средства в 2017 году увеличились по сравнению с 2016 на 1644 тыс. руб., а к 2018 сократились на 959 тыс. руб.

Срочные платежи в 2016 году составляли 4403 тыс. руб., к 2017 году этот показатель увеличился до 16840 тыс. руб., а в 2018 это значение сократилось на 7157 тыс. руб.

Коэффициент платёжеспособности соответствовал установленной норме только в 2016 году, то есть он был больше 1, это свидетельствует о том, что с помощью имущества организация была в состоянии покрыть свои долги, при этом после погашения обязательств производственный процесс не был нарушен в значительной степени.

Но в 2018 году этот показатель сократился до 0,47, однако предприятие сохраняет достаточно устойчивое финансовое состояние, но такое резкое снижение уровня платёжеспособности свидетельствует о риске банкротства, активы не покрывают задолженность перед поставщиками и подрядчиками, перед государственными внебюджетными фондами, не хватает средств погасить задолженность по оплате труда.

Еще одной из характеристик стабильного положения предприятия служит его финансовая устойчивость.

Финансовая устойчивость - это составная часть общей устойчивости предприятия, она позволяет сделать вывод о сбалансированности финансовых потоков, наличии средств, позволяющих организации поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени.

Цель анализа финансовой устойчивости предприятия заключается в определении способности погашения обязательств и сохранения права владения в долгосрочной перспективе, определении степени зависимости от заемных средств.

В основе устойчивости финансового состояния организации лежит соотношение между стоимостью материально - производственных запасов и собственными, заемными источниками их формирования.

При обеспечении финансовой устойчивости необходимо иметь достаточный объем собственного капитала, чтобы доходы превышали расходы с целью сохранения платёжеспособности и возможности привлечения новых заёмных средств, достижения необходимого уровня ликвидности, а также создание благоприятных условий организацией для самофинансирования.

Для определения стабильности деятельности организации были рассчитаны показатели финансовой устойчивости (Таблица 2.4).

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость СПК «Калитва»
за 2016 - 2018 гг.

Показатели	2016	2017	2018	Отклонение (+,-)	
				2017 к 2016	2018 к 2017
Собственный капитал	93640	94968	96590	1328	1622
Заёмный капитал	28892	19994	38651	(9898)	19657
Долгосрочные обязательства	9796	12994	14201	3198	1207
Краткосрочные обязательства	4413	22840	24450	18427	1610
Баланс	107849	130802	135241	22953	4439
Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,87	0,73	0,71	(0,14)	(0,02)
Коэффициент концентрации заёмного капитала	0,27	0,15	0,29	(0,12)	0,14
Коэффициент финансовой зависимости	1,15	1,37	1,4	0,22	0,03
Коэффициент текущей задолженности	0,04	0,17	0,18	0,13	0,01
Коэффициент устойчивого финансирования	0,96	0,83	0,82	(0,13)	(0,01)
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,15	0,38	0,4	0,23	0,02

Проанализировав данные таблицы 2.4, можно сделать вывод, что коэффициент концентрации капитала дает возможность понять, какая часть активов организации сформирована за счет собственного капитала. За исследуемый период в СПК «Калитва» это показатель имел тенденцию к сокращению, к 2018 году его значение составило 0,71, а это значит, что 71% активов организации формируется за счет собственного капитала. Оптимальное

значение этого показателя должно быть больше 1 для более устойчивого финансового состояния. С экономической точки зрения это означает, что в случае если кредиторы потребуют свои средства одновременно, предприятие, реализовав активы, сможет даже в этом случае расплатиться по своим обязательствам и сохранить за собой права владения предприятием.

Коэффициент концентрации заемного капитала характеризует, какая часть активов организации сформирована за счет долгосрочного и краткосрочного заемного капитала.

Максимальное значение этого показателя в СПК «Калитва» составляет 0,29, то есть 29 % активов организации формируются за счет заемных капиталов. Величина этого показателя должна быть в пределах 0,4 - 0,6. То есть значение этого показателя на протяжении трёх лет оказалось ниже указанной границы, это может свидетельствовать о неполном использовании финансового и производственного потенциала компании.

Коэффициент финансовой зависимости определяет, какая сумма активов приходится на 1 руб. собственного капитала, так в 2018 году на 1 рубль собственного капитала приходится 1,4 рубля заемного. Оптимальным значением является то, которое входит в диапазон 0,5 - 0,7. По данным организации в отчетном периоде значение коэффициента достаточно высокое, с 2016 года этот показатель вырос на 0,25. Это свидетельствует о зависимости предприятия от внешних денежных средств, необходимо прекратить накапливать обязательства, иначе в скором времени это может привести к банкротству.

Коэффициент текущей задолженности показывает, какая часть активов сформирована за счет краткосрочного заемного капитала. Рекомендуемыми значениями коэффициента должно находиться в пределах от 0,7 до 1,3. По результатам расчетов на основе показателей СПК «Калитва» значение этого коэффициента в 2016 - 2018 гг. не достигло пределов нормы. Это свидетельствует о недостаточности оборотных средств, из-за этого компания вынуждена обращаться к кредиторам и привлекать заемные средства.

Коэффициент устойчивого финансирования свидетельствует о том, какая часть актива организации сформирована за счет устойчивых источников средств, и какая доля этих источников может быть использована организацией в своей деятельности длительное время. Рекомендуемым значением коэффициента устойчивого финансирования является показатель не менее 0,75. Так в 2016 - 2017 гг. этот показатель был выше установленного значения, это свидетельствует о том, что в этот период предприятие было платёжеспособно. В 2018 году этот показатель резко сократился до отрицательного значения - 0,82, это говорит о том, что присутствует риск неплатежеспособности и зависимости организации от внешних источников финансирования.

Финансовый леверидж показывает соотношение заемного капитала к собственному. Он используется для оценки финансовой устойчивости предприятия в долгосрочной перспективе. Нормативным значением является то, которое находится в диапазоне 0,5 - 0,8. Чем выше значение коэффициента финансового риска, тем выше риск вложения в данную организацию. За отчетный период данный показатель имел тенденцию к увеличению, но при этом не достигает нижней границы оптимального диапазона. Если в 2016 году он составлял 0,15, то к 2018 году он увеличился на 0,25, но это изменение незначительно, так как показатель не достиг нормативного значения. Это значит, что организация упускает возможность использовать повысить рентабельность собственного капитала за счет вовлечения в деятельность заемных средств.

Можно сделать вывод о том, что у организации неустойчивое финансовое состояние, в этом случае нужно найти возможность сохранения равновесия между платежными средствами и платежными обязательствами за счет использования в хозяйственном обороте организации собственных источников, которые могут ослабить финансовую напряженность. Предприятию необходимо оперативно отслеживать уровень своей платежеспособности, так как она напрямую определяет его финансовое состояние и устойчивость долгосрочного развития. Помимо коэффициентов ликвидности на

платежеспособность влияют коэффициенты структуры капитала, рентабельности и оборачиваемости, поэтому предприятию необходимо иметь систему оценки и диагностики финансового состояния.

2.3. Особенности организации ведения бухгалтерского учёта в СПК «Калитва»

Организация бухгалтерского учета на предприятии ведется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402 - ФЗ от 06.12.2011, Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34 н, рабочим планом счетов, разработанным на основе типового Плана счетов.

Бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением, которое возглавляет главный бухгалтер, структура бухгалтерии СПК «Калитва» представлена на рисунке 2.1.

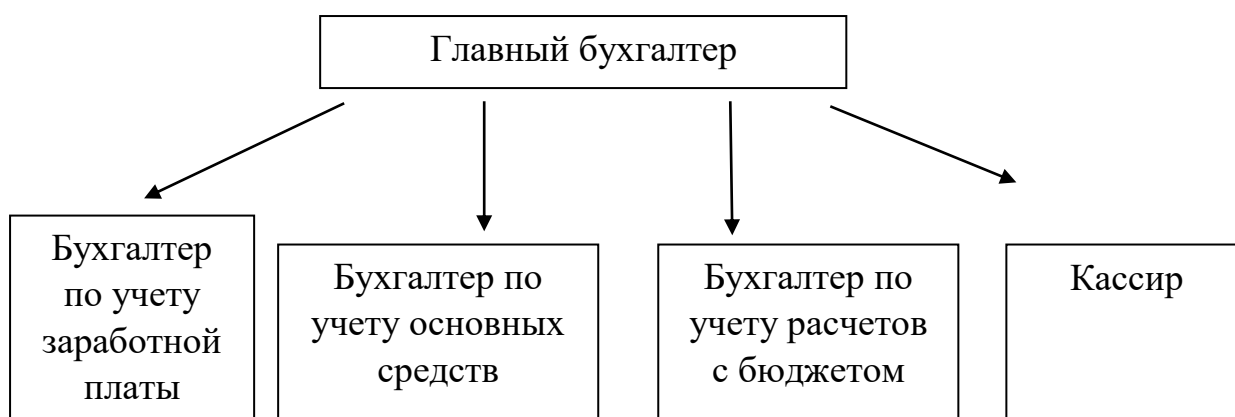


Рис. 2.1 Структура бухгалтерии СПК «Калитва»

В соответствии со структурой в организации происходит рациональное распределение учетных операций между различными работниками бухгалтерии.

Форма учета в хозяйстве в соответствии с учетной политикой - ручная, журнально - ордерная. Так как в организации осуществляется производство молочной продукции и продукции растениеводства, то следует отдельно рассмотреть особенности ведения учета этих видов деятельности.

Так как главной особенностью в СПК «Калитва» является изготовление продукции различных видов отраслей, то рабочим планом счетом организации предусмотрено открытие определенных субсчетов к счету 20 «Основное производство», на которых собираются затраты на определенный вид продукции собираются по субсчетам (Приложение 3):

- счет 20/1 «Растениеводство» используют для отражения всех фактических затрат на производство зерновой продукции в течение года нарастающими суммами учитывают на дебете этого счета, а по кредиту – выход продукции в оценке по плановой себестоимости и списание калькуляционных разниц в конце года;

- счет 20/2 «Животноводство» используется для учета затрат и выхода продукции отрасли животноводства. По данному субсчету выделяют отдельные виды и группы животных в пределах отраслей: крупный рогатый скот (молочное и мясное скотоводство), пчелы, овцы;

- счет 20/3 «Промышленное производство» используется промышленными предприятиями для систематизации затрат на выпуск основной продукции, на освоение и подготовку производства, управленческие услуги и обслуживание производственного процесса. Фактическая себестоимость продукции отражается в кредите этого субсчета. Остаток по субсчету - это затраты в незавершенном производстве;

Для учета животных на выращивании и откорме в хозяйстве предусмотрен счет 11 «Животные на выращивании и откорме». На этом учитывается молодняк животных по половозрастным группам и взрослый скот, списанный на откорм и забой.

Животные в СПК «Калитва» учитываются по группам, а внутри групп - по материально-ответственным лицам. В хозяйстве содержат крупный рогатый

скот. При рождении телят составляются акты на оприходование приплода. При подрастании молодняка его переводят в другую, так называемую более старшую группу. Для этого составляют акт на перевод из группы в группу. Такой же акт составляют и на коров, переводимых из основного на откорм. В конце каждого месяца проводится взвешивание животных по каждому ответственному лицу.

Зоотехник по каждой голове записывает вес в книге учета движения животных. Затем составляется ведомость взвешивания. В конце каждого месяца заведующий фермой сдает отчет о движении животных в бухгалтерию с приложенными к нему первичными документами.

Перед составлением бухгалтерской отчетности или же при смене материально - ответственных лиц производится проверка наличия животных путем пересчета голов. По результатам проверки составляют акт.

Растениеводство одна из основных отраслей сельскохозяйственного производства. Производственные затраты в отрасли растениеводства совершаются в течение длительного периода времени. Объектами учета затрат в растениеводстве являются сельскохозяйственные культуры, сельскохозяйственные работы, затраты, подлежащие распределению.

В СПК «Калитва» применяют следующий вид работ по растениеводству: осенью пахут, зябь производят культивацию посев и прикатывание посевов. Затем осуществляется уборка зерна комбайном на ток. Сено собирают с многолетних трав. Происходит скашивание, сгребание подбор и вывозка на фуражный склад, где хранится для откорма животных. Однолетние травы сеют весной (овёс, горох), скашивают и вывозят в сенажную яму, трамбуют, осенью закрывают плёнкой.

Главной отличительной чертой организации является то, что учитывают готовую продукцию в СПК «Калитва» по фактической себестоимости, то есть в учете применяют только счет 43 «Готовая продукция» без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

При учете готовой продукции по фактической себестоимости её поступление на склад отражается следующей проводкой:

Дт 43 «Готовая продукция»

Кт 20/1 «Растениеводство» или 20/2 «Животноводство» в зависимости от вида продукции.

При реализации продукции в течение месяца списание её себестоимости отражается проводкой:

Дт 90 «Продажи»

Кт 43 «Готовая продукция».

Хоть это способ и проще, потому что используется один счёт, но главным недостатком считается то, что фактическая себестоимость изготовленной продукции может быть сформирована только в конце отчетного месяца, когда будут определены уже все затраты на производство продукции, как прямые, так и косвенные.

При использовании этого способа невозможно определить себестоимость продукции по мере выпуска и передаче продукции на склад, это вызывает дополнительные неудобства, если продукция, изготовленная в течение месяца, реализуется в этом же периоде. При этом методе учета себестоимость, по которой принята к учету продукция одного и того же вида, изготовленная в разное время, может быть разной.

Для учета СПК «Калитва» использует унифицированные формы первичных учетных документов для сельскохозяйственных организаций:

- ведомость учета расхода кормов (форма № СП - 20);
- путевой лист трактора (форма № 412 - АПК);
- путевой лист грузового автомобиля (формы № 4 - С, № 4 - П);
- акт на оприходование приплода животных (форма № СП - 40);
- ведомость взвешивания животных (форма № СП - 43) и др.

Ответственность за организацию хранения учетных документов несет руководитель предприятия.

Конкретный порядок хранения первичных документов и учетных регистров установлен Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете. Текущее хранение бухгалтерских документов (за отчетный год) осуществляет непосредственно бухгалтер. Все документы подшивают в папки по назначению, первичные учетные документы хранятся отдельно от регистров бухгалтерского учета.

Однородные первичные документы текущего месяца, относящиеся к определенному учетному регистру, подбираются в пачки в хронологическом порядке и подшиваются в отдельной папке. На папке указывается месяц и год, к которому относятся документы, их номера, и другие справочные сведения.

На предприятии ведется журнально - ордерная форма учета, используются журналы - ордера № 1, 2, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 13. Завершающей стадией учетного процесса является формирование отчетности.

Периодичность, сроки представления бухгалтерской (финансовой) и специализированной отчетности, ее содержание устанавливаются соответствующими нормативными актами. Отчетность используется для текущего руководства деятельностью организации, ее данные необходимы для анализа производственно - финансовой деятельности.

Так как на предприятии учет осуществляют вручную бухгалтером, то документы хранятся в отдельном помещении. Есть также архив документов постоянного хранения в закрытых шкафах. Передача документов в архив оформляется актом.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

3.1. Первичные документы по учету готовой продукции и её продажи в СПК «Калитва»

Процесс выпуска готовой продукции является основным моментом производственной и предпринимательской деятельности, так как он считается одним из ключевых этапов к достижению главной цели предприятия - получению прибыли.

При целесообразной организации бухгалтерского учета выпуска и реализации готовой продукции необходимо следить за точностью управленческого аппарата, правильностью отражения хозяйственных операций и процессов в первичных документах организации.

Весьма существенной является информация о состоянии и движении готовой продукции, потому что необходимо своевременно фиксировать факты хозяйственной деятельности, например, такие как:

- выпуск готовой продукции;
- отпуск продукции покупателю и заказчику;
- поступление денежных средств от покупателей и заказчиков.

Все операции по движению, то есть поступление, перемещение, продажа готовой продукции на предприятии должны соответственно оформляться первичными учетными документами.

Исходя из Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402 - ФЗ от 06.12.2011 г.: «первичные учетные документы составляются по формам, утвержденным руководителем экономического субъекта. При этом каждый первичный учетный документ должен содержать все обязательные реквизиты».

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;

- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учет ведется с использованием типовых форм документов, которые утверждены постановлениями Правительством РФ, Росстатом и другими ведомственными органами, уполномоченными на это.

Также в законе определено, что «Руководителем экономического субъекта определяется также состав первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, и перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов».

Обязанность за правильность отражения текущей информации, достоверность оформления документов, а также же передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете несут лица, которые заполнили и подписали эти документы.

Главной особенностью готовой продукции животноводства в целом является её неоднородные качественные показатели и множество характеризующих признаков.

Качество продукции непосредственно влияет на установление цены реализации, именно поэтому все качественные характеристики готовой продукции животноводства должны быть указаны в первичной документации.

Как уже было сказано выше, основной продукцией отрасли молочного скотоводства в СПК «Калитва» является молоко. Главным первичным документом в СПК «Калитва» по учету молока на ферме является журнал учета надоя молока (Приложение 10). Журнал заполняется заведующей фермой по каждой доярке трижды в день после каждой дойки, то есть утром, в обед и вечером с указанием количества обслуживаемых коров и сколько всего надоено

в день дояркой, эти данные переносятся из товарно-транспортной накладной (молокосырье) (Приложение 11). Для каждой партии молока заведующая фермой (утром, вечером и днем) выписывают отдельную товарно-транспортную накладную. Кроме количества надоенного молока, в документе заполняются данные о жирности молока, плотности, сорте, прочие данные о качестве молока. Приемка молока и отражение результатов в товарно-транспортной накладной (молокосырье) осуществляются под надзором представителя организации.

В журнале же содержится информация о ферме и бригаде, оприходовавшей молоко, в столбик записаны по порядку числа месяца, отмечается в какой день и сколько было надоено молока в различное время суток, свою подпись оставляет доярка, зав. фермер и бригадир.

Пример. На основании товарно-транспортной накладной (молокосырье) № 3 от 01.01.2019 г. за вечер с МТФ - 1 в Варваровский ОП принято молоко с содержанием жира 3,4 % массой в переводе на базисную жирность 520 кг с кислотностью 18 °Т и температурой 20 °С, плотностью 1027 г/см³, группа по степени чистоты - 1 (Приложение 11).

На основании товарно-транспортной были сделаны записи в журнал надоя молока на 01.01.19 г. в СПК «Калитва» всего было оприходовано молока по документу 77614 кг (Приложение 10).

Журнал учета молока ведется в одном экземпляре и в течение 15 дней хранится на ферме, и по истечении 15 дней он сдается в бухгалтерию. Данные о количестве надоенного молока ежедневно из журнала учета надоя молока переносят в ведомость учета движения молока, которая составляется в двух экземплярах. По истечении отчетного периода один из этих экземпляров вместе с журналом учета надоя и товарно-транспортной накладной передается в бухгалтерию. Второй экземпляр ведомости служит основанием для оприходования и списания в расход молока в книге складского учета у заведующего фермой.

Данные по движению молока за месяц отражаются в ведомости учета движения молока, которое хранится в охладительном пункте. Эта ведомость представляет собой объединенную информацию по движению молока за отчетный месяц.

В ведомости содержится информация о поступлении молока за каждые сутки, а также его расход, в частности столбцы с указанием информации о том, сколько реализовано, передано в переработку, на общественное питание. Два последних столбца содержат итоговые сведения об остатке на конец дня и контрольное определение жирности молока. Ведомость ведут на каждой ферме отдельно, открывают ее на месяц (Приложение 12).

Пример. Согласно ведомости учета движения молока типовой межотраслевой формы № СП - 23 за январь 2019 в охладительный пункт СПК «Калитва» поступило 147921 кг молока, реализовано - 155402 кг, на общественное питание 175 кг (Приложение 12).

Реализация молока в СПК «Калитва» производится покупателям на основании договоров купли - продажи. В договоре прописываются предмет договора, обязанности сторон, дополнительные условия, качество и условия приёмки молока. Также в договоре оговорены цена, порядок и форма расчетов, ответственность сторон, дополнительные условия, прописаны реквизиты продавца и покупателя (Приложение 13).

Пример. СПК «Калитва» заключило договор с ЗАО «АМКК» № 26/01 от 01 февраля 2018 года на продажу молока. В соответствии с предметом этого договора молоко должно отвечать требованиям ГОСТ Р 52054 - 2003 (Приложение 13).

Для оформления операций по отпуску продукции в СПК «Калитва» используются товарная накладная, которую предоставляют Покупателю не позднее 5 числа месяца, следующего за отчетным. Товарная накладная составляется обязательно в двух экземплярах, один из которых остается у продавца, а другой передаётся покупателю. Документ подписывается лицами, уполномоченными на выдачу и прием товара, скрепляется оттиском печатей. В

этом документе содержатся информация о поставщике, грузополучателе, плательщике, номер накладной, дата составления, информация по отгрузке товара (Приложение 14).

Основанием для оплаты поступившего молока для ЗАО «АМКК» является приемная квитанция, где отражена информация о поставщике, номер документа, дата, информация о массе продукции, сорте и цене. Также в приёмной квитанции указан % жира и белка, цена, расшифровка итоговой суммы прописью, подписи руководителя и главного бухгалтера, печать (Приложение 15).

Пример. На основании товарной накладной № 01 от 31.01.2019 г. СПК «Калитва» отгрузило молоко массой нетто - 167463 кг, масса брутто - 155402 кг, ценой 20 руб. за 1 кг на сумму 334960 руб. (без НДС) (Приложение 14). Приемка молока осуществляется в ЗАО «АМКК» приемной квитанцией № 000000082 от 31 января 2019 г. (Приложение 15).

В сельскохозяйственном кооперативе «Калитва» выращиваются некоторые зерновых культур, далее будет рассмотрен пример по учету и реализации ячменя.

Оприходование урожая готовой продукции растениеводства оформляют реестром отправки зерна и другой продукции с поля. Реестр оформляется в трёх экземплярах. Один экземпляр реестра обязательно остается у комбайнера с подписью водителя о приеме продукции. Второй экземпляр остаётся у водителя, перевозившего ячмень, а третий экземпляр передается заведующему током.

Перед самым процессом уборки зерновых культур бланки реестров пронумеровывают и регистрируют в специальном журнале на выдачу их комбайнерам и водителям, участвующим в уборке зерна. Комбайнёр заполняет соответствующие реквизиты реестра: дату заполнения, вид продукции, ФИО комбайнёра, массу продукции прописными буквами, ФИО весовщика (Приложение 16).

Пример. На основании реестра оправки зерна и другой продукции с поля № 32 от 30.07.18 г. СПК «Калитва» оприходовало ячмень массой 47 ц 90 кг (Приложение 16).

Затем при вывозе продукции с поля заполняется путёвка на вывоз продукции с поля, в этом документе также заполняются реквизиты, связанные с информацией о номере документа, дате составления, наименовании продукции, масса, а также информация о водителе трактора, который используется при перевозке зерна от комбайна на ток, так как в СПК «Калитва» используется трактор с прицепом (телегой) и ФИО весовщика, который принял продукцию у водителя (Приложение 17).

Пример. В СПК «Калитва» на основании путевки № 236 на вывоз продукции с поля от 30.07.2018 г. водитель Келепин Ю.П. вывез ячмень массой 47 ц 90 кг (Приложение 17).

Отметки в реестре и путевке делаются в течение того дня, которым они были выданы. Реестр отправки зерна передается в бухгалтерию организации, а путёвка водителя сдается по завершению заполнения заведующему гаражом. Те бланки, которые не были использованы, сдаются обязательно в бухгалтерию. Затем в бухгалтерии производится сверка реестров на количество по каждой партии зерна, принятой от комбайнера и сданной на ток.

Убранное и привезенное зерно с полей требуется доведения своих качественных характеристик до базисных кондиций. Зерно, поступившее от урожая, подвергают сушке, сортировке и другой доработке. Каждую партию продукции, отпущенную для сушки и сортировки, взвешивают.

При поступлении на ток, где заведующий током ведет учет поступившей сельскохозяйственной продукции, записываются результаты процесса в акте на сортировку и сушку продукции растениеводства. Это делается после окончания сортировки и сушки, определения количества полноценной сельскохозяйственной продукции, а также указывается размер используемых и неиспользуемых отходов, подписывается это документ председателем и заведующим током (Приложение 18).

Пример. В СПК «Калитва» акт № 3 на сортировку и сушку продукции растениеводства от 04.08.18 г. был отпущен в сортировку, сушку ячмень массой 586740 кг, масса после сортировки, сушки - 506470 кг, используемых отходов - 39030 кг, неиспользуемые отходы - 41240 кг (Приложение 18).

Качество продукции, полученной после сортировки и сушки, определяют с помощью лабораторного анализа. Этот анализ помогает определить влажность зерна до и после подработки, а также процент содержания полноценного зерна и зерновых отходов.

Изучая продажу ячменя в СПК «Калитва» в разрезе документального оформления, выяснилось, что процесс реализации осуществляется в соответствии с договором поставки зерновых культур.

В этом договоре прописаны предмет договора, условия поставки, приемка продукции по количеству и качеству, цена и стоимость продукции, порядок расчетов, дополнительная информация об ответственности сторон, срок действия и дополнительные условия, также содержатся реквизиты предприятия - продавца и предприятия - покупателя, их подписи и печати (Приложение 19).

А особые условия, базис и способ поставки оговариваются в спецификации, которая является неотъемлемой частью договора. Она является инструментом идентификации товара, который планируется поставлять на протяжении действия составленного договора.

Поскольку унифицированной формы спецификации действующим законодательством не предусмотрено, то организации составляют ее в произвольной форме. Спецификация содержит в себе информацию о продавце и покупателе, наименовании продукции, пункте погрузки и разгрузки, также содержатся условия оплаты, адреса, реквизиты и подписи сторон (Приложение 20).

Пример. В соответствии с договором поставки № 31/07 - 2018 от 31.07.2018 г. СПК «Калитва» обязуется продать сельскохозяйственную продукцию ИП Садаеву Леча Нурдневичу (Приложение 19). Согласно

спецификации № 1 от 03.08.2018 года к договору № 31/07 - 2018 СПК «Калитва» поставляет ячмень в количестве 183,790 т (Приложение 20).

Конечная стоимость товара и факт передачи товара отражается в товарной накладной (Приложение 21).

Пример. Факт передачи ячменя ИП Садаеву Леча Нурдиевичу от СПК «Калитва» фиксируется товарной накладной № 03/08 - 2018/6 от 03.08.2018г., количество (масса нетто) - 183,790 т ценой 8161,49 руб. коп., на сумму 1500000 руб. (без НДС) (Приложение 21).

За фактически полученную продукцию производится расчет, подтверждением оплаты является платёжное поручение. Оно исполняется банком в срок, предусмотренный законодательством, или в более короткий срок, установленный договором. Платёжное поручение составляется на бланке формы ОКУД 0401060, в нем указываются номер, дата и вид платежа, реквизиты плательщика и получателя, банковские идентификационные коды, сумма прописью, штамп банка (Приложение 22).

Пример. Согласно платёжному поручению № 366 от 14.08.2018 г. от ИП Садаева Леча Нурдиевича перечислены денежные средства СПК «Калитва» с указанием сумму прописью на один миллион пятьсот тысяч рублей 00 копеек (Приложение 22).

В итоге можно сделать вывод, что для первичного учёта готовой продукции в СПК «Калитва» в организации используются типовые формы документов, согласованные в соответствии с установленными требованиями законодательства.

Таким образом, при учете готовой продукции выполняются общие требования, предъявляемые к учету запасов, то есть к требованиям, установленным в ПБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов».

Первичный учет в организации является начальной стадией формирования хозяйственных операций в области бухгалтерского учета, все процессы, операции обязательно должны отражаться в первичных документах.

Рациональное отражение операций по учету выпуска и реализации готовой продукции имеет важное значение для производственного управленческого аппарата и правильность определения финансовых результатов, которые в будущем будут отражены в отчетности.

Учет первичных документов по приходу материально - производственных запасов ведется материально - ответственными лицами, в документах в полной мере отражаются все необходимые реквизиты.

Все первичные документы, отражающие движение готовых изделий, также периодически сдаются в бухгалтерию материально - ответственными лицами. Записи в первичные документах и учетных регистры производятся частично вручную или с помощью набора текста на компьютере, в некоторых документах замечены недочёты в виде помарок и пропуска некоторых строк.

3.2. Синтетический и аналитический учёт готовой продукции и её продажи в СПК «Калитва»

Все предприятия, которые занимаются производством продукции, несмотря на формы собственности, ведут бухгалтерский учет выпуска и продажи готовой продукции.

В СПК «Калитва» готовая продукция собственного производства и её движение учитываются на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» в денежном измерении общей суммой.

Это счет является активным и инвентарным. По дебету отражают фактическую себестоимость выпущенной продукции основного производства, прочих изделий собственного производства, отгруженных на сторону покупателя, а в обороте по кредиту отражают фактическую себестоимость отгруженной в отчетном месяце продукции.

Учет готовой продукции находится под постоянным контролем бухгалтерии предприятия, так как это процесс является ключевым моментом для организации бесперебойности и правильности выполнения договорных обязательств по выпуску и отгрузке продукции покупателям, а также своевременность отражения этой информации в учете, контроль ведения расчетов и выплат с покупателями и заказчиками.

На основании Главной книги и журнала ордера по счету 43 «Готовая продукция» за 2018 год была составлена схема строения счета, представленная на рисунке 3.1, где отражены счета, которые корреспондирует счет 43 «Готовая продукция».

Счет 43 «Готовая продукция» в СПК «Калитва»

Дт			Кт
Сальдо на начало периода	2267898,00		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
20/2	Оприходована готовая продукция из основного производства в виде сырого молока 44989488,00	Списана отгруженная продукция 39377378,00	90
43	Отражено внутреннее перемещение готовой продукции 39845299,00	Оприходована готовая продукция на склад в качестве материалов 900830,91	10
60	Отражена стоимость принятых материалы от поставщиков (проводка не является типовой) 141444,00	Списана сумма прочих расходов 150000,00	91
Обороты за период	84976231,00	Обороты за период	40428208,91
Сальдо на конец периода	46815920,09		

Рис. 3.1 Схема строения счета 43 «Готовая продукция» за 2018 год.

Ежедневно в бухгалтерии ведет качественный, количественный, натуральный учет выпуска по видам изделий. По показателям выпуска готовой продукции определяется результат работы предприятия в процессе производства, это может быть экономия или перерасход как разница между фактической и плановой себестоимостью выпущенной продукции. В соответствии с учетной политикой СПК «Калитва», готовую продукцию учитывают по фактической производственной себестоимости на синтетическом счёте 43 «Готовая продукция».

Для учета расходов и доходов, которые были связаны с продажей готовой продукции в СПК «Калитва» используется счет 90 «Продажи». Он предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним.

При передаче на продажу или на иные цели для оценки всех групп готовой продукции используется метод списания по средней себестоимости.

Синтетический учет готовой продукции осуществляется без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Ниже наглядно представлена схема счета 43 «Готовая продукция» СПК «Калитва» в виде рисунка 3.2.

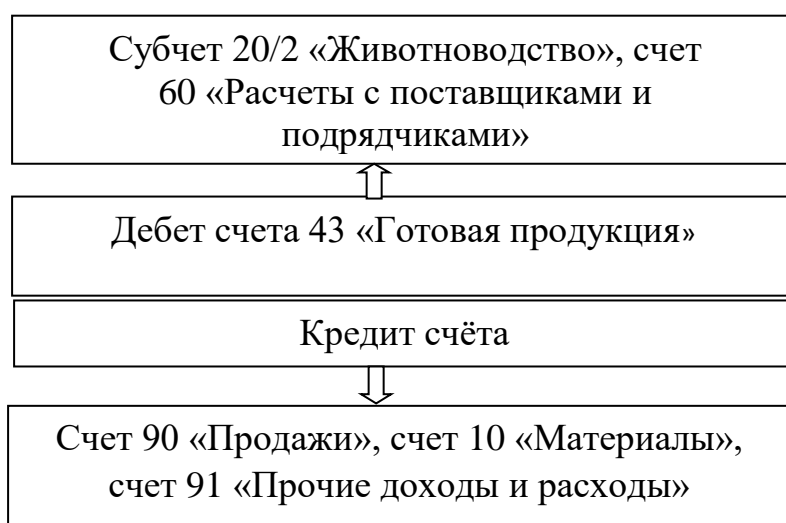


Рис. 3.2 Схема счёта 43 «Готовая продукция», используемая в СПК «Калитва»

На представленном рисунке видно, что учет в СПК «Калитва» ведется в соответствии с Планом счетов. По дебету этого счета отражается оприходование готовой продукции, которая учитывается на определенных субсчетах, используемыми в организации для различных видов продукции, а по кредиту - ее списание в результате отгрузки готовой продукции покупателям (заказчиками). Сам процесс реализации продукции в организации осуществляется в соответствии с заключенными договорами с покупателями (заказчиками).

Главная цель отражения хозяйственных операций по реализации на счетах бухгалтерского учета заключается в выявлении финансового результата от реализации продукции.

Так как определение фактической себестоимости продукции осуществляется только в конце месяца, а сдается она на склад или заказчику в течение всего отчетного периода, то для этого в СПК «Калитва» аналитический учет отдельных видов готовой продукции в зависимости от подразделения ведётся по твёрдым учетным ценам.

Регистром синтетического учета по счету 20/1 «Растениеводство» и 20/2 «Животноводство», 20/3 «Промышленное производство» является журнал - ордер № 10. На основании данных журнала № 10 ведутся главные книги (Приложения 23, 24, 25).

Регистром синтетического учета по счету 43 и 90 является журнал- ордер № 16, который ведется по кредиту указанных счетов в дебет других счетов.

Ежемесячно данные журнала ордера № 16 переносятся в главную книгу по счету 43 «Готовая продукция» и 90 «Продажи» (Приложения 26, 27).

При анализе синтетического и аналитического учета по счету 43 «Готовая продукция» и 90 «Продажи» были выявлены некоторые недочеты, в организации некорректно отражаются некоторые хозяйственные операции, но что в целом учет ведется в соответствии с требуемыми нормами.

Для наглядного представления в таблице 3.1 на основании главой книги СПК «Калитва» за сентябрь 2018 год представлены типовые бухгалтерские проводки по учету молока и его продажи.

Таблица 3.1

Типовые бухгалтерские проводки СПК «Калитва» по учету и продаже молока за сентябрь 2018 г.

№ п/ п	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дт	Кт	
1	Списывается фактическая себестоимость поступившего молока из производства на склад	43	20/2	5500950
2	Списываются расходы подотчётных лиц, связанные с производством молока сырого	43	71	37662
3	Списываются общехозяйственные расходы	43	26	85807
4	Отражена стоимость принятых материалов у поставщиков	43	60	397
5	Списывается фактическая себестоимость переработанного молока сырого	43	20/3	206638
6	Списаны денежные средства из кассы для выдачи населению за готовой продукцией	43	50	4534
7	Списана фактической себестоимость реализованного молока сырого	90	43	3854468
8	Доначисление заработной платы работникам фермы	90	70	65584
9	Списание первоначальной стоимости выбывающих на сторону крупного рогатого скот молочного направления	90	11	904357

Рассмотрим на конкретных примерах хозяйственные операции, связанные с движением молока сырого и его продажу в СПК «Калитва».

Пример. СПК «Калитва» заключило договор с ЗАО «АМКК» № 26/01 от 01 февраля 2018 года на продажу молока сырого. В соответствии с предметом этого договора молоко должно отвечать требованиям ГОСТ Р 52054 - 2003

(Приложение 13). Основанием для оплаты отгруженного молока являлась товарная накладная (Приложение 14). На основании товарной накладной № 01 от 31.01.2019. СПК «Калитва» отгрузило молоко сырое, масса нетто - 167463 кг, масса брутто - 155402 кг, ценой 20 руб. за 1 кг на сумму 3349260 руб. (без НДС) (Приложение 14). Основанием для подтверждения поступившего молока в ЗАО «АМКК» является приемной квитанцией № 000000082 от 31 января 2019 г. (Приложение 15).

На счетах бухгалтерского учета данная операция была отражена следующим образом:

1. На сумму счетов предъявленных ЗАО «АМКК»:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кт 90 «Продажи»

3349260руб.

2. Списана фактическая себестоимость реализованного молока:

Дт 90 «Продажи»

Кт 43 «Готовая продукция»

3196619руб.

3. Отражение прибыли от реализованного сырого молока:

Дт 90 «Продажи»

Кт 99 «Прибыли и убытки»

152641руб.

Проанализировав ведение синтетического и аналитического учета по счету 43 «Готовая продукция» и счету 90 «Продажи» в СПК «Калитва» можно сделать вывод о том, что в целом учет ведется в соответствии с требуемыми нормами за исключением некорректного отражения некоторых хозяйственных операций.

В связи с этим работникам бухгалтерии следует обратить внимание на правильность отражения информации в соответствующих регистрах учета, проследить за правильной корреспонденцией счетов, а также необходимо открыть соответствующие субсчета к счету 90 «Продажи» и 43 «Готовая

продукция» для упрощения отражения операций по оприходованию и реализации разнородных видов сельскохозяйственной продукции.

3.3. Совершенствование учета и продажи готовой продукции в СПК «Калитва»

В ходе выполнения дипломной работы был проведен анализ системы бухгалтерского учета в СПК «Калитва», выяснилось, что в первую очередь необходимо начать с совершенствования синтетического учета выпуска и продажи продукции.

В случае рассмотрения корреспонденции счетов, связанных с выпуском и движением готовой продукции в СПК «Калитва» были проанализированы Главная книга 43 «Готовая продукция» и Главная книга по счету 90 «Продажи» (Приложение 25, 26).

Так согласно анализу Главной книги по счету 43 «Готовая продукция» обнаружены две неправильные проводки:

- а) Дт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Кт 43 «Готовая продукция»

397руб.

Это является недопустимым, так как согласно корреспонденции счетов, счет 43 «Готовая продукция» не корреспондирует со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», потому что на изготовление собственной продукции могут списываться суммы только с затратных счетов организации, например, со счёта 20/1 «Растениеводство» и 20/2 «Животноводство» или 26 «Общехозяйственные расходы». Себестоимость готовой продукции в СПК «Калитва» формируется по прямым статьям затрат, которые включают в себя материальные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, расходы на оплату труда работникам, кто непосредственно

участвовал в процессе производства продукции и суммами начисленной амортизации по основным средствам.

б) Дт 71 «Расчёты с подотчётными лицами»

Кт 43 «Готовая продукция»

37662 руб.

В СПК «Калитва» эта проводка обозначает выдачу продукции под реализацию. Данная проводка не предусмотрена типовым Планом счетов и является недопустимой, так как она может привести к искажению финансового результата.

Для и повышения эффективности рекомендуется в этом случае заменить проводку:

Сначала обозначаем проводку покупку материалов от поставщиков:

а) Дт 20 «Основное производство»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

А для выпуска готовой продукции:

б) Дт 43 «Готовая продукция»

Кт 20 «Основное производство».

На счете 90 «Продажи» в СПК «Калитва» отражается реализация различных видов активов организации. Для учета финансово - хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций в соответствии с методическими рекомендациями по применению Плана счетов рекомендуется применять следующий вариант группировки открытия субсчетов к счету 90 «Продажи»:

- 90/1 «Продукция растениеводства»,

- 90/2 «Продукция животноводства»,

- 90/3 «Продукция промышленности и подсобных производств»,

- 90/4 «Продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств»,

- 90/5 «Прочая продукция, товары, работы, услуги»,

- 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

Но при этом рассмотренный вариант группировки можно применять также и без использования субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж».

Наряду с этим финансовый результат от продажи продукции может определяться путем прямого отнесения всех соответствующих субсчетов, которые были открыты к счету 90 «Продажи» на счет 99 «Прибыли и убытки».

На счете 43 «Готовая продукция» в СПК «Калитва» отражается учет различных видов продукции, для упрощения учета рекомендуется открыть субсчета:

- 43/1 «Продукция растениеводства»;
- 43/2 «Продукция животноводства»;
- 43/3 «Продукция промышленных и подсобных промышленных производств»;
- 43/4 «Продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств».

В наше время, благодаря множеству автоматизированных программ, можно облегчить ведение учета на предприятии, поэтому организации СПК «Калитва» необходимо предпринять меры по внедрению автоматизированной системы бухгалтерского учета, это позволит повысить эффективность финансового состояния хозяйствующего субъекта, сократить штат бухгалтерии. Это приведет к снижению затрат на заработную плату и позволит укрепить рентабельность сельскохозяйственного производства, продуктивно использовать трудовые, материальные ресурсы.

В настоящее время существует множество программ для сельскохозяйственных предприятий. На предприятии рекомендуется использование программы «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8», с помощью которой реализуется бухгалтерский и управленческий учет.

1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» - это совместное отраслевое решение Фирмы «1С» и компании «Агрософт», которое представляет собой многофункциональное решение для ведения

управленческого и регламентированного учета на предприятиях сельского хозяйства с любой системой налогообложения, включая подготовку отчетности.

С помощью этой программы бухгалтеру будет проще вести учет, так как в любой момент времени он сможет получить как сводную, так и непосредственно детальную информацию о состоянии данных информационной базы предприятия, своевременно выявить ошибки в ведении учета ещё до того, как будет сформирована бухгалтерская и налоговая отчетность.

Для оформления текущих операций, связанных с передачей на склад готовой продукции в типовой конфигурации программы предусмотрен специальный документ «Готовая продукция». В результате работы с этим документом будет упрощён процесс составления бухгалтерских проводок при передаче готовой продукции на склад, всё проводки будут формироваться автоматически и факт передачи готовой продукции сразу же будет зафиксирован в первичном документе.

Суммы проводок будут определяться исходя из количества изделий и их плановой себестоимости, зафиксированной в справочнике «Номенклатура». Также при учете товаров и их реализации с помощью этой программы через меню «Документы - Учет товаров и реализации - Передача готовой продукции на склад» или из специализированного журнала документов «Товары, реализация» можно будет упростить работу с документами на отпуск продукции покупателям. Будет возможность упорядочить учет готовой продукции по местам её хранения, на основе данных, хранимых в справочнике «Номенклатура», программа будет автоматически определять плановую себестоимость продукции, и поместит ее в графу «Стоимость». На основании введенного количества и плановой себестоимости рассчитывается стоимость переданной на склад продукции.

Также использование этой программы для СПК «Калитва» будет полезным в плане заполнения документов, не будут допускаться ошибки и исправления, всё документы буду пронумерованы.

Программа помимо всего имеет ещё и встроенные средства защиты информации от несанкционированного доступа к информации, не содержащей сведения, составляющие государственную тайну.

Конфигурация позволяет:

- вести учет материалов и товаров в соответствии с особенностями организаций сельского хозяйства;
- вести учет животных и птицы в двойном количественном измерении (голова и масса) на выращивании и откорме;
- формировать отчеты по движению животных в разрезе веса, суммы, количества голов, отчеты по реализации животных в стандартных бухгалтерских отчетах;
- вести учет путевых листов автомобилей, тракторов, грузовых машин с автоматическим расчетом заработной платы и расхода ГСМ по норме и движения топлива по каждой единице техники;
- учитывать затраты в растениеводстве с детализацией до поля;
- отражать в бухгалтерском учете операции реализации продукции в счет зарплаты сотрудникам;
- вести учет расходов и доходов по ЕСХН;
- формировать отчеты по доходам и расходам для целей ЕСХН.

Этот программный продукт позволит кардинально упростить бухгалтерский учет. В конфигурацию включен помощник обновления конфигурации, который позволяет получить информацию о последних обновлениях, размещенных на сайте поддержки пользователей в сети Интернет и автоматически загружать обнаруженные обновления.

Также организации необходимо обратить внимание на правильность составления и отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского

учета. Например, при рассмотрении Главной книги по счету 43 были замечены ошибки в проводках.

Счёт 43 «Готовая продукция» в СПК «Калитва» корреспондирует с недопустимыми счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Эти проводки считаются неверными. Согласно корреспонденции счетов, счет 43 «Готовая продукция» не корреспондирует с ними, так как на изготовление собственной продукции могут списываться суммы только с затратных счетов организации, то есть 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Бухгалтерам необходимо обратить внимание на правильность заполнения документов, так как была выявлена ошибка в товарной накладной № 01 от 31.01.2019 г. на поставку молока, где основанием для составления документа указан устаревший договор за 2016 год.

Таким образом, основная экономическая целесообразность от внедрения средств автоматизации на предприятии заключается в улучшении показателей экономической и хозяйственной деятельности предприятия, в первую очередь за счет увеличения оперативности управления и снижения трудозатрат на реализацию процесса управления, то есть сокращения расходов на управление.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПК «Калитва» было зарегистрировано 22 ноября 2002 года регистрирующим органом, находящимся в Алексеевском районе города Алексеевка Белгородской области.

Сельскохозяйственный кооператив «Калитва» организован в соответствии с Федеральным законом «О сельскохозяйственной кооперации» № 193 - ФЗ от 08.12.1995 года. СПК «Калитва» расположен в юго - восточной части Алексеевского района Белгородской области, в селе Варваровка.

Данный кооператив специализируется на производстве молока, зерновых культур и сахарной свеклы. Климатические условия хозяйства в целом способствуют возделыванию всех сельскохозяйственных культур.

Предприятие является юридическим лицом, имеет собственный баланс, собственный расчетный счет в банке, печать и штамп со своим наименованием, бланки со своим наименованием и другие реквизиты, собственный план счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности, а также владеет имуществом и земельными долями на правах коллективно - долевой собственности, строит свою деятельность на основе устава

Источником информации для анализа экономических показателей организации стала бухгалтерская отчетность СПК «Калитва» за 2016 - 2018 гг.

Выяснилось, что финансово - хозяйственная деятельность данного предприятия нестабильна. Проанализировав выручку от продажи продукции в таблице 2.1, можно сделать вывод, что за 2016 - 2018 гг. она имела неоднородную тенденцию изменения, в 2017 году по отношению к 2016 она сократилась на 4741 тыс. руб. и достигла 80941 тыс. руб., а в 2018 году по сравнению с 2017 годом она снова увеличилась до 96526 тыс. руб. Эти колебания связаны с изменением объемов выпущенной продукции, она имела также тенденцию скачкообразного изменения.

С увеличением выручки заметно частичное увеличение прибыли от продаж продукции, если в 2017 году она составляла 3564 тыс. руб., то в 2018 году значение показателя достигло 4612 тыс. руб.

Изменение чистой прибыли происходит в сторону уменьшения, в 2016 году этот показатель составлял 19521 тыс. руб., а в 2018 году этот показатель сократился до 1622 тыс. руб., абсолютное отклонение с 2017 г. составило 294 тыс. руб., а относительное отклонение составило 122,14 %.

Неоднородное изменение произошло и с производительностью труда. С уменьшением выручки в 2017 году привело и к сокращению производительности до 825,9 тыс. руб., относительное отклонение в этом случае составило - 159,1 тыс. руб., а в 2018 году при увеличении выручки производительность всё также увеличилась до 985 тыс. руб. Это произошло из-за некоторых несоответствий технологических параметров изделия технологическим параметрам производства.

Если проанализировать показатели материалоотдачи и материалоемкости, то можно сказать, что материалоотдача, как и объем выпускаемой продукции изменялась неоднозначно. В 2017 году материалоотдача составила 1,16 руб., это означает, что на 0,36 руб. меньше, чем в 2016 году, а к 2018 году этот показатель вновь вырос до 1,46 руб., в свою очередь абсолютное отклонение 2017 от 2016 году составило 76,32 %.

Материалоёмкость в свою же очередь показала увеличение затрат сырья на производство единицы продукции, если в 2016 году она составляла 0,66 руб., то в 2018 году уже 0,69 руб., а это на 0,16 руб. меньше, чем в 2017 году, относительное отклонение 2018 от 2017 составило 81,18 %.

Среднесписочная численность работников предприятия СПК «Калитва» на протяжении трех лет оставалась неизменной.

Среднегодовая стоимость основных средств за период 2016-2018 года стремительно возросла, если в 2016 году она составляла 44212 тыс. руб., то к 2018 году увеличилась до 59485,5 тыс. руб., абсолютное отклонение 2018 года к 2017 году составило 8910,5 тыс. руб.

Себестоимость продукции сельскохозяйственного кооператива в 2016 году составляла - 77377 тыс. руб., а к 2018 году этот показатель достиг - 91914 тыс. руб. Абсолютное отрицательное отклонение в 2018 году по отношению к 2017 году составило 12421 тыс. руб. Увеличение себестоимости происходит за счет затрат на производство, транспортировку и реализацию продукции, так как они связаны с себестоимостью производимой продукции. Таким образом, можно сделать вывод, что в целом финансово - хозяйственную деятельность СПК «Калитва» в рассматриваемом периоде следует признать нестабильной.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет ее руководитель. Главный бухгалтер данной организации подчиняется непосредственно руководителю.

Форма учета в хозяйстве в соответствии с учетной политикой - ручная, журнально - ордерная.

Деятельность организации регламентируется утвержденной учетной политикой для целей бухгалтерского и налогового учета, где отражены все особенности ведения учета хозяйственных и финансовых операций с учетом особенностей сельскохозяйственного кооператива.

Учет сельскохозяйственной продукции и её реализация осуществляется в соответствии с законодательством РФ, применяются типовые формы первичных документов. Основной формой расчетов в СПК «Калитва» являются расчеты с использованием платежных поручений. Обязательства по доставке и отгрузке продукции с покупателями и заказчиками осуществляется при помощи сделок, оформленных договорами купли - продажи, к которым также относится и договор поставки.

Все первичные документы, отражающие движение готовых изделий, также периодически сдаются в бухгалтерию материально - ответственными лицами. Записи в первичных документах и учетных регистры производятся частично вручную или с помощью набора текста на компьютере, в некоторых

документах замечены недочёты в виде помарок и пропуска некоторых строк незаполненной информации.

Рабочим планом счетов СПК «Калитва» не предусмотрены специальные субсчета к счету 43 «Готовая продукция» и 90 «Продажи», это не позволяет организовать ведение обособленного учета и реализации готовой продукции отдельных подразделений.

В целях совершенствования бухгалтерского учета готовой продукции в СПК «Калитва» предлагается: оптимизировать рабочий план счетов организации с помощью открытия дополнительных субсчетов, также предприятию рекомендуется внедрение автоматизированной системы учета с помощью использования программы «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8» для предотвращения ошибок и оперативности формирования бухгалтерской отчетности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 30.11.1994 г. № 51 - ФЗ (ред. от 03.08.2018) [Электронный ресурс] // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142//](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/)

2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146 - ФЗ (ред. от 03.08.2018) [Электронный ресурс] // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/

3. «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402 - ФЗ (ред. 28.11.2018) // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

4. «О соглашениях о разделе продукции» [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 30.12.1995 № 225 - ФЗ (ред. от 27.06.2018) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8816/

5. «О сельскохозяйственной кооперации» [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 08.12.1995 г. № 193 - ФЗ (ред. от 03.08.2018) // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8572/

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106 н (ред. от 28.04.2017) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально - производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: утверждено

приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44 н (ред. от 16.05.2016) // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/

8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32 н (ред. от 06.04.2015) // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/

9. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 06.04.2015) // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/

10. Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Справочно - правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152/2ff7a8c72de3994f30496a0ccbb1ddafdaddf518/

11. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.1998 № 34 н (ред. от 11.04.2018) [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/

12. Акчурина, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учеб. пособие / Е.В. Акчурина, Л.П. Солодко. – М.: Экзамен, 2016. – 687 с.

13. Алексеева, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст] / А.И. Алексеева. - М.: Финансы и статистика, 2016. – 458 с.

14. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]: учеб. пособие. 10-е изд., перераб. и доп. / В.П. Астахов. – М.: Юрайт, 2017. – 955 с.

15. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов [Текст] / Ю.А. Бабаев, Макарова Л.Г. и др. – под ред. Бабаева Ю.А. – М.: Вузовский учебник, 2018 - 528 с.

16. Безручук, С.Л. Факторы, влияющие на качество учетной информации [Текст] // Международный бухгалтерский учет. – 2015. - № 14. – С. 106-114.

17. Бережной, В.И. Управление финансовой деятельностью предприятий (организаций) [Текст]: учеб. пособие / В.И. Бережной, О.Б. Бигдай. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 340 с.

18. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – 6-е изд., перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2018. – 299 с.

19. Бочаров, В.В. Финансовый анализ [Текст] / В.В. Бочаров. - 2-е изд. - СПб.: Питер, 2017. – 244 с.

20. Бровкина, Н.Д. Анализ отчета о прибылях и убытках [Текст]/ Н.Д. Бровкина // Аудит и финансовый анализ. - 2016. - № 1. - С. 25-31.

21. Бычкова, С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Текст]: учебное пособие / С. М. Бычкова, Д. Г. Бадмаева-4-е изд., перераб. И доп. - М.: Эксмо, 2016. - 455 с.

22. Выборова, Е.Н. Особенности применения методов сравнительного экономического анализа при оценке финансового состояния организации [Текст] / Е.Н. Выборова // Экономический анализ: теория и практика. - 2017. - № 38. – С. 22-28.

23. Гетьман, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебник / В.Г. Гетьман, В.А. Терехова – М.: Дашков и Ко, 2017. – 532с.

24. Греченюк, А.А. Проблемы и содержание анализа отчета о финансовых результатах [Текст] / А.А. Греченюк, О.Н. Греченюк // Экономический анализ: теория и практика. - 2018. - № 43. – С. 59-64.

25. Долгих, Т.В. Практические аспекты учета готовой продукции и пути его совершенствования в отечественной практике в условиях перехода на

МСФО / Т.В. Долгих // Вестник Кемеровского государственного университета. - 2017. - № 5. - Том 2. – С. 94-106.

26. Дружиловская, Т.Ю. Доходы и расходы в системе МСФО [Текст] / Т.Ю. Дружиловская // Бухгалтерский учет. – 2016. - № 8. – С. 36-42.

27. Дусаева, Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания [Текст]: Учебное пособие / Е.М. Дусаева. - М.: Финансы и статистика, 2016. - 288 с.

28. Ефимова, О.В. Анализ финансовой отчетности [Текст] / О.В. Ефимова, М.В. Мельник, В.В. Бердников, Е.И. Бородина. – М.: Издательство Омега - Л, 2017. – 400 с.

29. Жигунова, О.А. Затраты, издержки, расходы: трактовка с позиции ресурсов [Текст] / О.А. Жигунова // Бухгалтерский учет. – 2015. - № 1. – С. 97-102.

30. Иванов, И.Н. Экономический анализ деятельности предприятия [Текст]: учебник для вузов / И.Н. Иванов. – М.: ИНФРА - М, 2016. - 347 с.

31. Каморджанова, Н.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учеб. пособие / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова. – СПб.: Питер, 2017. – 480 с.

32. Карельская, С.Н. Анализ платежеспособности организации [Текст] / С.Н. Карельская // Бухгалтерский учет. - 2016. - № 12. - С. 74-78.

32. Карельская, С.Н. Анализ рентабельности организации / С.Н. Карельская // Бухгалтерский учет. – 2017. - № 1. – С. 64-69.

33. Касьянова, Г.Ю. Реализация: бухгалтерский и налоговый учет [Текст]: учебное пособие. / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2016. – 120 с.

34. Когденко, В.Г. Особенности анализа новой бухгалтерской отчетности (баланс и отчет о прибылях и убытках) [Текст] / Когденко В.Г., Крашенинникова М.С. // Экономический анализ: теория и практика. – 2017. - № 4. - С. 29.

35. Комарова, Е.Л. Подтверждение расходов на ГСМ [Текст] / Е.Л. Комарова // Бухгалтерский учет. – 2016. - № 7. – С. 46 – 49.

36. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.П. Кондраков. – 4 - е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2017. - 680 с.

37. Курочкина, И.П. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: // практикум для студентов, обучающихся по направлению Экономика / И.П. 84 Курочкина, Н. Ю. Быстрова; Яросл. гос. ун-т им. П. Г. Демидова, Науч.- метод. совет ун-та. – Ярославль : ЯрГУ, 2018. - 135 с.

38. Левкович, О. А. Бухгалтерский учет / О. А. Левкович, И. Н. Тарасевич [Текст] // - 8-е изд., перераб. и доп. - Минск: Амалфея, 2016. -534с.

39. Ляпина, О.А. Формирование бухгалтерской отчетности с применением положений ПБУ 18/02 [Текст] / О. Ляпина // Новая бухгалтерия. – 2016. - № 5. - С. 35-55.

40. Мартьянова, О.В. Анализ эффективности деятельности организации / О.В. Мартьянова // Бухгалтерский учет. – 2018. - № 5. – С. 82-88.

41. Мельникова Л.А. Организация учета готовой продукции, работ и услуг [Текст] / Мельникова Л.А., Харти Д.А.И.: Современный бухучет. -2017. - № 6. - С.51-65.

42. Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет [Текст] // Учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА - М, 2017. - 717 с.

43. Палицын, В.А. Бухгалтерский учет, анализ, аудит / В.А. Палицын. - М.: Вышэйшая школа, 2016. - 512 с.

44. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Текст] / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б.- 8-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА - М, 2017. - 495 с.

45. Стражева, И.С. Бухгалтерский учет [Текст]: // новая редакция [учебно-методическое пособие] / И.С. Стражева, А.В. Стражев. - 14-е изд., перераб. и доп. - Минск: Современная школа, 2017. - 546 с.

46. Фролова, Т.А. Бухгалтерский учет Конспект лекций [Электронный ресурс] / Т.А. Фролова // Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2016. Режим доступа: http://www.aup.ru/books/m194/7_1.htm

47. Филатова, Р.В. Взаимоувязка показателей форм бухгалтерской отчетности / Р.В. Филатова // Бухгалтерский учет. – 2016. - № 26. – С. 91-96.

48. Фомичева, Л.П. Учетная политика для целей бухгалтерского учета [Текст] / Л.П. Фомичева // Бухгалтерский учет. – 2017. - № 14. – С. 78-84.

49. Хоружий, Л.И. Бухгалтерский учет и оценка экологически чистых биологических активов и сельскохозяйственной продукции [Текст] / Л.И. Хоружий, А.Е. Выручаева // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. - № 15. – С. 45-55.

50. Официальный сайт международной информационной группы агентства «Спарк - Интерфакс» - Режим доступа: <http://www.spark-interfax.ru/ru/features>