

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

**Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»**

## **УЧЕТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)**

**Выпускная квалификационная работа**

студентки очной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
4 курса группы 06001205  
Бычковой Анны Владимировны

Научный руководитель  
к.э.н., доц. Пересыпкина Н.Н.

**БЕЛГОРОД 2016**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ.....	5
1.1. Теоретические аспекты организации учета продаж готовой продукции.....	5
1.2. Нормативное регулирование учета продажи готовой продукции.....	13
ГЛАВА 2.ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАО АГРОФИРМА «РУСЬ».....	22
2.1. Организационная характеристика ЗАО Агрофирма «РУСЬ».....	22
2.2. Анализ основных экономических показателей ЗАО Агрофирма «РУСЬ».....	29
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ЗАО Агрофирма «РУСЬ».....	35
ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ЗАО АГРОФИРМА «РУСЬ».....	41
3.1. Первичный учет продажи готовой продукции.....	41
3.2. Синтетический и аналитический учет продажи готовой продукции.....	46
3.3. Учет расходов на продажу.....	52
3.4. Пути совершенствования учета продаж продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ».....	57
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	62
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	69
СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ.....	73

## ВВЕДЕНИЕ

Результатом деятельности любого производственного предприятия является продажа продукции (работ, услуг). В результате продажи продукции, выполненных работ, оказанных услуг создается возможность из полученной выручки произвести оплату приобретенных имущества, сырья и материалов, рассчитаться с работниками по оплате труда, с бюджетом по налогам и сборам, по платежам во внебюджетные фонды, с банком по кредитам. Продажа продукции, работ и услуг должна обеспечить не только возмещение расходов на производство и сбыт, но и получение прибыли - одного из важнейших источников расширения производства, обновления, модернизации и реконструкции основных средств, увеличения объема выпуска продукции.

Для того чтобы правильно и своевременно осуществлять учет результатов производственной деятельности организация должна выбрать и закрепить в своей учетной политике ряд основополагающих принципов и методов по учету готовой продукции и ее продажи, варианты которых изложены и закреплены в законодательных актах и рекомендациях Министерства Финансов Российской Федерации.

Актуальность рассматриваемой темы заключается в том, что именно от правильного и строгого учета продажи продукции зависит успешность функционирования всего предприятия в целом, так как на продаже замыкается весь производственно - технологический цикл. Поэтому повышение качества учета реализации готовой продукции - один из основных элементов оптимизации внутрифирменного бухгалтерского учета.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение порядка организации бухгалтерского учета, проведение анализа и разработка рекомендаций по совершенствованию учета продажи продукции.

Для достижения поставленной цели в выпускной квалификационной работе необходимо решить следующие задачи:

- изучить организационно-экономическую характеристику предприятия ЗАО Агрофирма «РУСЬ»;
- рассмотреть понятие продажи продукции;
- оценить порядок ведения первичного учета продажи продукции;
- изучить ведение синтетического и аналитического учета продажи продукции на предприятии ЗАО Агрофирма «РУСЬ»;
- наметить мероприятия по совершенствованию учета продажи продукции на предприятии.

В качестве объекта исследования выступает закрытое акционерное общество Агрофирма «РУСЬ».

Предметом исследования является порядок организации бухгалтерского учета реализации готовой продукции.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Теоретической основой работы послужили нормативные и законодательные акты, отечественная научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учета. В качестве информационной базы для написания работы использовалась годовая бухгалтерская отчетность предприятия ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за период 2013-2015г.

При проведении исследования использовались метод сравнения, обработки данных, расчетно - аналитические методы, методы горизонтального и вертикального анализа, а также табличный метод представления данных.

В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерии предприятия ЗАО Агрофирма «РУСЬ».

Работа изложена на 73 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения. Включает 4 таблицы, список использованной литературы насчитывает 35 источников, к работе приложено 23 документа.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

## 1.1. Теоретические аспекты организации учета продажи готовой продукции

При постановке бухгалтерского учета в организациях особое место занимает учет продажи готовой продукции, так как он напрямую влияет на финансовые показатели деятельности организации.

Целью учета продаж является получение своевременной, полной и достоверной информации о полученной прибыли от продажи продукции.

Исходя из этого, на бухгалтерский учет процесса продажи возлагаются важные и ответственные задачи:

- контроль за своевременным и правильным оформлением первичных документов по сбыту и реализации продукции, товаров, работ, услуг;
- контроль за соблюдением законодательства о реализационных (продажных) ценах;
- обеспечение полной, достоверной и своевременной информацией руководителей соответствующих подразделений в целях обеспечения контроля за своевременным оприходованием, отгрузкой и сохранностью продукции, товаров;
- контроль за проведением своевременных расчетов с покупателями и заказчиками, сверка взаимных расчетов. [24, с.461]

Вопросами учета продажи готовой продукции занимаются многие экономисты.

Богаченко В.М. и Кириллова Н.А. считают, что готовая продукция - это конечный продукт производственного процесса предприятия. Это изготовленные на данном предприятии изделия и продукты, полностью

укомплектованные, сданные на склад предприятия в соответствии с утвержденным порядком их приемки и готовые к реализации. [16, с.289]

По мнению Н. П. Кондракова учет продажи продукции необходим для контроля за выполнением плана реализации, выявления рентабельности всей продукции и отдельных видов [25, с.121].

Основными направлениями реализации продукции является продажа ее организациям и учреждениям на основании договоров, заключенных с ними. часть продукции может быть реализована в счет оплаты труда своим работникам, а также через свои розничные сети (ларьки, палатки, магазины) и на началах комиссионной торговли.

«Реализацией» товаров, работ или услуг признается соответственно передача организацией на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, передача права собственности, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе. [2]

Следует отметить, что понятие «реализация» устанавливается налоговым законодательством, а в бухгалтерском законодательстве используется понятие «продажи».

Специального определения понятия «продажи» бухгалтерское законодательство не содержит. Его косвенно можно вывести из пояснений Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкции по его применению к счету 90 «Продажи».

Под «продажами» для целей бухгалтерского учета понимаются являющиеся обычным предметом деятельности организации и направленные на получение доходов хозяйственные операции, предполагающие куплю - продажу организацией товаров, выполнению ею работ, оказание организацией услуг, а также предоставление или эксплуатацию прав. [11]

Приведенное определение позволяет выделить два существенных

различия между понятиями «продажи» и «реализация».

Во-первых, если под «продажами» готовой продукции понимаются только хозяйственные операции, «связанные с обычными видами деятельности организации», то для квалификации конкретной сделки как «реализации» товаров, работ или услуг для целей налогового законодательства достаточно самого факта ее совершения, и при этом совершенно не обязательно, чтобы данная сделка была характерной для деятельности организации.

Во-вторых, в бухгалтерском учете «продажи» - это хозяйственные операции организации, направленные на получение доходов, т.е. обязательно предполагающие возмездность. Для целей налогообложения возмездность - как характеристика операций, позволяющая признать их реализацией товаров - указывается лишь в общем определении данного понятия. Как уже отмечалось, согласно п.1 ст.39 НК РФ в случаях, специально предусмотренных Налоговым кодексом РФ, реализацией могут признаваться также сделки, совершенные на безвозмездной основе. [2]

Также из приведенных определений можно увидеть, что и «продажи» и «реализация» предполагают передачу организацией товаров, выполнению ею работ, оказание организацией услуг, а также предоставление или эксплуатацию прав.

Гетьман В.Г. пишет, что продажа продукции и поступления от выполненных работ и услуг представляют собой завершающую стадию оборота средств любой организации [20, с.319].

Существует классификация продаж по виду предложенного продукта:

- продажа готовой продукции;
- продажа товаров;
- продажа услуг;
- продажа работ.

Продажа готовой продукции - это хозяйственная операция предприятия, предполагающая получение доходов от передачи продукции собственного производства 3-им лицам.

Продажа товаров - это сделка, в результате которой покупатель получает интересующий его товар, а организация, получает в обмен на проданный товар прибыль.

Товар отличается от готовой продукции тем, что он приобретен или получен безвозмездно от других юридических или физических лиц, а не выпущен собственным производством, и предназначен для продажи или перепродажи.

Продажа услуг - это обмен результата производственно - хозяйственной деятельности, который выражен в нетоварной форме, на денежные средства.

Продажа работ - это сделка, в результате которой одна сторона создает материальные блага, а другая платит за них и их создание.

Главное отличие между услугой и работой в том, что работа всегда материальна, а услуга - напротив, может быть нематериальной. [31, с.115]

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 уделяя большое внимание вопросам изучения спроса и конкурентоспособности продукции, расширения ее ассортимента, равняясь на потребности рынка. Таким образом процесс продаж может влиять на диверсификацию производства.

В настоящих условиях основное значение придается реализации продукции по договорам - поставкам - важнейшему экономическому показателю работы, определяющему эффективность, целесообразность хозяйственной деятельности организации. В объем реализации включаются отгруженная и отпущенная продукция, расчет по которой производится согласно условиям договора.

Таким образом, процесс реализации завершает кругооборот хозяйственных средств организации, что позволяет ей выполнять обязательства перед государственным бюджетом, банками по ссудам, персоналом, поставщиками и возмещать прочие производственные затраты. Невыполнение

плана реализации вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафы за невыполнение договорных обязательств перед покупателями, задерживает платежи, ухудшает финансовое положение организации.

Сделки по продаже продукции (работ, услуг) осуществляются организациями в соответствие с договорами, оформленными исходя из положений Гражданского Кодекса РФ. К ним относятся договоры купли-продажи, поставки, мены, комиссии и другие. Несмотря на многообразные формы договоров в них обязательно должен быть сформулирован предмет договора - конкретные наименования и количество товаров или услуг, подлежащих реализации (ст.455 ГК РФ), а также сроки и условия выполнения договора. [1]

В договоре на поставку готовой продукции указываются поставщик и покупатель, необходимые показатели по изделиям, цены, скидки, надбавки, порядок расчетов, сумму налога на добавленную стоимость и другие реквизиты. Необходимо дополнительно указывать непреодолимые обстоятельства, поручительство, гарантии исполнения договорных условий, порядок возмещения убытков, оговорку о подсудности и арбитраже и другие сведения.

Как отмечает Кондраков Н.П., реализация продукции (работ, услуг) может производиться по следующим ценам:

- по свободным опускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;
- по государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;
- по государственным регулирующим розничным ценам и тарифам, включающим НДС. [25, с.124]

Результатом продажи являются поступившие от покупателей на счета в банке или кассу денежные средства либо товарно - материальные ценности, либо равные по стоимости сумме денежных средств, либо неравные, получаемые с доплатой или на других условиях, устанавливаемых при совершении сделки.

Определяющим источником погашения затрат на производство и сбыт продуктов труда является валовая выручка от продажи. Размер полученной выручки зависит от физического объема проданной продукции, ее ассортимента, качества и уровня цен.

Выручка от продажи и поступления, связанные с выполнением работ и услуг, представляет собой доходы от обычных видов деятельности. Порядок отнесения поступлений к доходам от обычных видов деятельности определен в ПБУ 9/99 «Доходы организации» исходя из предмета деятельности организации. [8]

Указанным ПБУ подчеркивается, что доходы по обычным видам деятельности признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

- 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;
- право собственности на продукцию перешло от организации к покупателю;
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены. [8]

Разница, полученная от превышения выручки (за минусом суммы НДС и акцизов) над полной фактической себестоимостью продукции, представляет собой сумму бухгалтерской прибыли от продажи готовой продукции - показатель, включаемый в бухгалтерский отчет о финансовых результатах.

Не маловажным аспектом в учете продаж является правильная постановка учета расходов на продажу.

Нефедова Т.Н. указывает в своей статье, что расходами на продажу принято называть расходы на реализацию и доведение товаров до потребителей при общественно нормальных условиях купли-продажи, среднем уровне

интенсивности труда работников, соблюдении установленных требований к качеству торгового обслуживания. [31, с.118]

В состав расходов на продажу включаются:

- расходы на упаковку продукции;
- расходы на ее хранение;
- расходы, связанные с транспортировкой продукции до пункта, обусловленного договором;
- затраты на рекламу, включая участие в выставках, ярмарках;
- стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату;
- другие аналогичные расходы, в том числе комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и иным посредническим организациям. [9]

Учет продажи готовой продукции в организациях различных отраслей происходит с существенными отличиями. В настоящее время с учетом объявленного Президентом РФ национального приоритета по поддержке сельскохозяйственных производителей, особое внимание уделяется развитию птицеводства.

Продукция птицеводства относится к продуктам первой необходимости, и независимо от экономической ситуации спрос на нее достаточно устойчив.

Как сельское хозяйство, птицеводство отличается тем, что невозможно точно определить размер конечного готового продукта, так как производство имеет дело с живыми организмами и невозможно предусмотреть с точностью падеж, прирост и продуктивность. [26, с.160]

Птица отличается большой продуктивностью и жизнеспособностью, высокими воспроизводительными качествами, интенсивным ростом, способностью к наивысшей конверсии корма, хорошей приспособленностью к промышленным условиям содержания. При небольшой собственной массе, но высокой плодовитости птица, по сравнению с сельскохозяйственными животными других видов, производит много продукции.

В птицеводстве отсутствует сезонность производства. Применение современной научно - обоснованной технологии позволяет промышленным организациям равномерно в течение года производить и реализовывать большое количество яиц и мяса птицы высокого качества, что особенно важно при высокой инфляции. [32, с.58]

Продукция птицеводства поступает как непосредственно в продажу, так и на переработку, то есть присутствует рынок как прямого, так и опосредованного спроса. Свыше 90% яиц и мяса птицы поступает напрямую в оптовую и розничную торговую сеть, минуя перерабатывающие организации. По яйцам этот показатель достигает 100%, так как оно не требует переработки вовсе. Что касается птицы, то 95-98% ее живой массы реализуется организациями в виде мяса, то есть в переработанном виде (в них имеются собственные цеха по убою и переработке птицы), и только 2-5% - в живой массе. По данному соотношению с птицеводством не сравнима ни одна другая отрасль животноводства.

На птицефабриках яичного направления учет строится таким образом, чтобы можно было выделить расходы на каждую технологическую группу животных. С целью снижения издержек производства, на предприятиях птицеводства создается цех переработки, который осуществляет производство яичного порошка в результате выбраковки яиц (колотое яйцо). Тем самым предприятия снижают свои убытки, расширяют ассортимент выпускаемой готовой продукции и увеличивают продажи. [26, с. 237]

Одной из особенностей птицеводства является тот факт, что реализация продукции может осуществляться в промежутке технологического процесса. Например - суточные цыплята. [32, с.185]

В сельхозпроизводстве падеж животных и птицы неизбежен. У агрофирм, выплачивающих единый сельскохозяйственный налог, есть право признать потери от падежа и вынужденного убоя птицы и животных. Но только в пределах норм, утвержденных Правительством РФ.

Потери от гибели птицы определяют отдельно по родительскому стаду,

промышленному стаду и молодняку птицы. Убыток рассчитывают исходя из массы одной головы и себестоимости привеса одного килограмма. [26, с.384]

Рассмотрев экономическую сущность продаж и особенности организации их учета можно сделать вывод о том, что ведение бухгалтерского учета и проведение анализа продажи готовой продукции имеет важнейшее значение в деятельности организации и характеризует уровень его успеха или неуспеха.

Так как от успешного процесса продажи во многом зависит дальнейшая работа предприятия, а именно: финансово - экономическое состояние организации, его устойчивость под воздействием внешних процессов экономики, возможность расширять и модернизировать производство.

## **1.2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета продажи готовой продукции**

Ведение бухгалтерского учета продажи готовой продукции осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению, другие носят рекомендательный характер.

В настоящее время в России сложилась четырехуровневая система регулирования бухгалтерского учета, на формирование которой огромное влияние оказали экономические преобразования в стране, необходимость для организаций работать в новых рыночных условиях, а также активное распространение международных стандартов финансовой отчетности.

Схема регулирования бухгалтерского учета продажи готовой продукции, разработанная на основе четырехуровневой системы регулирования бухгалтерского учета в РФ, представлена в Приложении 1.

Рассмотрим подробнее основные нормативные документы, регулирующие бухгалтерский учет продажи готовой продукции.

Первый уровень, наряду с другими законодательными актами, регулирующими учет продажи готовой продукции, составляет Федеральный закон от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014г.) «О бухгалтерском учете». Этот закон определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, основные направления бухгалтерской деятельности и составления отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность. [3]

В части продажи готовой продукции данный закон регламентирует основные требования к ведению бухгалтерского учета, а именно устанавливает: объекты бухгалтерского учета экономических субъектов, к которым относятся доходы и расходы организации, в том числе связанные с продажей продукции, обязанности и организацию ведения учета, требования к составлению и применению учетной политики и первичных учетных документов, которыми также оформляются операции продажи готовой продукции, требования к ведению регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, в которых отражаются результаты продажи продукции.

Из девятой статьи действующего закона следует, что каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Формы первичных учетных документов по продаже продукции утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Первичный учетный документ по продаже должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания.

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах продажи, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате от продаж и движении денежных средств за

отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

Налоговый кодекс Российской Федерации содержит информацию о реализации товаров, работ или услуг в статье 39. В данной статье дается определение понятия «реализация», согласно которому реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.

Также данной статьей установлен перечень операций, которые не признаются реализацией товаров, работ или услуг.

В части второй Налогового кодекса представлены статьи 249 «Доходы от реализации» и 253 «Расходы, связанные с производством и реализацией». В данных статьях дано определение доходов от реализации и утвержден перечень расходов, связанных с производством и реализацией. [2]

В Гражданском кодексе РФ налоговому понятию реализации товаров и соответствует понятие «сделка», действие предполагающие факт перехода права собственности на вещное имущество от одной стороны договора к другой. Наиболее характерными примерами таких хозяйственных операций выступают сделки купли - продажи и мены.

В соответствии с п.1 ст.454 ГК РФ по договору купли - продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

Условием данных гражданско - правовых договоров, определяющим их бухгалтерскую и налоговую трактовку, является установление момента перехода права собственности на служащие предметом сделок товары.

Общее правило, распространяющееся на все сделки, которые предполагают передачу права собственности на имущество, содержит ст.223 ГК РФ, согласно которой «право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи».

Второй уровень нормативно-правового регулирования учета готовой продукции составляет, прежде всего, ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (Приказ Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н (в ред. от 25.10.2010 г.)). [10]

ПБУ 5/01 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации, в том числе о готовой продукции и ее реализации:

- порядок оценки готовой продукции;
- порядок отпуска материально-производственных запасов;
- раскрытие информации о материально-производственных запасах и готовой продукции в бухгалтерской (финансовой) отчетности. [10]

ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденное Приказом Минфина России от 6.07.1999г. № 43н (в ред. от 08.11.2010г.), устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству РФ, кроме кредитных организаций и бюджетных организаций. [6]

Данное положение определяет правила оценки статей бухгалтерской отчетности в части продажи готовой продукции, а именно:

- выручка;
- себестоимость продаж;
- валовая прибыль;
- коммерческие расходы;
- прибыль (убыток) от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- чистая прибыль (убыток). [6]

ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденное Приказом Минфина России от 6.05.1999г. № 32н (в ред. от 06.04.2015г.) устанавливает классификацию доходов организации в зависимости от их характера и условий получения. Определяет доходы организации от обычных видов деятельности, в частности доходы от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Данное положение регламентирует принятие выручки к бухгалтерскому учету в зависимости от деятельности организации и устанавливает условия признания выручки от продажи готовой продукции. [8]

ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденное Приказом Минфина России от 6.05.1999г. № 33н (в ред. от 06.04.2015г.) Устанавливает классификацию расходов организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации. Определяет расходы организации по обычным видам деятельности, в частности расходы, связанные с изготовлением продукции и ее продажей и расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. Регламентирует принятие расходов к бухгалтерскому учету в зависимости от деятельности организации. Устанавливает группировку расходов по обычным видам деятельности по статьям затрат и условия признания расходов, связанных с продажей готовой продукции. [9]

К числу документов второго уровня следует отнести также План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцию по его применению (Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н (в ред. от 08.11.2010г.)), являющиеся базовыми документами системы бухгалтерского учета в России. В плане счетов приведены наименования и номера синтетических счетов и субсчетов, на их основе организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета. [11]

В части продажи План счетов утверждает использование активно - пассивного счета 90 «Продажи» и субсчетов к нему:

90.01 - Выручка;

90.02 - Себестоимость продаж;

90.03 - Налог на добавленную стоимость;

90.04 - Акцизы;

90.09 - Прибыль/убыток от продаж.[11]

Третий уровень объединяет ведомственные документы: инструкции, указания, конкретизирующие общие методологические указания, изложенные в законах и ПБУ, в соответствии с отраслевой спецификой.

Одним из важнейших методологических документов третьего уровня в области бухгалтерского учета является Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н (в ред. от 24.12.2010г.). Положение регламентирует требования к ведению бухгалтерского учета операций, связанных с реализацией готовой продукции. Определяет правила документирования хозяйственных операций по реализации продукции и устанавливает, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, которые служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет в части продажи готовой продукции. [5]

Данное положение определяет правила оценки готовой продукции, инвентаризации готовой продукции, а также, определяет правила оценки статей бухгалтерской отчетности в части готовой продукции. [5]

Основным нормативно - правовым актом, регулирующим вопросы учета и оценки МПЗ, относящимся к третьему уровню, является Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.2001г. № 119н (в ред. от 25.10.2010г.). На их основе организации разрабатывают внутренние положения, инструкции, иные организационно - распорядительные документы, необходимые для надлежащей организации учета и контроля за использованием материально - производственных запасов. В разделе 4 «Учет готовой продукции» данных методических указаний представлена информация

о правилах бухгалтерского учета отгрузки готовой продукции. [4]

Четвертый уровень включает приказы, указания, инструкции, выпускаемые самой организацией. Основные рабочие документы организации: учетная политика предприятия, утвержденные руководителем формы первичных учетных документов, графики документооборота, план счетов бухгалтерского учета, формы внутренней отчетности.

Помимо законодательных актов в каждой отрасли в зависимости от специфики деятельности предприятия существуют отраслевые стандарты, которые регулируют учет продажи готовой продукции.

Большим разнообразием отраслевых стандартов отличается сельское хозяйство, так как в этой отрасли существует множество нюансов и отличий от обычных промышленных производств.

Одним из таких документов является Постановление Правительства РФ от 25.07.2006г. № 458 (ред. от 30.11.2010г.) «Об отнесении видов продукции к сельскохозяйственной продукции и к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства».

В данном Постановлении установлен перечень видов готовой продукции, относимой к сельскохозяйственной продукции и перечень продукции, относимой к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства.

При выпуске и продаже сельскохозяйственной продукции не менее важным аспектом является нормативное регулирование учета затрат на производство готовой продукции и калькулирования себестоимости, так как от этого зависит установление цен на продажу.

Документом, регулирующим данное направление учета является Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003г. № 792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях».

В данных рекомендациях раскрыта классификация производственных затрат по различным классификационным признакам. Состав производственных затрат по элементам затрат и калькуляционным статьям обозначен для различных отраслей сельского хозяйства, таких как: растениеводство, животноводство, промышленное, вспомогательное и обслуживающее производство. Так же обозначены основные способы учета затрат и методы калькулирования себестоимости для различных отраслей сельского хозяйства.

Одной из рентабельных отраслей сельского хозяйства является птицеводство. Для регулирования учета продажи готовой продукции в данной отрасли так же существует большое разнообразие нормативных документов.

Основными объектами продажи являются продукты птицеводства: мясо и яйца, которые в свою очередь относятся к категории скоропортящихся продуктов. Под воздействием внешней среды, вследствие определенных физико-химических свойств этих продуктов, происходит потеря их собственной массы. Данный факт необходимо учитывать в процессе транспортировки при продаже.

Предельная величина потери массы или объема перевозимых готовых продуктов или готовых продуктов, находящихся на складе называется нормой естественной убыли.

Существует инструкция по применению норм естественной убыли мяса, мясопродуктов и яиц при холодильной обработке, при хранении на холодильниках торговли и при транспортировке. В ней раскрыта информация о сроках хранения данных продуктов, о потерях при хранении в % для каждого вида потерь, о документах, которыми оформляется списание потерь в пределах норм.

Также на предприятии существуют локальные нормативные акты, регулирующие трудовые отношения, которые утверждаются в каждой организации руководителем. Локальные нормативные акты направлены на

установление определенных правовых форм работников на предприятии. К локальным актам относятся:

- должностные инструкции работников;
- технологические и маршрутные карты;
- стандарты предприятия и подразделения;
- правила внутреннего трудового распорядка;
- правила и инструкции по охране труда для работников;
- положения об оплате труда, премировании и социальном обеспечении;
- положения о материальной ответственности работников, за причиненный ущерб организации;
- график отпусков.

Таким образом, можно сделать вывод, что состав нормативных документов, регламентирующих порядок учета продажи готовой продукции, достаточно обширен.

Для того чтобы правильно и своевременно осуществлять учет результатов производственной деятельности организация должна выбрать и закрепить в своей учетной политике ряд основополагающих принципов и методов по учету готовой продукции и ее продажи, варианты которых изложены и закреплены в законодательных актах и рекомендациях Министерства Финансов Российской Федерации.

## ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАО АГРОФИРМА «РУСЬ»

### 2.1. Организационная характеристика ЗАО Агрофирма «РУСЬ»

Основанное в 1966 году ЗАО Агрофирма «РУСЬ» входит в список 300 лучших сельскохозяйственных предприятий России. Уже около полувека предприятие снабжает страну высококачественным и экологически чистым продуктом по доступной цене. Коллектив предприятия удостоен Международного знака «Лидер отрасли», «Золотой пальмы» и сертификата участника Международной программы «Партнерство ради прогресса».

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» находится по адресу 309218, Белгородская область, Корочанский р-н, с. Бехтеевка, ул. Дорошенко, д.2а. Генеральным директором ЗАО Агрофирма «РУСЬ» является Закотенко И.В., а главным бухгалтером - Быкова Н.С.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» представляет собой современный птицеводческий комплекс проектной мощностью 700 тыс. голов птицы. 150 млн. штук яйца в год. Комплекс состоит из 2-х птицеводческих площадок для содержания 700 тыс. голов птицы, в том числе, 1 площадка ремонтного молодняка и 1 площадка промышленная несушка.

В состав каждой птицеводческой площадки входит: 13 корпусов для содержания взрослой птицы, 2 дезбарьера, санпропускник, ограждение 6 корпусов для содержания молодняка. Общая площадь корпусов фабрики в настоящий момент составляет 20736 кв.м. Все здания птичников находятся у предприятия на правах собственности.

Площадки птицефабрики расположены на земельных участках, принадлежащих на праве собственности ЗАО Агрофирма «РУСЬ». Их общая площадь составляет 23 га.

Основные направления деятельности ЗАО Агрофирма «РУСЬ»:

- птицеводство в целях производства куриного яйца;
- производство комбикорма;
- производство мяса птицы;
- производство яичного порошка;
- производство растительного масла;
- снижение расходов на производство продукции;
- получение максимальной прибыли.

Предприятие оснащено самым современным оборудованием зарубежного производства: фирм «Валли» (Италия), «Фар мер Автоматик» (Германия), «Техна» (Украина). Технологические процессы максимально автоматизированы и компьютеризованы.

Птицеводческий комплекс располагается в зоне хорошей транспортной доступности, подъезд осуществляется по асфальтобетонной дороге с твердым покрытием, дороги и проезды фабрики также заасфальтированы. Земельные участки, на которых расположены площадки птицефабрики, обладают развитой инфраструктурой. Инженерные коммуникации включают: электроснабжение, водоснабжение, газоснабжение, телефонизацию.

В настоящее время продолжается работа по совершенствованию действующего производства, повышению качественных характеристик выпускаемой продукции: установка транспортера «Анаконда» (Голландия) позволила закольцевать все производственные корпуса и осуществлять автоматически сбор яиц из корпусов в помещение яйцесклада. Это значительно сократило поступление колотого яйца, на 4% уменьшился процент насечки.

В ЗАО Агрофирма «РУСЬ» вакцинация птицы производится согласно графика прививок под контролем Государственной ветеринарной службы.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» с 1978 года имеет собственное комбикормовое производство. В 2012 году введен в строй новый комбикормовый завод проектной мощностью 15 тонн комбикорма в час, где также все технологические процессы максимально модернизированы и

компьютеризованы, что позволяет получать сбалансированный и качественный комбикорм. Виды выпускаемой продукции: полнорационные комбикорма для кур- несушек всех видов и КРС.

Поставщики основного сырья: ООО «Чернянский завод растительных масел», ООО«Агрорай», ЗАО «Свинокомплекс Короча».

Мясо птицы реализуется в виде продукции «суповая курица». Убой птицы осуществляется в своем убойном цехе площадью 150 м<sup>2</sup>, расположенном на территории ЗАО Агрофирма «РУСЬ». Проектная мощность цеха 6000 голов в день, фактическая 4000 голов. В цехе осуществляются все операции от подвеса птицы, обивки пера, потрошения тушки, охлаждения, до ее сортировки и упаковки. В ЗАО Агрофирма «РУСЬ» проделаны работы по замене холодильного оборудования для заморозки мяса птицы это позволяет вести заморозку мяса при температуре -25 градусов.

С целью снижения издержек производства, на предприятии создай цех переработки, в котором ведется сортировка яйца по категориям более 140 млн.шт. яиц в год (проектная мощность 160 млн.шт./год), в результате выбраковки яиц (колотое яйцо) осуществляется производство яичного порошка до 50 тонн/год. Основными покупателями данного вида продукции является Брянск, Москва, Воронеж.

Кроме основного производства (птицеводство и производство комбикорма) в компании завершается строительство цеха по переработке семян полсолнечника. Новое производственное подразделение агрофирмы будет вырабатывать растительное масло холодного отжима до 8 тонн в сутки. Предприятие располагает собственным автопарком: 35 единиц автотранспорта, который осуществляет перевозку грузов различного назначения в количестве 250 тыс.тонн/год.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» несет руководитель ЗАО Агрофирма «РУСЬ», он создает необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с учетной политикой (Приложение 2), которая разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия на основании ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Ведение бухгалтерского учета в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» осуществляется с использованием программы «1С:Предприятие версия 8.2.».

Управленческая структура предприятия является линейно-функциональной, при которой полномочия передаются непосредственно от генерального директора к главному бухгалтеру и начальникам производственных отделов, которые в дальнейшем управляют работой исполнителей. Управленческая структура предприятия представлена на рис. 2.1., а в развернутом виде в Приложении 3.

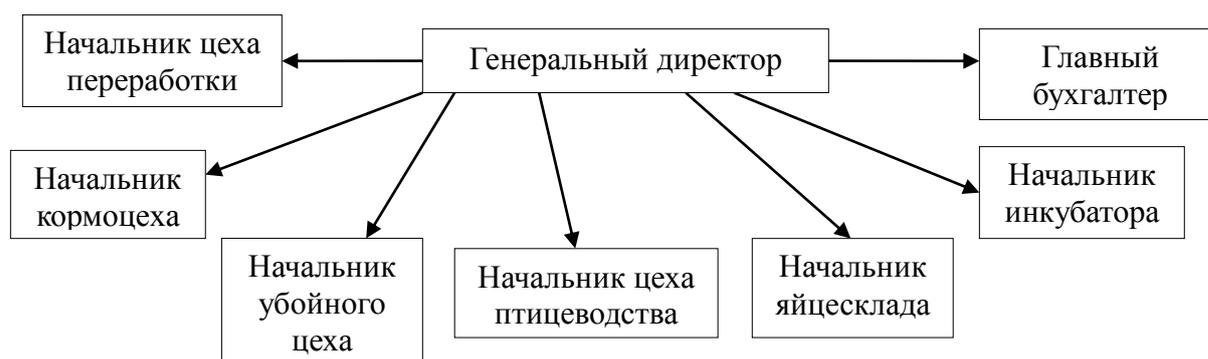


Рис. 2.1. Управленческая структура предприятия

В состав организационной структуры ЗАО Агрофирма «РУСЬ» (Приложение 4) входит 6 цехов: цех птицеводства, цех переработки, убойный цех, кормоцех, цех инкубации и яйцесклад.

Во главе цеха птицеводства находится начальник цеха птицеводства - главный технолог, который является руководителем и организатором в птицеводстве. В его подчинении находятся другие технологи, которые занимаются кормлением и выращиванием птицы, зоотехник, занимающийся улучшением видового состава птиц, и ветврач, отвечающий за ветеринарно-санитарное состояние птиц. Цех птицеводства занимается выращиванием

птицы для реализации яиц и мяса птицы. В кормоцехе начальник руководит всей работой, связанной с изготовлением кормов для выращивания птицы.

Также на предприятии существует инженерно-технический состав, который обеспечивает производственный процесс необходимой техникой, механизмами, осуществляет выдачу запчастей, а также контролирует бесперебойность системы снабжения электроэнергией.

Для наиболее полного представления о производственной деятельности ЗАО Агрофирма «РУСЬ» исследованы основные экономические показатели за 2013-2015 годы, представленные в таблице 2.1. Источником анализа послужили данные бухгалтерской отчетности за 2013-2015 годы (Приложения 5-7).

Таблица 2.1.

Анализ показателей финансово-экономической деятельности  
ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за 2013-2015г.

№ п/п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2013	2014	2015	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2014г от 2013г	2015г от 2014г	2014г от 2013г	2015г от 2014г
1	Объем выпуска продукции, тыс. руб.	475432	523098	744236	47666	221138	110	142,3
2	Выручка, тыс. руб.	462883	554865	781341	91982	226476	119,9	140,8
3	Себестоимость продаж, тыс. руб.	371236	414492	578124	43256	163632	111,7	139,5
4	Прибыль от продаж, тыс. руб.	35087	82205	122384	47118	40179	134,3	148,9
5	Чистая прибыль, тыс. руб.	34646	54076	101413	19430	47337	156,0	187,5
6	Валовая прибыль, тыс. руб.	91647	140373	203217	48726	62844	153,1	144,8
7	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	145925	175656	210593	29731	34937	120,4	119,9

Продолжение таблицы 2.1.

8	Среднегодовая сумма дебиторской задолженности, тыс. руб.	95026	87057	69792	-7969	-17265	91,6	80,2
9	Среднегодовая сумма кредиторской задолженности, тыс. руб.	67545	68073	61804	527,5	-6269	100,8	90,8
10	Фондоотдача, руб.	3,17	3,16	3,71	-0,01	0,55	99,7	117,4
11	Фондоёмкость, руб.	0,32	0,32	0,27	-	-0,05	100	84,4
12	Рентабельность продаж, %	7,6	9,75	12,98	2,15	3,23	128,3	133,1
13	Рентабельность продукции, %	9,3	13,05	17,5	10,3	4,45	140,3	134,1
14	Среднесписочная численность работников, чел.	269	275	265	6	-10	102,2	96,4
15	Производительность труда, тыс. руб.	1720,8	2017,7	2948,5	296,9	1439,5	117,3	146,1

Данные таблицы свидетельствуют, что на протяжении всего анализируемого периода происходит увеличение выручки. В 2014 г. выручка по сравнению с 2013г. увеличилась на 91982 тыс. руб. и составила 554865 тыс. руб., а в 2015г. этот показатель увеличился по сравнению с 2014г. на 226476 тыс. руб. и составил 781341 тыс. руб. Это является следствием того, что объем выпущенной и реализованной продукции на протяжении рассматриваемого периода увеличился на 47666 тыс. руб. и на 221138 тыс. руб. соответственно.

Вследствие увеличения объема выпущенной продукции происходит повышение себестоимости продаж. Так к 2014 г. себестоимость повысилась на 43256 тыс. руб. и составила 414492 тыс. руб., а в 2015г. этот показатель вырос на 163632 тыс. руб. и составил 578124 тыс. руб. Повышение себестоимости продукции на предприятии сказалось на ценах продукции, вызвав тем самым их рост.

Показатель прибыли от продаж увеличивался на всем рассматриваемом

периоде, в 2014г. он вырос на 47118 тыс. руб., а в 2015г. на 40179 тыс. руб. Рост этого показателя происходил за счет увеличения объема выпуска продукции и за счет увеличения себестоимости продукции.

Следовательно, из - за увеличения прибыли от продаж наблюдалась тенденция увеличения суммы чистой прибыли. В 2014 году рост чистой прибыли составил 19430 тыс. руб., а в 2015г. 47337 тыс. руб. Увеличение чистой прибыли обусловлено опережающими темпами роста доходов предприятия над темпами роста его расходов.

Так же наблюдается увеличение среднегодовой стоимости основных средств в 2014г. по сравнению с 2013г. на 29731 тыс. руб., а в 2015г. на 34937 тыс. руб. Увеличение среднегодовой стоимости основных средств говорит о проведении предприятием мероприятий в области технической оснащенности, об увеличении производственной мощности и улучшении условий труда.

В 2014г. среднегодовая сумма дебиторской задолженности уменьшилась на 7969 тыс. руб., а в 2015г. на 17265 тыс. руб. Снижение дебиторской задолженности означает, что уменьшилось количество дебиторов и суммы долгов со стороны дебиторов сократились.

Сумма кредиторской задолженности в 2014 году увеличилась на 527,5 тыс. руб., а в 2015г. уменьшилась на 6269 тыс. руб. Увеличение кредиторской задолженности свидетельствует о неосмотрительной кредитной политике предприятия, но уменьшение этого показателя является положительной тенденцией и говорит о повышении платежеспособности предприятия.

Вследствие увеличения объема выпуска продукции и среднегодовой стоимости основных средств показатель фондоотдачи в 2014г. снизился на 0,01 руб., а в 2015г. увеличился на 0,55 руб. Снижение показателя фондоотдачи говорит о том, что при увеличении выпуска продукции, стоимость основных средств увеличилась по сравнению с выпуском продукции незначительно.

Показатель фондоемкости в 2014г. и в 2013г. составил 0,32 руб., а в 2015г. снизился на 0,05 и составил 0,27 руб. Снижение фондоемкости

продукции свидетельствует о повышении эффективности использования основных фондов.

Рост рентабельности продаж на всем рассматриваемом периоде свидетельствует об увеличении объемов производства и реализации продукции, а рост рентабельности продукции говорит о значительном увеличении прибыли от продаж.

Среднесписочная численность работников в 2014г. составила 275 человек, а в 2013г. 269 человек. Абсолютное отклонение составило 6 человек. В 2015г. среднесписочная численность работников уменьшилась на 10 человек по сравнению с 2014 годом. Данный показатель напрямую влияет на производительность труда на предприятии.

За счет увеличения выручки и снижения среднесписочной численности работников производительность труда в 2014г. увеличилась по сравнению с 2013г. на 296,9 тыс. руб. и составила 2017,7 тыс. руб. А в 2015г. показатель производительности труда увеличился на 1439,5 тыс. руб. и составил 2948,5 тыс. руб. Увеличение производительности труда является положительным фактором и говорит о увеличении количества продукции, выпущенной работником за единицу времени.

## **2.2. Анализ основных экономических показателей ЗАО Агрофирма «РУСЬ»**

Финансовая устойчивость хозяйствующего субъекта проявляется через такое состояние его денежных ресурсов, которое обеспечивает развитие предприятия преимущественно за счет собственных средств при сохранении платежеспособности и кредитоспособности на фоне минимизации рисков.

Рассчитаем основные показатели ЗАО Агрофирма «РУСЬ», характеризующие финансовое состояние предприятия, позволяющее оценить непрерывность его деятельности.

Одним из самых важных показателей является ликвидность предприятия.

Артеменко В. Г. понимает под ликвидностью степень готовности организации погасить свои краткосрочные обязательства ликвидными активами в данный момент времени. [12, с.66]

Васильчук О. И. дает еще одно определение ликвидности бухгалтерского баланса. Под ликвидностью понимается достаточность имеющихся денежных и других средств для оплаты долгов в определенный момент времени. При этом под ликвидными активами понимаются активы, которые могут быть быстро превращены в деньги без значительного снижения их стоимости. [18, с.268]

Ликвидность бухгалтерского баланса можно замерить, применив определенные аналитические процедуры. При этом для оценки используется ряд абсолютных и относительных показателей ликвидности, называемых в финансовом анализе финансовыми коэффициентами.

Коэффициенты, характеризующие ликвидность баланса ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за 2013-15г. представлены в табл. 2.2.

Таблица 2.2.

Показатели, характеризующие ликвидность баланса ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за 2013-2015г.

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)		Относительное(%)	
	2013	2014	2015	2014г от 2013г	2015г от 2014г	2014г от 2013г	2015г от 2014г
Денежные средства	11207	17833	14818	6626	-3015	159,12	83,09
Дебиторская задолженность	90376	83738	55846	-6638	-27892	92,66	66,69
Финансовые вложения	10700	-	66222	-	-	-	-
Оборотные средства	258893	272513	322012	13620	49499	105,26	118,16
Краткосрочные обязательства	77640	68505	55102	-9135	-13403	88,23	80,44

## Продолжение таблицы 2.2.

Коэффициент абсолютной ликвидности	0,28	0,26	1,47	-0,02	1,21	92,86	565,38
Коэффициент срочной ликвидности	1,45	1,48	2,48	0,03	1	102,07	167,57
Коэффициент текущей ликвидности	3,33	3,98	5,84	0,65	1,86	119,52	146,73

Из данных, приведенных в таблице видно, что на исследуемом периоде коэффициент абсолютной ликвидности был выше нормы ( $>0,2$ ). За счет увеличения краткосрочных финансовых вложений и уменьшения краткосрочных обязательств коэффициент к 2015 году заметно увеличился. В 2013г. он составлял 0,28, а в 2014г. 0,26 что на 0,02 меньше 2013 года. В 2015 году показатель заметно увеличился на 1,21 и составил 1,47. Соответствие коэффициента нормативному значению говорит о том, что предприятие способно расплачиваться по своим обязательствам с помощью наиболее ликвидных активов.

Коэффициент срочной ликвидности показывает, какая часть текущих обязательств может быть немедленно погашена за счет денежных средств и поступлений по расчетам. За счет увеличения краткосрочных финансовых вложений и уменьшения краткосрочных обязательств и дебиторской задолженности коэффициент имеет тенденцию к увеличению.

На всем рассматриваемом периоде он возрастает и становится выше нормы (0,7-1), это является положительным фактором. В 2013г. он составил 1,45, а в 2014г. 1,48, что на 0,03 больше показателя 2013 года. В 2015 году показатель увеличился на 1 и составил 2,48.

Значение коэффициента текущей ликвидности на всем периоде соответствует нормативному значению ( $>2$ ), это говорит о том, что предприятие располагает объемом свободных ресурсов, формируемых за счет собственных источников. С каждым годом этот объем возрастает из - за увеличения оборотных активов и уменьшения краткосрочных обязательств.

В 2013 году он составил 3,33, а в 2014г. увеличился на 0,65 и составил 3,98. В 2014 году показатель увеличился на 1,86 и составил 5,84.

Наряду с ликвидностью, одним из самых важных показателей является платежеспособность организации.

Вахрушина М. А. определяет платежеспособность как способность организации своевременно и в полном объеме выполнить свои финансовые обязательства, возникающие по мере осуществления финансово-хозяйственных операций. [19, с.194]

Платежеспособность организации можно рассчитать с помощью анализа бухгалтерского баланса. Для этого рассчитывают коэффициент платежеспособности, как отношение платежных средств к срочным платежам.

Показатели, характеризующие платежеспособность ЗАО Агрофирма «РУСЬ» представлены в табл. 2.3.

Таблица 2.3.

Анализ платежеспособности ЗАО Агрофирма «РУСЬ»  
за 2013-2015г.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение(+,-)	
				2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.
Платежные средства, тыс. руб.					
- Денежные средства	11207	17833	14818	6626	-3015
- Дебиторская задолженность	90376	83738	55846	-6638	-27892
Итого платежных средств, тыс.руб.	101583	101571	70664	-12	-30907
Срочные платежи, тыс. руб.					
- Расчеты с поставщиками и заказчиками	5535	4451	1583	-1084	-2868
- Авансы полученные	2984	7225	3520	4241	-3705
- Расчеты по налогам и сборам	1606	3042	5467	1436	2425
- Кредиты	10000	-	-	-	-
- Займы	-	-	-	-	-
- Прочие	57515	53787	44532	-3728	-9255
Итого срочных платежей, тыс. руб.	77640	68505	55102	-9135	-13403
Коэффициент платежеспособности	1,3	1,5	1,3	0,2	-0,2

Коэффициент платежеспособности на всем рассматриваемом периоде соответствует нормативному значению (>1). Это является следствием того, что

платежные средства и срочные платежи в течение 2013 - 2015г. изменяются незначительно. В 2013г. значение коэффициента составило 1,3, а в 2014г. он увеличился на 0,2 и составил 1,5. В 2015г. значение коэффициента сократилось до 1,3.

Проанализировав данные предприятия ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что предприятие является платежеспособным и своевременно и в полном объеме способно выполнить свои финансовые обязательства.

От уровня ликвидности и платежеспособности зависит финансовая устойчивость предприятия.

Шермет А. Д. отмечает, что финансовую устойчивость следует понимать, как способность наращивать достигнутый уровень деловой активности и эффективности бизнеса, гарантируя при этом платежеспособность, повышая инвестиционную привлекательность в границах допустимого уровня риска. [34, с.97]

Обобщающим показателем финансовой устойчивости является излишек или недостаток источников средств для формирования запасов и затрат, то есть разница между размерами источников средств и запасов и затрат.

Финансовая устойчивость формируется в процессе всей производственно - хозяйственной деятельности и является главным компонентом общей устойчивости предприятия. Задачей финансовой устойчивости является оценка степени независимости от заемных источников финансирования.

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ЗАО Агрофирма «РУСЬ» представлены в табл. 2.4.

Таблица 2.4.

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за 2013-2015г.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение (+,-)	
				2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.
Собственный капитал	350014	403142	503545	53128	100403
Заемный капитал	90640	102172	70102	11532	-32070

## Продолжение таблицы 2.4.

Долгосрочные обязательства	13000	33667	15000	20667	-18667
Краткосрочные обязательства	77640	68505	55102	-9135	-13403
Валюта баланса	440654	505314	573647	64660	68333
Коэффициент концентрации собственного капитала	0,79	0,80	0,88	0,01	0,08
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,21	0,20	0,12	-0,01	-0,08
Коэффициент финансовой зависимости	1,26	1,25	1,14	-0,01	-0,11
Коэффициент текущей задолженности	0,18	0,14	0,10	-0,04	-0,04
Коэффициент устойчивого финансирования	0,82	0,86	0,90	0,04	0,04
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,26	0,25	0,14	-0,01	-0,11

Коэффициент концентрации собственного капитала характеризует, какая часть активов организации сформирована за счет собственных источников средств.

В 2013г. составил 0,79, что на 0,01 меньше показателя 2014 года. А в 2015г. коэффициент составил 0,88, что на 0,08 больше показателя 2014 года. Это говорит о том, что в 2015г. 88% активов организации были сформированы за счет собственного капитала.

Коэффициент концентрации заемного капитала показывает, какая часть активов организации сформирована за счет заемных средств долгосрочного и краткосрочного характера.

В 2014г. составил 0,20, что 0,01 меньше показателя 2014г., а в 2015г. этот показатель снизился на 0,08 по сравнению с 2014г. и составил 0,12. Из этого следует, что 12% активов организации сформированы за счет привлечения заемных средств, что является отрицательным фактором для инвесторов.

Коэффициент финансовой зависимости в 2013 году составил 1,26, а в 2014г. снизился на 0,01 и составил 1,25. В 2015 году коэффициент снизился на 0,11 и составил 1,14.

Данный показатель характеризует часть активов, приходящуюся на 1 рубль собственного капитала. Так как значение данного коэффициента на всем

рассматриваемом периоде превышает 1, это значит что на каждые 1,14 рубля в 2015 году, вложенные в активы, приходится 1 рубль собственного капитала и 0,14 рубля заемного капитала.

Коэффициент текущей задолженности показывает, какая часть активов сформирована за счет заемных ресурсов краткосрочного характера.

На всем рассматриваемом периоде он имеет тенденцию к снижению за счет уменьшения краткосрочных обязательств. В 2014 году по сравнению с 2013г. он снизился на 0,04 и составил 0,14, в 2015г. он так же уменьшился на 0,04 и составил 0,10. Это значит, что за счет заемных ресурсов краткосрочного характера сформировано 10% активов.

Коэффициент устойчивого финансирования имеет тенденцию к росту и в 2014г. составил 0,86, что на 0,04 больше показателя 2013 года, а в 2015г. он составил 0,90, что на 0,04 больше показателя 2014 года. Он характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников. В 2015 году за счет устойчивых источников средств сформировано 90% активов баланса, что является положительным фактором для предприятия.

Коэффициент финансового левериджа имеет тенденцию к снижению, что является положительным аспектом деятельности предприятия. В 2014г. он уменьшился на 0,01 по сравнению с 2013г. и составил 0,25, а в 2015г. он уменьшился на 0,11 по сравнению с 2014г. и составил 0,14. Он показывает процент заимствованных средств по отношению к собственным средствам предприятия.

Проанализировав экономические показатели предприятия ЗАО Агрофирма «РУСЬ», такие как: ликвидность, платежеспособность и финансовая устойчивость, можно сделать следующие выводы.

Предприятие находится в благоприятной экономической ситуации. Все показатели соответствуют нормативным значениям, что говорит о грамотной финансовой политике и стратегии развития.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» находится на стадии экономического роста, предприятию следует продолжать совершенствовать свой производственный

процесс и экономическую политику для поддержания своих показателей и повышения производственного потенциала.

### 2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета на предприятии ЗАО Агрофирма «РУСЬ»

Бухгалтерский учет на предприятии ведется сотрудниками бухгалтерии. Бухгалтерская служба является частью единого механизма управления текущей, финансовой и инвестиционной деятельностью, которая тесно связана с другими подразделениями организации. Состав бухгалтерской службы ЗАО Агрофирма «РУСЬ» показан на рис. 2.2.

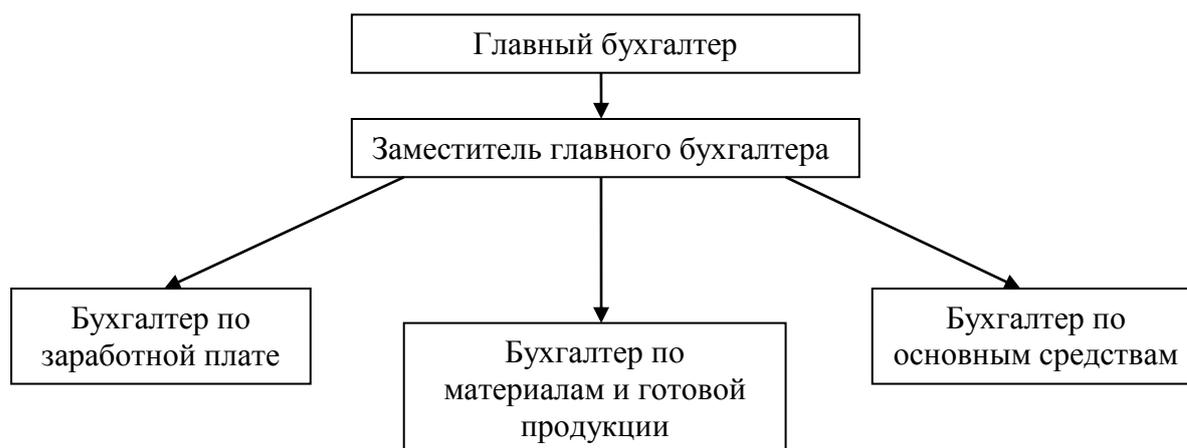


Рис.2.2. Структура бухгалтерской службы ЗАО Агрофирма «РУСЬ»

Главный бухгалтер ЗАО Агрофирма «РУСЬ» организует работу по постановке и ведению бухгалтерского учета организации в целях получения заинтересованными внутренними и внешними пользователями полной и достоверной информации о ее финансово-хозяйственной деятельности и финансовом положении. Главный бухгалтер также формирует в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетную политику исходя из специфики условий хозяйствования, структуры, размеров, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности организации,

позволяющую своевременно получать информацию для планирования, анализа, контроля, оценки финансового положения и результатов деятельности организации.

Заместитель главного бухгалтера осуществляет прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам бухгалтерского учета и подготовку их к счетной обработке, оформляет первичную документацию. Осуществляет своевременную и качественную подготовку данных по соответствующим участкам бухгалтерского учета для составления отчетности. По указанию главного бухгалтера замещает отсутствующих бухгалтеров.

Бухгалтер по заработной плате производит расчет и своевременное начисление зарплаты всем сотрудникам предприятия. Кроме этого основного пункта профессиональной деятельности специалиста по заработной плате, бухгалтер производит расчет, сверку и отчисление налогов и взносов.

Бухгалтер по учету основных средств ведет учет движения объектов основных средств, оформляет первичные документы и учетные регистры по операциям с основными средствами, производит начисление амортизации, контролирует правильность проведения инвентаризации основных средств.

Бухгалтер по учету материалов и готовой продукции осуществляет оприходование готовой продукции, расчет ее себестоимости и оформляет ее реализацию, ведет учет поступающих в организацию материалов, производит операции по расчету себестоимости полученных материалов.

В своей деятельности сотрудники бухгалтерии руководствуются Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402 - ФЗ.

Ведение бухгалтерского учета в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» осуществляется с использованием программы «1С:Предприятие версия 8.2.» через систему учетных регистров, оборотно - сальдовых ведомостей и аналитических карточек, согласно утвержденному плану счетов (Приложение 8).

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с учетной политикой (Приложение 2), которая разрабатывается главным бухгалтером и

утверждается руководителем предприятия на основании ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Учетная политика ЗАО Агрофирма «РУСЬ» содержит совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Согласно учетной политике предприятия в качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы утвержденные Госкомстатом России.

Отчетным периодом для составления внутренней промежуточной бухгалтерской отчетности в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» является квартал. В состав внутренней промежуточной бухгалтерской отчетности входит Бухгалтерский баланс и Отчет о финансовых результатах. Согласно учетной политике промежуточная и годовая бухгалтерская отчетность представляется в налоговую инспекцию, в районное статуправление и в районное управление сельского хозяйства.

В учетной политике так же представлена информация о проведении инвентаризации, а именно: инвентаризация имущества и обязательств проводится раз в год перед составлением годового баланса, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, федеральными и отраслевыми стандартами, регулирующими ведение бухгалтерского учета.

Так как ЗАО Агрофирма «РУСЬ» является производственным предприятием очень важным аспектом деятельности бухгалтерии является организация учета затрат на производство.

В учетной политике предприятия представлена информация о списании общехозяйственных расходов с распределением между объектами калькулирования выпускаемой продукции по видам деятельности на счет основного производства. Учет общепроизводственных расходов в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» ведется с применением счета 25 «Общепроизводственные расходы». Расходы, учтенные на данном счете, распределяются на затраты

основного производства по видам продукции пропорционально прямым затратам.

Так же в учетной политике представлен перечень расходов, которые формируют фактическую себестоимость изготовления готовой продукции.

Материалы так же занимают важную роль в деятельности организации. На предприятии приобретаемые материальные запасы отражаются в учете по учетным ценам, в качестве таковых применяются договорные цены.

При отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии все группы материалов Агрофирма оценивает по средней себестоимости.

Согласно учетной политике готовая продукция в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» учитывается по фактической себестоимости, а в качестве учетных цен на продукцию применяется нормативная производственная себестоимость.

Информация об отчислениях в резервы, учету курсовых разниц по операциям с иностранной валютой, учету животных на выращивании и откорме так же представлена в учетной политике.

Выручка от реализации отражается в учете предприятия в отношении доходов от продажи готовой продукции и в отношении доходов от сдачи в аренду основных средств.

В учетной политике так же представлена информация о наличии в организации графика документооборота, который утверждается приказом руководителя, а соблюдение графика контролирует главный бухгалтер.

Документооборот - это создание первичных учетных документов или получение их от других организаций, их принятие к учету, обработка, передача в архив. Движение первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота.

График документооборота - это график или схема, которые описывают движение первичных документов на предприятии от момента их создания до момента передачи на хранение.

График устанавливает рациональный документооборот, т.е. предусматривает оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определяет минимальный срок его нахождения в подразделении.

Правильное составление графика документооборота и его соблюдение способствуют оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечивают своевременность составления отчетности.

График документооборота в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» представлен в Приложении 9.

Рассмотрев организацию ведения бухгалтерского учета в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что на предприятии существует линейная структура бухгалтерской службы. Она состоит из специалистов, каждый из которых отвечает за ведение бухгалтерского учета на предприятии по определенным направлениям.

Бухгалтерский учет на предприятии автоматизирован и ведется на основании учетной политики ЗАО Агрофирма «РУСЬ», которая утверждается генеральным директором предприятия. В ней раскрываются все особенности ведения бухгалтерского учета в ЗАО Агрофирма «РУСЬ». Учетная политика составляется главным бухгалтером Н.С. Быковой ежегодно.

Также в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» существует график документооборота, который является частью системы внутреннего контроля.

Именно с помощью графика документооборота в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» назначают ответственных лиц за составление и передачу документов, а также устанавливают конкретные сроки по передаче первичных документов в бухгалтерию. Это позволяет бухгалтерам получать документы вовремя.

## **ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ЗАО АГРОФИРМА «РУСЬ»**

### **3.1. Первичный учет продажи готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ»**

От птицеводства ЗАО Агрофирма «РУСЬ» получает разнообразные виды ценнейших продуктов питания и продукции, которая является сырьем для пищевой отрасли промышленности.

Важную роль в сохранности и оприходовании полученной из производства продукции играет своевременное ее оформление приходными документами.

В первичном учете в отрасли птицеводства используется большое количество разнообразных документов, на основании которых производятся все последующие записи в учете.

Первичные учетные документы в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, - непосредственно после ее совершения.

Лица, составившие и подписавшие первичные документы, обеспечивают своевременное и качественное оформление этих документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных.

Перед продажей готовая продукция проходит несколько стадий, каждая из них, начиная от производства до подготовки для продажи, оформляется соответствующими первичными документами.

В ЗАО Агрофирма «РУСЬ» отражение в учете информации по оприходованию яиц формируется в дневнике поступления сельскохозяйственной продукции (Приложение 10). Данный документ

составляет бригадир в разрезе сортов яиц. В него он ежедневно записывает количество несушек, число полученных цельных яиц и бой. Яйца, оприходованные от молодняка, учитывают отдельно. Колотые яйца передаются в цех переработки для изготовления яичного порошка.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» помимо птицеводческой деятельности занимается производством комбикорма. Отпуск сырья со склада в комбикормовый цех сопровождается таким первичным документом, как требование - накладная (Приложение 11). В ней указываются наименования материалов, их количество и цена.

Готовая продукция после завершения стадий производства в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» передается на склады и аналогичные места хранения. Передача продукции на склад оформляется накладной на передачу готовой продукции в места хранения (Приложения 12). В данных документах указаны: структурное подразделение - отправитель, структурное подразделение - получатель, наименование, количество продукции, цена за единицу и общая сумма. Так же указывается материально - ответственное лицо и получатель.

При продаже готовой продукции ЗАО Агрофирма «РУСЬ» заключает с покупателями договор поставки готовой продукции, который составляется бухгалтером по учету материалов и готовой продукции в 2-х экземплярах (Приложения 13). В нем указываются поставщик, покупатель, их реквизиты, предмет договора, права и обязанности сторон, условия поставки, порядок расчетов, ответственность сторон и срок действия договора.

На организацию бухгалтерского учета процесса продаж в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» влияют:

- схема расчетов за продукцию;
- момент перехода права собственности в договоре.

Их сочетание определяет порядок документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета процесса продаж.

После составления договора поставки, бухгалтер передает его генеральному директору ЗАО Агрофирма «РУСЬ», который, в свою очередь,

подписывает его вместе с покупателем при соглашении сторон с условиями договора.

После чего один экземпляр остается у ЗАО Агрофирма «РУСЬ», второй передается покупателю.

Порядок расчетов с покупателем составляется на различных условиях по соглашению сторон. Платежи за поставленный товар ЗАО Агрофирма «РУСЬ» производятся:

- в форме предоплаты;
- после отгрузки продукции;
- на условиях отсрочки платежа.

*Пример.*

В договоре поставки №05-01/16 (Приложение 13) указано, что ЗАО Агрофирма «РУСЬ» и ООО «ПИК» заключили договор о поставке яйца столового ГОСТ 31654-2012. Цена на данный товар определяется из стоимости товара на день получения заказа от покупателя на поставку соответствующей партии.

Отгрузка товара осуществляется в количестве и ассортименте, указанных в накладных на товар. Согласно данному договору покупатель обязуется оплатить товар в 100% размере в форме предоплаты безналичными денежными средствами. Данный договор действует до 1 декабря 2016 года.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» имеет свой автопарк, для перевозки продукции покупателю. Транспортные расходы по каждой сделке ЗАО Агрофирма «РУСЬ» возлагает на себя и учитывает их на счете 44 «Расходы на продажу».

Цена поставляемой продукции определяется, исходя из фактической себестоимости продукции, на день получения заказа от покупателя на поставку соответствующей партии. Главный экономист рассчитывает калькуляцию себестоимости продукции (Приложение 14) и на ее основе устанавливает цену реализации продукции.

Так как ЗАО Агрофирма «РУСЬ» уплачивает единый сельскохозяйственный налог, продукция при продаже не облагается налогом на

добавленную стоимость, и в связи с этим, такой документ, как счет - фактура в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» не используется.

После соглашения сторон и заключения договора ЗАО Агрофирма «РУСЬ» поставляет продукцию своим покупателям. Договор передается заведующему складу, который составляет по данному договору товарную накладную на отгрузку продукции покупателю (Приложения 15). Она составляется в 2-х экземплярах, где первый остается у ЗАО Агрофирма «РУСЬ», а второй передается покупателю в момент отгрузки продукции.

Товарные накладные выписываются на складе заведующим и передаются в бухгалтерию для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером и генеральным директором ЗАО Агрофирма «РУСЬ».

После подписи товарные накладные передаются диспетчеру автопарка, который обязуется проконтролировать погрузку готовой продукции в транспортное средство и доставку ее к покупателю. Диспетчер передает накладные водителю, который, в свою очередь, предоставляет один экземпляр покупателю в качестве сопроводительного документа на груз.

Служба охраны записывает накладные в журнал регистрации грузов и затем передает второй экземпляр в бухгалтерию, где на его основе делают отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз готовой продукции.

Согласно п. 1 ст. 458 ГК РФ, по товарной накладной поставщик обязуется передать товар покупателю, а покупатель, в свою очередь, должен уплатить за него определенную денежную сумму.[1]

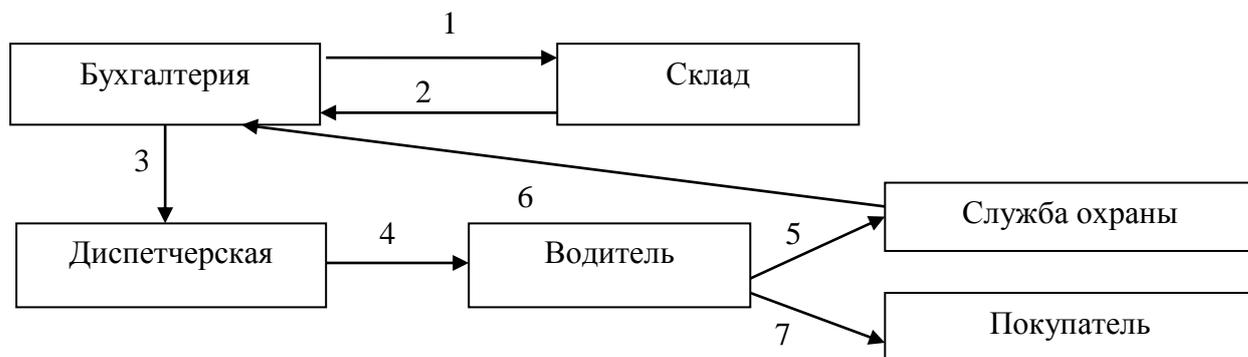
В товарной накладной указан поставщик и его реквизиты грузополучатель он же покупатель и все его реквизиты, наименование и количество передаваемого товара, цена за единицу товара и общая сумма за поставку.

*Пример.*

В товарной накладной №6734 от 10.05.2015г. указано, что поставщик ЗАО Агрофирма «РУСЬ» поставляет покупателю Торговый дом «ОВОПАК» яйцо Со и С1 ГОСТ 31654- 2012 в количестве 108000 и 114000 штук соответственно.

Цена на данную продукцию устанавливается в размере Со - 2,40 руб. и С1- 2,30 руб. Сумма платежа за яйцо Со составляет - 259200 руб., а за яйцо С1 - 331200 руб. Общая сумма за поставку по товарной накладной составляет 590400 руб. Товар налогом на добавленную стоимость не облагается.

На основе информации о составлении и передачи товарных накладных в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» составим схему движения данного первичного документа по учету продажи продукции.



1 - передача копии договора из бухгалтерии на склад, на основе которого заведующий складом составляет товарную накладную.

2 - товарные накладные выписываются на складе и передаются в бухгалтерию для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск продукции и подписи их главным бухгалтером и генеральным директором.

3 - товарные накладные из бухгалтерии передаются диспетчеру автопарка, который обязуется проконтролировать погрузку готовой продукции в транспортное средство.

4 - передача товарных накладных диспетчером водителю в качестве сопроводительного документа на груз.

5 - предоставление накладных водителем службе охраны, которая записывает накладные в журнал регистрации грузов.

6 - передача службой охраны второго экземпляра накладной в бухгалтерию, где на его основе делают отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз готовой продукции.

7 - передача продукции и товарной накладной покупателю.

Рис. 3.1. Схема движения товарных накладных в ЗАО Агрофирма «РУСЬ».

В случае забоя птицы оформляется акт на выбытие животных и птицы (Приложение 16). В нем указывается вид птицы, количество голов, живой вес, данные о состоянии здоровья и имеющихся отклонений, а так же данные о работнике, за которым закреплены птицы.

Все первичные документы по учету готовой продукции и ее продаже подвергаются тщательной проверке в бухгалтерии организации, затем их данные группируют и отражают в регистрах бухгалтерского учета.

### **3.2. Синтетический и аналитический учет продажи готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ»**

Правильная организация аналитического и синтетического учета на коммерческом предприятии - существенное звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, одна из главных механизмов управления производством и сбытом продукции. Она способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности.

Синтетическая и аналитическая информация позволяет представить полную картину имущественного и финансового состояния предприятия. В ней содержатся всеобъемлющие данные по основным средствам, материальным, трудовым и денежным ресурсам, что позволяет управлять процессом хозяйственной деятельности и контролировать выполнение плана по прибыли.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» ведет учет готовой продукции без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

В учетной политике (Приложение 1) оговорено, что готовая продукция в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» учитывается по фактической себестоимости на синтетическом счете 43, а в качестве учетных цен на продукцию применяется нормативная производственная себестоимость. Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости учитываются на отдельном субсчете к счету 43. При передаче на продажу или иные цели для оценки всех групп готовой продукции используется метод списания по средней себестоимости.

Для учета продажи готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» используется счет 90 «Продажи». Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданной продукции.

Этот счет является активно - пассивным и операционно - результативным.

По кредиту счета 90 отражается выручка от продажи продукции, а по дебету - ее плановая себестоимость (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции (в конце года). Результат от реализации продукции ежемесячно, в виде прибыли или убытка, списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Согласно плану счетов (Приложение 8) в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» к счету 90 открываются следующие субсчета:

- 90.01 - Выручка;
- 90.02 - Себестоимость продаж;
- 90.03 - Налог на добавленную стоимость;
- 90.04 - Акцизы;
- 90.05 - Экспортные пошлины;
- 90.07 - Расходы на продажу;
- 90.08 - Управленческие расходы;

90.09 - Прибыль/убыток от продаж.

По окончании отчетного периода на счете 90 «Продажи» подсчитываются итоги по дебету и кредиту, затем они сопоставляются между собой, в результате чего выявляется конечный финансовый результат.

Если итог по кредиту больше итога по дебету, это означает, что организация получила прибыль; превышение дебетового итога над кредитовым показывает сумму убытка. Затем отражается финансовый результат. После отражения финансового результата подсчитываются дебетовый и кредитовый обороты, которые должны быть равны между собой. Остатка на этом счете быть не должно.

Данные аналитического учета содержатся в карточке счета (Приложение 17) и анализе счета (Приложение 18), данные синтетического учета отражаются в оборотно - сальдовой ведомости (Приложение 19).

Оборотно - сальдовая ведомость является одним из важнейших регистров бухгалтерского учета, который раскрывает информацию о начальных и конечных остатках и движениях по счетам.

В приложении 19 представлена оборотно - сальдовая ведомость ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по счету 90 «Продажи». В ней указаны сальдо на начало периода, обороты за период и сальдо на конец периода по субсчетам в разрезе статей затрат таких, как:

- куры взрослые;
- производство мясопродуктов;
- производство подсолнечного масла;
- производство яиц;
- прочие промышленные производства;
- суточный молодняк (цыплят).

Данные статьи затрат в оборотно - сальдовой ведомости представлены по субсчетам 90.01 «Выручка» и 90.02 «Себестоимость продаж».

Карточка счета также является регистром бухгалтерского учета с детализацией до проводок. В карточке счета ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по счету

90 «Продажи» (Приложение 17) представлены хозяйственные операции, суммы по каждой из них и проводки.

Для более наглядного представления отражения хозяйственных операций приведем бухгалтерские проводки по продаже продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ», составленные на основе карточки счета 90 «Продажи» (Приложение 17).

*Пример.*

Списана себестоимость проданных яиц на сумму 817,66 рублей. На счетах бухгалтерского учета данная операция отражается следующей записью:

а) Дт 90.02.1 «Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения»

Кт 43.02 «Продукция животноводства» 817,66 руб.

Отражена выручка от продажи яиц МБДОУ Детский сад комбинированного вида №47 г. Белгород в сумме 1440 рублей:

б) Дт 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кт 90.01.1 «Выручка по деятельности с основной системой налогообложения» 1440 руб.

Также приведем бухгалтерские проводки по продаже готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ», составленные на основе первичных документов.

*Пример.*

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» заключила с покупателем ООО «ОВОПАК» договор поставки на яйцо С0 и С1 в апреле 2015. Сумма договора составила 590400 рублей (НДС не облагается). 3 мая ЗАО Агрофирма «РУСЬ» получает от ООО «ОВОПАК» предоплату в сумме 100% общей суммы договора 590400 рублей, что оговаривается в условиях поставки. На счетах бухгалтерского учета данные операции отражаются следующими записями:

а) Дт 51 «Расчетные счета»

Кт 62.02 «Расчеты по авансам полученным» 590400 руб.

В соответствии с договором отгружена готовая продукция покупателю по товарной накладной № 6734 от 10.05.15г. (Приложение 15) на сумму 590400 руб.:

б) Дт 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кт 90.01 «Выручка» 590400 руб.

Зачтен аванс от ООО «ОВОПАК» в сумме 100% от общей суммы договора:

в) Дт 62.02 «Расчеты по авансам полученным»

Кт 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 590400 руб.

Для более детального ознакомления со счетом рассмотрим схему счета 90 «Продажи» на рис. 3.2, составленную на основе оборотов по счету 90 за 2015 год (Приложение 20).

Согласно схеме строения счета 90 «Продажи» за 2015 год ЗАО Агрофирма «РУСЬ» формирует проводки по операциям согласно Плану счетов и инструкции по его применению неверно.

Согласно плану счетов и инструкции по его применению следующие проводки некорректны:

а) Дт 90 «Продажи»

Кт 10 «Материалы» 4982230,10 руб.

б) Дт 90 «Продажи»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 1000,00 руб.

в) Дт 90 «Продажи»

Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 1350,00 руб.

В связи с этим ЗАО Агрофирма «РУСЬ» нужно уделить внимание на правильность отражения хозяйственных операций, связанных с продажей готовой продукции.

## Счет 90 «Продажи»

Дебет		Кредит	
10	Списана себестоимость проданных не переработанных органических удобрений 4982230,10 руб.	Отражена выручка от продажи мясопродуктов 23563280,00 руб.	62
11	Списана стоимость проданных покупателю взрослых кур 13385162,33 руб.	Отражена в составе выручки от продажи оплата дивидендов по акциям готовой продукцией 2112277,00 руб.	76
20	Списана стоимость реализованной услуги аренды грузового автомобиля 12654,09 руб.	Себестоимость проданной продукции списана на убыток от продаж 1359464513,81 руб.	90
21	Списана себестоимость реализованных мясных полуфабрикатов 594269,05 руб.	Отражен убыток от продажи продукции 31042116,72 руб.	99
23	Списана себестоимость реализованных органических удобрений, выпущенных цехом переработки 85568,15 руб.		
29	Списаны расходы столовой по реализации продуктов питания 5693632,31 руб.		
41	Списана себестоимость проданных товаров 19087,30 руб.		
43	Списана себестоимость проданных мясопродуктов, яиц 67941921,25 руб.		
44	Списаны расходы на продажу продукции 80832793,92 руб.		
60	Корректировка цены за потребляемую электроэнергию в инкубационном цехе 1000,00 руб.		
71	Списаны расходы подотчетного лица за реализованную услугу аренды грузового автомобиля 1350,00 руб.		
90	Себестоимость проданной продукции списана на прибыль от продаж 1440297307,73 руб.		
99	Отражена прибыль организации от продажи готовой продукции 153426173,61 руб.		

Рис. 3.2. Схема строения счета 90 «Продажи» в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за 2015 год.

Для более наглядного рассмотрения правильности отражения хозяйственных операций составим схему счета 90 «Продажи», которая используется в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по данным 2015 года.

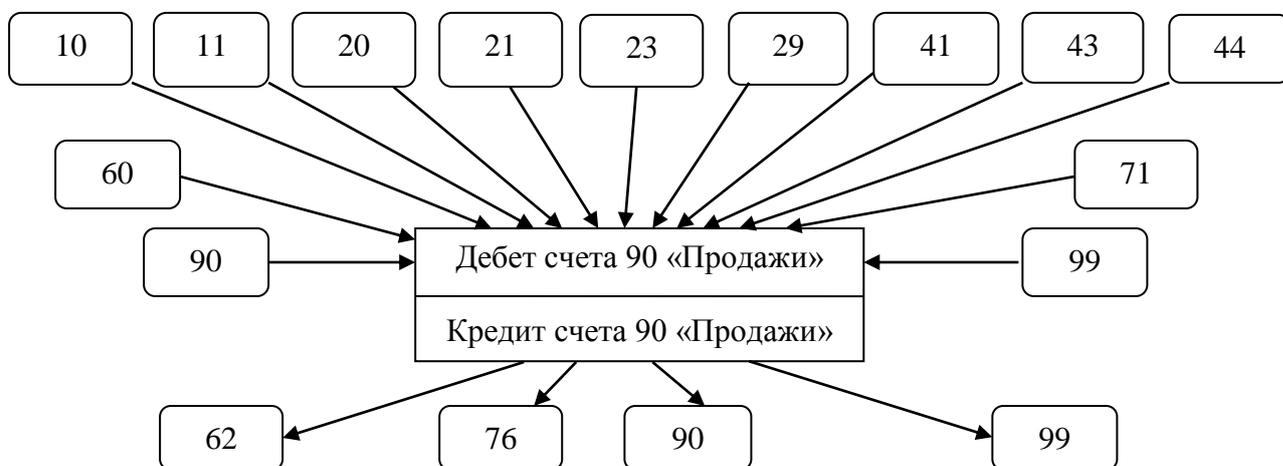


Рис. 3.3. Схема счета 90 «Продажи», используемая в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по данным 2015 года.

Проанализировав ведение синтетического и аналитического учета по счету 90 «Продажи» в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что в целом учет ведется правильно за исключением некорректного отражения некоторых хозяйственных операций. В связи с этим бухгалтерии следует уделить внимание данному нарушению и отражать операции в учете верно.

### 3.3. Расходы на продажу готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ»

Дмитриева И.М. называет расходами на продажу выраженные в денежной форме текущие затраты живого и овеществленного труда на планомерную организацию доведения и реализации товаров потребителям. Они обусловлены необходимостью оплаты труда работников, транспортирования и хранения,

подготовки товаров к продаже. Расходы требуются на управление торговыми организациями и предприятиями, на ведение учета.[21, с.280]

Нефедова Т.Н. указывает в своей статье, что расходами на продажу принято называть расходы на реализацию и доведение товаров до потребителей при общественно нормальных условиях купли-продажи, среднем уровне интенсивности труда работников, соблюдении установленных требований к качеству торгового обслуживания. [31, с.118]

Расходы на продажу учитываются на всех стадиях ценообразования, начиная от производства, когда в себестоимость продукции включаются расходы по сбыту, и заканчивая розничной продажей, когда в розничной цене отражаются издержки оптовой и розничной торговли.

Состав расходов на продажу разнообразен и зависит от сферы деятельности организации, условий договоров, на основании которых осуществляется поставка товаров.

Продажа продукции связана с затратами ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по отгрузке и реализации продукции. К расходам на продажу относятся расходы, связанные с продажей продукции, оплачиваемые ЗАО Агрофирма «РУСЬ». Расходы на продажу вместе с производственной себестоимостью образуют полную себестоимость проданной продукции.

Учет расходов на продажу в ЗАО Агрофирма «РУСЬ», в соответствии с планом счетов (Приложение 8), ведут на счете 44 «Расходы на продажу».

По дебету указанного счета отражаются все производственные затраты организации, а так же затраты, связанные непосредственно с продажей продукции, а по кредиту осуществляется их списание.

Коммерческие расходы в бухгалтерском учете ЗАО Агрофирма «РУСЬ» отражаются по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и кредиту счетов:

10 «Материалы» - на стоимость израсходованных материалов и тары на упаковку продукции на складе;

23 «Вспомогательные производства» - на стоимость услуг вспомогательных производств по изготовлению тары, доставке;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на стоимость услуг по отправке продукции покупателю, оказанных сторонними организациями;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - на сумму отчислений на социальные нужды от заработной платы работников, занятых упаковкой, сбытом и сопровождением продукции;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на оплату труда работников, связанных с упаковкой, затариванием готовой продукции на складе, погрузку ее на транспортные средства и сопровождением груза;

71 «Расчеты с подотчетными лицами» - на сумму расходов, оплаченных подотчетными лицами за транспортировку продукции и выгрузку покупателю;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на сумму расходов по рекламе, а также услуг транспортных организаций, оплаченных расчетными чеками за перевозку готовой продукции, и другие.

Согласно плану счетов (Приложение 8) в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» к счету 44 открываются следующие субсчета:

44.01 - Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность;

44.02 - Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность.

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям затрат.

В ЗАО Агрофирма «РУСЬ» предусмотрены следующие статьи затрат:

- амортизация основных средств;
- расходы на аренду и содержание зданий, оборудования и инвентаря;
- зоотехническое и ветеринарное обслуживание;
- расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды;
- текущий ремонт и техническое обслуживание;
- затраты на сырье, материалы и тару;
- расходы по доставке и на услуги сторонних организаций;
- прочие затраты.

Данные аналитического учета содержатся в анализе счета (Приложение 21) и в карточке счета (Приложение 22), данные синтетического учета отражаются в оборотно - сальдовой ведомости (Приложение 23).

В приложении 23 представлена оборотно - сальдовая ведомость ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по счету 44 «Расходы на продажу». В ней указаны сальдо на начало периода, обороты за период и сальдо на конец периода по субсчетам в разрезе статей затрат таких, как:

- аренда;
- зоотехническое и ветеринарное обслуживание;
- процент от объема продаж;
- транспортные услуги.

Данные статьи затрат в оборотно - сальдовой ведомости представлены по субсчету 44.02 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность».

Приведем бухгалтерские проводки, отражающие расходы по продаже продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ», составленные на основе карточки счета 44 «Расходы на продажу» (Приложение 22).

*Пример.*

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» выдала денежные средства Лисицину С. А. под авансовый отчет на командировочные расходы по доставке яиц в сумме 1050 рублей. Командировочные расходы были учтены в расходах на продажу. На счетах бухгалтерского учета данная операция отражается следующей записью:

а) Дт 44.02 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность»

Кт 71.01 «Расчеты с подотчетными лицами» 1050 руб.

Списаны материалы, используемые зоотехническим и ветеринарным обслуживанием в производстве яиц на сумму 132 рубля на расходы на продажу:

б) Дт 44.02 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность»

Кт 43.02 «Продукция животноводства» 132 руб.

Включена в состав расходов на продажу стоимость оказанных транспортно - экспедиционных услуг в сумме 5400 рублей:

в) Дт 44.02 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность»

Кт 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 5400 руб.

Списана стоимость материалов, использованных при производстве яиц на расходы на продажу в сумме 2880 рублей:

г) Дт 44.02 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность»

Кт 10.09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» 2880 руб.

Для детального рассмотрения счета составим схему счета 44 «Расходы на продажу» на рис. 3.4 на основе анализа счета 44 за 2015 год (Приложение 21) по статье затрат - зоотехническое и ветеринарное обслуживание.

#### Счет 44 «Расходы на продажу»

Дебет		Кредит
10	Списана стоимость материалов, использованных при зоотехническом и ветеринарном обслуживании на расходы на продажу 2084,50 руб.	Списана сумма расходов на продажу 90 923929,71 руб.
43	Учтена стоимость готовой продукции, участвующей в рекламной акции 339005,35 руб.	
60	Включена в состав расходов на продажу стоимость работ и услуг поставщиков, связанных с зоотехническим и ветеринарным обслуживанием 582375,86 руб.	
71	Учтены в расходах на продажу расходы подотчетных лиц, связанные с зоотехническим и ветеринарным обслуживанием 464,00 руб.	

Рис. 3.4. Схема строения счета 44 «Расходы на продажу» в ЗАО  
Агрофирма «РУСЬ» за 2015 год.

Согласно схеме строения счета 44 «Расходы на продажу» за 2015 год ЗАО Агрофирма «РУСЬ» формирует проводки по операциям согласно плану счетов и инструкции по его применению верно.

Для более наглядного рассмотрения правильности отражения хозяйственных операций составим схему счета 44 «Расходы на продажу», которая используется в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по данным 2015 года.

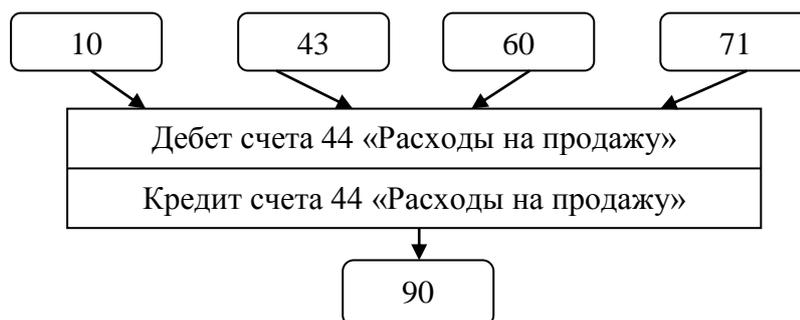


Рис. 3.5. Схема счета 44 «Расходы на продажу», используемая в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по данным 2015 года.

Проанализировав ведение учета по счету 44 «Расходы на продажу» в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что учет ведется правильно. Все хозяйственные операции в учете отражены верно и соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

### **3.4. Пути совершенствования учета продажи продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ»**

Учет процесса продажи продукции очень трудоемкий и ответственный и требует, особенно в условиях рыночной экономики, в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» своего совершенствования.

Говоря о недостатках организации бухгалтерской работы в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» в первую очередь можно выделить то, что в процессе

изучения учета продажи продукции были обнаружены ошибки в составлении хозяйственных операций.

Согласно схеме строения счета 90 «Продажи» за 2015 год ЗАО Агрофирма «РУСЬ» формирует проводки по операциям согласно плану счетов и инструкции по его применению неверно.

Согласно плану счетов и инструкции по его применению следующие проводки некорректны:

а) Дт 90 «Продажи»

Кт 10 «Материалы» 4982230,10 руб.

б) Дт 90 «Продажи»

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 1000,00 руб.

в) Дт 90 «Продажи»

Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 1350,00 руб.

В связи с этим ЗАО Агрофирма «РУСЬ» нужно уделить внимание на правильность отражения хозяйственных операций, связанных с продажей готовой продукции.

Организации следует вести учет с помощью применения счета 91 «Прочие доходы и расходы». Данный счет предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода организации.

На данном счете следует отражать:

- поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;

- поступления и расходы, связанные с продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров;

- поступления и расходы от операций с тарой;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или уплаченные;

- поступления и расходы в возмещение убытков;

- прибыль и убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году;

- суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- прочие доходы и расходы, несвязанные с продажей продукции.

Так как ЗАО Агрофирма «РУСЬ» не использует в учете счет 91 «Прочие доходы и расходы», а оформляет хозяйственные операции через счет 90 «Продажи» в отчетности предприятия отражены неверные суммы. Показатель «Выручка» и «Прибыль от продаж» завышен в связи с неправильным оформлением хозяйственных операций.

Так же ЗАО Агрофирма «РУСЬ» следует пересмотреть процесс составления договор продажи продукции. Договор поставки готовой продукции составляется бухгалтером по учету материалов и готовой продукции. Бухгалтер не имеет юридического образования, следовательно не имеет права составлять данный документ.

Предприятию следует внести в штат работников должность юриста или менеджера по продажам, который будет отвечать за составление договора поставки и подписания его с покупателями.

Ещё одним нарушением работы бухгалтерии в разделе продажи продукции является отсутствие информации в договоре о доставке продукции.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» следует учесть данное нарушение и предпринять соответствующие меры: либо внести в договор поставки пункт о доставке продукции покупателю, либо заключать с покупателем отдельный договор на транспортные услуги.

В современных условиях успешная коммерческо - сбытовая деятельность предприятия не может быть реализована без создания системы внутрихозяйственного планирования. Одной из составляющих данной системы является бюджетирование.

Для целей учета продажи готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» - необходимо разработать:

- бюджет продаж;

- бюджет общехозяйственных расходов, которые списываются с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи».

Предварительным этапом работы по подготовке бюджета продаж является составление прогноза объема продаж, состоящего из следующих стадий:

- исследование конъюнктуры рынка (анализ продаж предшествующего периода, сегментация рынка, выбор целевого рынка, определение емкости рынка, прогноз развития рынка);
- планирование ассортимента (формирование структуры ассортимента, планирование выпуска новой продукции);
- оценка конкурентоспособности продукции;
- планирование и разработка продажной цены.

Наличие внутрихозяйственной отчетности является одним из условий, способствующих эффективной деятельности организации. Управление коммерческо - сбытовой деятельностью основывается на информации, получаемой из регистров оперативного, финансового, управленческого и статистического учетов использование отчетов о продажах позволяет получать своевременную и достоверную информацию:

- необходимую для планирования объема выпуска продукции;
- об объеме продаж;
- об отклонении фактических продаж от запланированных;
- о тенденциях изменения динамики продаж отдельной продукции или группы продукции;
- о покупателях, их предпочтениях и периодичности производимых ими закупок;
- о возникновении сомнительной задолженности;
- об исполнении бюджета продаж и т.д.

В качестве примера внутрихозяйственной отчетности по коммерческо-сбытовой деятельности, которую можно порекомендовать ЗАО Агрофирма «РУСЬ» для принятия оперативных и стратегических решений по сбытовой

деятельности, можно привести:

- отчет о продажах;
- отчет о движении готовой продукции и пр.

В зависимости от преследуемых целей отчеты о продажах могут быть составлены: в разрезе покупателей; по каждому виду выпускаемой продукции; по каналам сбыта (розница, опт, мелкий опт); по формам оплаты (безналичный и/или наличный расчет) и т. д.

Составление отчетов о движении готовой продукции позволяет:

- оперативно и своевременно получать достоверную информацию о запасах готовой продукции;
- предотвращать перепроизводство продукции и, как следствие – затоваривание;
- планировать уровень запасов готовой продукции для выполнения долгосрочных контрактов и удовлетворения требований потенциальных клиентов.

Отчеты о продажах и движении готовой продукции могут использоваться ЗАО Агрофирма «РУСЬ» как для составления финансовой и статистической отчетности, так и для принятия соответствующих управленческих решений.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итоги по проделанной работе, необходимо отметить, что продажа готовой продукции является основным разделом деятельности производственного предприятия. В процессе продажи продукции формируются такие значимые для пользователей бухгалтерской отчетности показатели, как выручка от продажи, себестоимость проданной продукции и прибыль (убыток) от продажи. Они отражают эффективность основной деятельности хозяйствующего субъекта, его способность к расширению производственного ассортимента.

Тема выпускной квалификационной работы «Учет продажи продукции (работ, услуг)» несомненно актуальна, так как продажа продукции обеспечивает не только возмещение расходов на производство и сбыт, но и получение прибыли - одного из важнейших источников расширения производства.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение порядка организации бухгалтерского учета, проведение анализа и разработка рекомендаций по совершенствованию учета продажи продукции на предприятии.

В качестве объекта исследования выступает закрытое акционерное общество Агрофирма «РУСЬ», а предметом исследования является учет продажи продукции.

Основными видами деятельности ЗАО Агрофирма «РУСЬ» являются:

- птицеводство в целях производства куриного яйца;
- производство комбикорма;
- производство мяса птицы;
- производство яичного порошка;
- производство растительного масла.

Основным источником информации о финансово - хозяйственной деятельности ЗАО Агрофирма «РУСЬ» является бухгалтерская отчетность предприятия: Бухгалтерский баланс и Отчет о финансовых результатах. На основе данных отчетности проведен анализ основных экономических показателей деятельности ЗАО Агрофирма «РУСЬ» за 2013-2015 гг.

Выявлено, что на протяжении всего анализируемого периода происходит увеличение выручки. В 2015г. этот показатель увеличился по сравнению с 2014г. на 226476 тыс. руб. и составил 781341 тыс. руб. Это является следствием того, что объем выпущенной и реализованной продукции на протяжении рассматриваемого периода увеличивался.

Вследствие увеличения объема выпущенной продукции происходит повышение себестоимости продаж. Так к 2015г. себестоимость продаж составила 578124 тыс. руб. Повышение себестоимости продукции на предприятии сказалось на ценах продукции, вызвав тем самым их рост.

Показатель прибыли от продаж увеличивался на всем рассматриваемом периоде. Рост этого показателя происходил за счет увеличения объема выпуска продукции и за счет увеличения себестоимости продукции.

Следовательно, из - за увеличения прибыли от продаж наблюдалась тенденция увеличения суммы чистой прибыли. В 2014 году рост чистой прибыли составил 19430 тыс. руб., а в 2015г. 47337 тыс. руб. Увеличение чистой прибыли обусловлено опережающими темпами роста доходов предприятия над темпами роста его расходов.

Рост рентабельности продаж на всем рассматриваемом периоде свидетельствует об увеличении объемов производства и реализации продукции, а рост рентабельности продукции говорит о значительном увеличении прибыли от продаж.

В 2015г. среднесписочная численность работников уменьшилась на 10 человек по сравнению с 2014 годом. Данный показатель напрямую влияет на производительность труда на предприятии.

За счет увеличения выручки и снижения среднесписочной численности работников производительность труда увеличивалась на всем рассматриваемом периоде. Увеличение производительности труда является положительным фактором и говорит о увеличении количества продукции, выпущенной работником за единицу времени.

Говоря о показателях ликвидности можно сделать вывод о том, что предприятие способно расплачиваться по своим обязательствам с помощью наиболее ликвидных активов.

Коэффициент срочной ликвидности на всем рассматриваемом периоде соответствует нормативному значению, это говорит о том, что большая часть текущих обязательств может быть немедленно погашена за счет денежных средств и поступлений по расчетам.

Значение коэффициента текущей ликвидности в 2013 - 2015гг. соответствует нормативному значению ( $>2$ ), это говорит о том, что предприятие располагает объемом свободных ресурсов, формируемых за счет собственных источников.

Коэффициент платежеспособности на всем рассматриваемом периоде соответствует нормативному значению ( $>1$ ). Это свидетельствует о том, что организация является платежеспособной.

Произведя расчет показателей финансовой устойчивости ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что коэффициент концентрации собственного капитала увеличивается к 2015г. и составляет 0,88. Это говорит о том, что в 2015г. 88% активов организации были сформированы за счет собственного капитала.

Коэффициент концентрации заемного капитала показывает, какая часть активов организации сформирована за счет заемных средств долгосрочного и краткосрочного характера. К 2015г. этот показатель снизился и составил 0,12. Из этого следует, что 12% активов организации сформированы за счет привлечения заемных средств, что является отрицательным фактором для инвесторов.

Значение коэффициента финансовой зависимости на всем рассматриваемом периоде превышает 1, это значит что на каждые 1,14 рубля в 2015 году, вложенные в активы, приходится 1 рубль собственного капитала и 0,14 рубля заемного капитала.

Коэффициент устойчивого финансирования имеет тенденцию к росту. Он характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников. В 2015 году за счет устойчивых источников средств сформировано 90% активов баланса, что является положительным фактором для предприятия.

Коэффициент финансового левериджа имеет тенденцию к снижению, что является положительным аспектом деятельности предприятия, так как он показывает процент заимствованных средств по отношению к собственным средствам предприятия.

Бухгалтерская служба организации ЗАО Агрофирма «РУСЬ» состоит из 5 работников. В своей деятельности сотрудники бухгалтерии руководствуются Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.

Организацию и ведение бухгалтерского учета предприятие осуществляет автоматизированным способом в программе «1С: Бухгалтерия» через систему учетных регистров, оборотно - сальдовых ведомостей и аналитических карточек.

Основанием для правильного и своевременного учета продажи продукции является оформление необходимой первичной документации. Первичные учетные документы в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, - непосредственно после ее совершения.

В целом первичный учет в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» отвечает установленным требованиям, применяются унифицированные формы первичных документов, документы заполняются правильно.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» ведет учет готовой продукции без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Для учета продажи

готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» используется счет 90 «Продажи».

Данные аналитического учета продажи продукции содержатся в карточке счета и анализе счета, данные синтетического учета отражаются в оборотно - сальдовой ведомости.

Проанализировав ведение синтетического и аналитического учета по счету 90 «Продажи» в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что в целом учет ведется правильно за исключением некорректного отражения некоторых хозяйственных операций. В связи с этим бухгалтерии следует уделить внимание данному нарушению и отражать операции в учете верно.

Продажа продукции связана с затратами ЗАО Агрофирма «РУСЬ» по отгрузке и реализации продукции. К расходам на продажу относятся расходы, связанные с продажей продукции, оплачиваемые ЗАО Агрофирма «РУСЬ». Расходы на продажу вместе с производственной себестоимостью образуют полную себестоимость проданной продукции.

Учет расходов на продажу в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» ведут на счете 44 «Расходы на продажу».

Данные аналитического учета расходов на продажу продукции содержатся в анализе счета и в карточке счета, данные синтетического учета отражаются в оборотно - сальдовой ведомости.

Проанализировав ведение учета по счету 44 «Расходы на продажу» в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» можно сделать вывод о том, что учет ведется правильно. Все хозяйственные операции в учете отражены верно и соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

Говоря о недостатках организации бухгалтерской работы в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» в первую очередь можно выделить то, что в процессе изучения учета продажи продукции были обнаружены ошибки в составлении хозяйственных операций.

Согласно схеме строения счета 90 «Продажи» за 2015 год ЗАО Агрофирма «РУСЬ» формирует проводки по операциям согласно плану счетов и инструкции по его применению неверно.

Согласно плану счетов и инструкции по его применению следующие проводки некорректны:

а) Дт 90 «Продажи»	
Кт 10 «Материалы»	4982230,10 руб.
б) Дт 90 «Продажи»	
Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1000,00 руб.
в) Дт 90 «Продажи»	
Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами»	1350,00 руб.

В связи с этим ЗАО Агрофирма «РУСЬ» нужно уделить внимание на правильность отражения хозяйственных операций, связанных с продажей готовой продукции.

Организации следует вести учет с помощью применения счета 91 «Прочие доходы и расходы». Данный счет предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода организации.

Так как ЗАО Агрофирма «РУСЬ» не использует в учете счет 91 «Прочие доходы и расходы», а оформляет хозяйственные операции через счет 90 «Продажи» в отчетности предприятия отражены неверные суммы. Показатель «Выручка» и «Прибыль от продаж» завышен в связи с неправильным оформлением хозяйственных операций.

Так же ЗАО Агрофирма «РУСЬ» следует пересмотреть процесс составления договор продажи продукции. Предприятию следует внести в штат работников должность юриста или менеджера по продажам, который будет отвечать за составление договора поставки и подписания его с покупателями.

Ещё одним нарушением работы бухгалтерии в разделе продажи продукции является отсутствие информации в договоре о доставке продукции.

ЗАО Агрофирма «РУСЬ» следует учесть данное нарушение и предпринять соответствующие меры: либо внести в договор поставки пункт о

доставке продукции покупателю, либо заключать с покупателем отдельный договор на транспортные услуги.

Для целей учета продажи готовой продукции в ЗАО Агрофирма «РУСЬ» - необходимо разработать:

- бюджет продаж;
- бюджет общехозяйственных расходов, которые списываются с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи».

Наличие внутрихозяйственной отчетности является одним из условий, способствующих эффективной деятельности организации.

В качестве примера внутрихозяйственной отчетности по коммерческо-сбытовой деятельности, которую можно порекомендовать ЗАО Агрофирма «РУСЬ» для принятия оперативных и стратегических решений по сбытовой деятельности, можно привести:

- отчет о продажах;
- отчет о движении готовой продукции и пр.

В зависимости от преследуемых целей отчеты о продажах могут быть составлены: в разрезе покупателей; по каждому виду выпускаемой продукции; по каналам сбыта (розница, опт, мелкий опт); по формам оплаты (безналичный и/или наличный расчет) и т. д.

Отчеты о продажах и движении готовой продукции могут использоваться ЗАО Агрофирма «РУСЬ» как для составления финансовой и статистической отчетности, так и для принятия соответствующих управленческих решений.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть первая, вторая – Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/10164072/>
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая – Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/10900200/>
3. Федеральный закон от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014г.) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс] – Ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/)
4. Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ: от 28.12.2001г. № 119н (ред. от 24.12.2010г.) - Ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_35543/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_35543/)
5. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ: от 29.07.1998г. № 34н (ред. от 24.12.2010г.) - Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12112848/>
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6.07.1999г. № 43н (ред. от 08.11.2010г.) - Ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_law\\_18609/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_18609/)
7. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ: от 06.10.2008г. № 106н (ред. от 6.04.2015г.) - Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12163097/>
8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 06.05.1999г. № 32н (ред. от 06.04.2015г.) - Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12115839/>

9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 06.05.1999г. № 33н (ред. от 06.04.2015г.) - Ресурс доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/)

10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 09.06.2001г. № 119н (ред. от 25.10.2010г.) - Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12123639/>

11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н (ред. от 08.10.2010г.) - Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12121087/>

12. Артеменко, В. Г. Финансовый анализ [Текст]: учебное пособие / В. Г. Артеменко, М.В. Беллендир. - М.: ДИС, 2013г. - 128с.

13. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет от А до Я [Текст]: учебное пособие / В.П. Астахов. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2013г. - 479с.

14. Бабаев, Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебник для вузов / Ю.А. Бабаев - М.: ВЗФЭИ, 2013г. – 224с.

15. Багдасарян, Д. Г. Управленческий учет эффективности процесса выпуска и продажи готовой продукции [Текст] / Д.Г. Багдасарян. // Аудит и финансовый анализ, 2012г. - №1 - с.180-182

16. Богаченко, В. М. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - 19-е изд., стер. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2015г. - 513с.

17. Бреславцева, Н.А. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2012г. - 318с.

18. Васильчук, О. И. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013г. - 496с.

19. Вахрушина, М. А. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебник / М.А. Вахрушина. - М.: Вузовский учебник, 2014г. - 367с.
20. Гетьман, В.Г. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / В.Г. Гетьман, В.Э. Керимов, З.Д. Бабаева, Т.М. Неселовская. - Москва: ИНФРА-М, 2014г. - 717с.
21. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит[Текст]: учебное пособие для бакалавров / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2013г. - 306с.
22. Зонова, А. Бухгалтерский финансовый учет. Стандарт третьего поколения [Текст]: учебное пособие / А. Зонова, И. Бачуринская, С. Горячих. - Санкт-Петербург: Питер, 2011г. - 480с.
23. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет [Текст]: учебник / В.Б. Ивашкевич. - 2-е изд. - Москва: ИНФРА-М, 2011г. - 576 с.
24. Козлова, Е. П. Бухгалтерский учет в организациях [Текст]: учебник / Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. - М.: Финансы и статистика, 2014г. - 745с.
25. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.П. Кондраков. – Москва: ИНФРА-М, 2012г. - 681с.
26. Кочиш, И. И. Птицеводство [Текст]: учебник / И.И. Кочиш, М.Г. Петраш, С.Б. Смирнов. - Москва: КолосС, 2014г. - 432с.
27. Левшова С. Бухгалтерский учет: шаг за шагом [Текст]: учебное пособие / С. Левшова. - Санкт-Петербург: Питер, 2012г. - 224с.
28. Лытнева, Н. А. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013г. - 512с.
29. Мицель, А. А. Оценка влияния показателей финансово - хозяйственной деятельности предприятия на выручку от реализации продукции [Текст] / А.А. Мицель, Е.В. Телипенко. // Экономический анализ: теория и практика, 2011г. - №27 - с.54-59
30. Неселовская, Т. М. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Т.М. Неселовская. - М.: ИНФРА-М, 2013г. - 717с.

31. Нефедова, Т. Н. Учет готовой продукции [Текст] / Т.Н.Нефедова. //Финансовый менеджмент, 2012г. - №5 - с.115-119
32. Смирнов, Б.А. Птицеводство от А до Я [Текст]: учебник / Б.А. Смирнов, С.А. Смирнов. - Москва: Подворье, 2012г. - 256с.
33. Шамхалов, Ф. Прибыль – основной показатель результатов деятельности организации [Текст] / Ф. Шамхалов. // Финансы, 2014г. - № 6. - с.19-22.
34. Шеремет, А. Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих предприятий [Текст]: учебное пособие / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев. - М.: ИНФРА - М., 2014г. - 145с.
35. Янковский, К. П. Управленческий учет. Стандарт третьего поколения [Текст]: учебное пособие / К.П. Янковский, И.Ф. Мухарь.- Санкт-Петербург: Питер, 2011г. - 368 с.

## СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ

1. Система регулирования бухгалтерского учета продажи продукции.
2. Учетная политика.
3. Управленческая структура.
4. Организационная структура
5. Бухгалтерский баланс за 2013-2015г.
6. Отчет о финансовых результатах за 2013-2014г.
7. Отчет о финансовых результатах за 2014-2015г.
8. План счетов.
9. График документооборота.
10. Дневник поступления с/х продукции в места хранения.
11. Требование накладная на отпуск сырья со склада в производство.
12. Накладная на передачу готовой продукции на склад.
13. Договор поставки.
14. Калькуляция себестоимости продукции.
15. Товарная накладная.
16. Акт на выбытие животных (птицы).
17. Карточка счета 90.
18. Анализ счета 90.
19. Оборотно - сальдовая ведомость по счету 90.
20. Обороты по счету 90.
21. Анализ счета 44.
22. Карточка счета 44.
23. Оборотно - сальдовая ведомость по счету 44.