

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Кафедра «Учет, анализ и аудит»

ОЦЕНКА И УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)

обучающегося заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001305
Рядновой Ирины Васильевны

Научный руководитель
д.э.н., профессор
Зимакова Л.А.

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА, ОЦЕНКИ И ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ.....	6
1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета готовой продукции ...	6
1.2. Понятие и оценка готовой продукции.....	11
1.3. Особенности реализации готовой продукции.....	18
2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «РОВЕНЬКИ-МАСЛОСЫРЗАВОД».....	23
2.1. Организационная характеристика ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».....	23
2.2. Анализ основных экономических показателей объекта исследования.....	31
2.3. Характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».....	39
3. ОЦЕНКА И БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	47
3.1. Первичный учёт готовой продукции.....	47
3.2. Оценка, аналитический и синтетический учет производства и выпуска готовой продукции.....	53
3.3. Инвентаризация готовой продукции.....	62
3.4. Пути совершенствования бухгалтерского учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».....	67
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	71
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	75
СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ.....	81

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время обостряется проблема, связанная с повышением эффективности работы каждого субъекта хозяйствования. Это обусловлено переходом экономики нашей страны к рыночным отношениям. В таких условиях основной целью организации производства является максимальное получение прибыли. Именно прибыль является основным источником, за счет которого финансируется производство и решаются социальные проблемы в трудовом коллективе любого предприятия.

Главной задачей любого производственного предприятия является обеспечение населения высококачественной продукцией. Темп роста объема производства продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Именно поэтому, очень важно уделять особое внимание учету готовой продукции, так как она является основным звеном любого производственного предприятия.

Реализация готовой продукции является завершающей стадией процесса кругооборота средств. Именно на ней готовый продукт превращается в деньги, а также удовлетворяются производственные потребности населения в материальных благах. В процессе реализации организации возмещаются в денежной форме средства, которые были затрачены на производство и сбыт готовой продукции. Но для того, чтобы организация работала рентабельно необходимо, чтобы полученная выручка превышала сумму затрат на производство продукции и ее реализацию.

Бухгалтерский учет выпуска и реализации готовой продукции призван обеспечить достоверные данные об объеме производства, выпуска и реализации готовой продукции, а также о предполагаемых доходах предприятия от ее реализации. Этим определяется актуальность темы дипломной работы.

Целью выпускной квалификационной работы является поиск и разработка мероприятий по совершенствованию учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

Исходя из поставленной цели, необходимо решить следующие задачи, а именно:

- рассмотреть теоретические аспекты учета готовой продукции;
- дать организационно-экономическую характеристику исследуемой организации;
- описать порядок организации и ведения бухгалтерского учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

Объектом исследования выступает общество с ограниченной ответственностью «Ровеньки-Маслосырзавод», а предметом – операции по учету готовой продукции. Периодом исследования данной выпускной квалификационной работы является 2014-2016 гг.

Теоретической основой работы послужили нормативные и законодательные акты, отечественная и зарубежная научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учета. В качестве информационной базы для написания работы использовалась годовая бухгалтерская отчетность организации за период 2014-2016 гг., а также первичная учетная документация и регистры бухгалтерского учета за декабрь 2016 г.

Выполнение данной квалификационной работы производилось с использованием общенаучных методов исследования, таких как сравнение, наблюдение, описание, индукция и дедукция, так и специальных – инвентаризация, оценка, вертикальный и горизонтальный анализ, синтез и другие методы. В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерской, аналитической и экономической службы ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

Данная выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения. Во введении обозначена актуальность выбранной темы, определены цели и задачи данного исследования, представлены методы, используемые в процессе написания данной работы. В первой главе раскрываются теоретические основы по учету готовой продукции. В данной

главе рассмотрено нормативное регулирование учета готовой продукции, даны различные трактовки понятия готовой продукции, способы ее оценки и особенности реализации готовой продукции.

Во второй главе представлена организационная характеристика ООО «Ровеньки-Маслосырзавод», проведен анализ основных экономических показателей деятельности предприятия, произведен расчет коэффициентов ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости, дана характеристика организации ведения бухгалтерского учёта в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод». В третьей главе рассмотрен первичный учет готовой продукции, описан ее синтетический и аналитический учет, рассмотрен порядок проведения инвентаризации и предложены мероприятия по совершенствованию учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод». В заключении сосредоточены основные выводы данной выпускной работы.

Работа изложена на 74 страницах компьютерного текста, включает 12 таблиц, 2 рисунка, список литературы состоит из 52 наименований, к работе приложено 19 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА, ОЦЕНКИ И ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета готовой продукции

В условиях рыночной экономики немаловажное значение имеет правильная организация учета готовой продукции, ее отгрузки и реализации (продажи). Совокупность действующих правил и норм в учете, обязательных к применению, позволяет рассматривать бухгалтерский учет как систему, организуемую в каждом хозяйствующем субъекте и выполняющую определенные функции [23, с. 470-473].

Ведение бухгалтерского учета и выпуска готовой продукции осуществляется в соответствии с нормативными документами. В настоящий момент времени, в Российской Федерации, сформирована четырехуровневая система нормативного регулирования.

К первому уровню, который является законодательным, относят такие нормативные акты, как:

- Гражданский кодекс Российской Федерации, часть вторая от 26.01.1996 г. № 51-ФЗ;

- Налоговый кодекс Российской Федерации, часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ;

- Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.

Вторая часть Гражданского кодекса Российской Федерации раскрывает общие положения о купле-продаже. В данном нормативном документе определено понятие договора купли-продажи, раскрываются обязанности и ответственность продавца при выполнении своих обязательств, зафиксированы последствия при неисполнении обязанностей продавца при передаче товара, а также раскрываются иные моменты, связанные с куплей-продажей. Вдобавок, в

данной главе Гражданского кодекса, рассмотрены положения, касающиеся поставки товаров, так как реализация готовой продукции отражается именно по договору поставки. В данном пункте дано определение договора поставки, сформирован порядок и сроки поставки товаров, отображены последствия поставки товаров ненадлежащего качества и иные разделы[1]. Гражданский кодекс регулирует порядок перехода права собственности на продукцию.

В статье 39 Налогового кодекса дано определение понятия реализации товаров, работ и услуг, т.е. это «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» [2]. В Налоговом кодексе оговорены принципы определения цены товаров, работ и услуг для целей налогообложения.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» является основным законом, который регулирует бухгалтерский учет в Российской Федерации. Данный закон устанавливает все основные требования и допущения бухгалтерского учета выпуска и продажи готовой продукции.

Ко второму уровню, т.е. нормативному, относят положения по бухгалтерскому учету, в которых излагаются принципы и основные правила бухгалтерского учета готовой продукции. К данному уровню относят следующие нормативные документы:

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29.07.1998 г. № 34н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) от 06.10.2008 г. № 106н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) от 09.06.2001 г. № 44н;

- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) от 06.05.99 г. № 32н.

Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности устанавливает требования и принципы учета движения готовой продукции. В частности, в пункте 59 данного положения отмечено, что готовая продукция в бухгалтерском балансе отражается по фактической или по нормативной (плановой) производственной себестоимости, которая включает в себя затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, материалов, сырья, энергии, топлива и иных затрат на производство продукции либо по прямым статьям затрат [5].

В ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации» рассматриваются два основных вопроса, касающиеся учета готовой продукции, такие как:

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

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, которая предназначена для последующей реализации. Данная информация находит отражение в ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Доходом организации от обычных видов деятельности является выручка от продажи товаров, поступления от выполненных работ и оказанных услугах [9]. В ПБУ 9/99 «Доходы организации» отражаются условия признания выручки в бухгалтерском учете.

Третий уровень (методический) включает инструкции, рекомендации и методические указания по ведению бухгалтерского учета готовой продукции, которые принимаются Минфином Российской Федерации и федеральными органами исполнительной власти. Данный уровень включает в себя такие документы как:

- План счетов и Инструкция по его применению от 31.10.2000 г. № 94н;
- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13.06.1995 г. № 49;

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов от 28.12.2001 г. № 119н.

Порядок отражения готовой продукции в бухгалтерском учете определен в Плане счетов и Инструкции по его применению. Согласно данному методическому документу учет готовой продукции ведется на активном счете 43 «Готовая продукция». Данный счет предназначен для сбора и обобщения данных о наличии и движении готовой продукции на предприятии. В Инструкции по применению плана счетов дана характеристика данного счета, а также приведена типовая схема корреспонденции счета 43 «Готовая продукция» с другими синтетическими счетами.

В соответствие с требованиями нормативных актов в области бухгалтерского учета, организация обязана проводить инвентаризацию принадлежащего ей имущества, в том числе и готовой продукции. Порядок проведения инвентаризации и правильность оформления ее результатов регулируются в нормативном акте Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Одним из самых основных нормативных документов по учету готовой продукции являются Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (раздел 4). В данном нормативном документе отражаются общие положения об учете готовой продукции, а также информация, связанная с ее отпуском. Рассматриваемый нормативный документ, отражает информацию о том, что готовая продукция является частью материально-производственных запасов. Именно в этом акте, сказано, что готовая продукция учитывается по фактическим затратам, связанные с ее изготовлением.

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов раскрывают информацию о том, что готовая продукция передается из производства на склад под ответственность материально-ответственного лица. Если продукция является крупногабаритной или продукция, не может быть сдана на склад по каким-нибудь техническим

причинам, то в этом случае данная продукция должна быть принята представителем заказчика или покупателя на месте изготовления, сборки данного изделия. Учет готовой продукции ведется в натуральных, стоимостных и условно-натуральных показателях. Условно-натуральные показатели используются для получения обобщенных данных об однородной продукции.

В Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов указаны и способы оценки готовой продукции (по фактической производственной себестоимости или по нормативной себестоимости). Вдобавок к этому, в аналитическом бухгалтерском учете и по местам хранения готовой продукции разрешается использовать учетные цены.

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов указывают на то, что отпуск готовой продукции осуществляется при помощи соответствующих первичных учетных документов-накладных. В качестве типовой формы накладной используется «Накладная на отпуск материалов на сторону». В этом же нормативном документе определяются и учет расходов, связанных с транспортировкой готовой продукции.

Четвертый уровень содержит организационно-распорядительные документы организации. К таким документам можно отнести учетную политику организации. В данном нормативном акте, по учету готовой продукции, должно быть указано способ оценки и учета готовой продукции.

Таким образом, большое значение для правильной организации учета готовой продукции и ее реализации имеет нормативное регулирование, которое устанавливает основные методы и способы организации данной области учета. Однако, в нормативные и законодательные акты часто вносятся изменения и дополнения, поэтому руководителям предприятий и бухгалтерам необходимо внимательно следить за происходящими изменениями и вовремя реагировать на них.

1.2. Понятие и оценка готовой продукции

Конечным результатом любого производственного процесса является создание товарной продукции, которая может быть представлена готовой продукцией, сданными работами и оказанными услугами.

Продукция считается готовой, если она прошла все этапы и стадии технологической обработки, укомплектована, испытана, соответствует установленным стандартам и требованиям, сдана на склад и оформлена соответствующими первичными оправдательными документам. Если хотя бы одно условие в отношении такой продукции не выполнено, то в учете она учитывается в составе незавершенного производства.

По мнению Петрова В.Ю., готовая продукция – это изделия, полностью законченные обработкой, являющиеся конечным результатом производственного цикла, либо активы, законченные обработкой (комплектацией) [45, с. 21-25]. Такого же мнения, в понятии готовой продукции, придерживается Кувшинов М.С., при этом добавляя, что технические и качественные характеристики готовой продукции должны соответствовать требованиям договора поставки или иным требованиям, установленным в законодательном порядке.

Кондраков Н.П. считает, что готовая продукция представляет собой изделия и полуфабрикаты, которые полностью закончены обработкой, соответствуют действующим стандартам или утвержденным техническим условиям и переданы на склад либо приняты заказчиком. Кирзнер Б.С. определяет готовую продукцию как изделия и продукты, предназначенные для продажи, полностью законченные обработкой на данном предприятии и укомплектованные, отвечающие требованиям стандартов и технических условий, принятые отделом технического контроля и сданные на склад, либо переданные покупателю[33].

Еще одно определение готовой продукции дает Стражева Н.С. В своем методическом пособии она так трактует данное определение: «Готовая

продукция - такая продукция, которая полностью прошла все стадии обработки и укомплектовки, соответствует ГОСТам (техническим условиям), сдана на склад готовой продукции и снабжена сертификатом качества»[50, с. 133-134].

С точки зрения учета, готовая продукция – это изделия, которые соответствуют определенным стандартам, которые приняты на склад или переданы заказчику [36, с.162-163].

Бухгалтерский учет готовой продукции должен обеспечить выполнение следующих задач:

- 1) осуществлять формирование данных для калькуляции фактической себестоимости готовой продукции;
- 2) осуществлять контроль за правильным и своевременным документальным оформлением операций по поступлению и отпуску продукции;
- 3) осуществлять контроль за своевременностью расчетов покупателей и заказчиков;
- 4) контролировать выполнение сметы расходов, связанных с отгрузкой и реализацией готовой продукции;
- 5) осуществлять контроль за сохранностью готовой продукции в местах ее хранения и на всех этапах движения [21, с. 560-562].

В основе организации бухгалтерского учета готовой продукции лежат основные требования:

- сплошного, непрерывного и полного отражения движения (прихода, расхода, перемещения) данных запасов;
- учета количества и оценки готовой продукции;
- оперативности (своевременности) учета запасов;
- достоверности;
- соответствия синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам);
- соответствия данных складского учета и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

Готовая продукция, по своей экономической сущности, относится к оборотным активам предприятия, представляющие собой совокупность денежных и материальных ресурсов, которые авансированы в предметы труда, однократно участвуют в процессе производства и полностью переносят свою стоимость на готовый продукт.

Особенность оборотных средств проявляется в их кругообороте, который состоит из трех стадий:

- 1) денежная стадия – оборотные средства выступают в денежной форме;
- 2) товарная стадия – оборотные средства состоят из материальных ресурсов, которые либо еще не вовлечены в производственный процесс, либо уже выведенный из него;
- 3) производственная стадия – оборотные средства представляют незавершенное производство, образующиеся в результате потребления производственных запасов в процессе производства, чтобы затем превратиться в готовую продукцию.

Именно на товарной стадии оборотные средства принимают форму готовой продукции.

Учет движения готовой продукции на складе состоит из двух этапов. На первом этапе готовая продукция непосредственно поступает на склад, а на втором этапе продукция отпускается со склада покупателю или заказчику.

Оценка является одним из основных методов бухгалтерского учета, без которого современный учетный процесс невозможен. Под оценкой понимают способ выражения объектов бухгалтерского учета в обобщающем денежном измерителе [34, с. 26-27].

Понятие оценки раскрывается и в Международном стандарте финансовой отчетности. Оценкой, по данному стандарту, признается процесс определения денежных сумм, по которым элементы финансовой отчетности должны признаваться и вноситься в баланс и в отчет о финансовых результатах.

Однако данное определение имеет существенный недостаток, так как снижает область применения оценки.

Соколов Я.В. дает более универсальное определение понятия оценки. Он понимает ее как процедуру перевода численных значений объектов из натурального измерителя в денежный. Знаменитые американские ученые Хендриксен Э.С. и Ван Бреда М.Ф. в своих трудах определяют оценку как процесс, представляющий собой процедуру присвоения объектам бухгалтерского учета определенных денежных величин, полученных таким образом, чтобы их можно было использовать как агрегировано, так и отдельно [51, с. 390-392].

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов предписывают учитывать готовую продукцию исходя из фактических затрат, связанные с ее производством, т.е. фактической производственной себестоимости. На практике не всегда возможно определить фактическую себестоимость готовой продукции в момент ее выпуска, в этом случае организация может использовать нормативный метод учета готовой продукции. Данный метод предусматривает применение учетных цен, по которым продукция в течение месяца приходуется на склад организации и списывается при реализации.

В пункте 204 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов определено, что в качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться:

- фактическая производственная себестоимость;
- нормативная себестоимость;
- договорные цены;
- другие вид цен [8].

Метод оценки произведенной продукции по фактической производственной себестоимости является наиболее точным, но самым трудоемким. При этом способе готовая продукция принимается к учету в сумме

всех затрат, связанных с ее изготовлением (стоимости сырья, материалов, топлива, энергии и т.д.).

Фактическая производственная себестоимость в качестве учетной цены продукции применяется, как правило, при единичном и мелкосерийном производствах, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры. Фактическая производственная себестоимость изготовленной продукции может быть сформирована только в конце отчетного месяца, когда будут определены все затраты на ее производство – как прямые, так и косвенные. Поэтому при использовании данного метода практически невозможно определить себестоимость продукции по мере ее выпуска и передачи на склад. Это создает дополнительные неудобства в случае, если продукция, изготовленная в отчетном месяце, реализуется до его окончания или передается для собственных нужд [37, с. 25-31].

Применение оценки по нормативной себестоимости целесообразно в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. Преимуществом данного метода оценки является его удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки при планировании и аналитическом учете. Помимо перечисленных преимуществ оценка по нормативной стоимости имеет и другие достоинства, такие как:

- возможность оптимизации производственных запасов;
- выявление скрытых резервов производства;
- сопоставимость хозяйственных циклов при анализе тенденций;
- возможность оперативного регулирования на отклонения от нормативов, установление их причин и принятие корректирующих управленческих решений [45, с. 21-25].

В основе применения нормативного метода лежит трудоемкая работа по установлению экономически обоснованных нормативов расхода по всем статьям, составляющим себестоимость изготовления данной продукции. В

результате составляется лист нормативных затрат и определяется значение нормативной себестоимости единицы изделия.

Нормативную (плановую) себестоимость можно определить по:

- затратам, связанным с использованием в процессе производства основных средств, материалов, и другим затрат на производство продукции, т.е. полная производственная себестоимость;

- прямым статьям затрат, т.е. сокращённая себестоимость.

Следует помнить, что готовая продукция может оцениваться по нормативной (плановой) производственной себестоимости, только если стоимость незавершенного производства, в соответствии с учетной политикой, оценивается также по нормативной себестоимости. В противном случае будет иметь место несопоставимость данных.

Нормативная себестоимость может отличаться от фактической производственной себестоимости. Отклонением считается как экономия, так и дополнительный расход сырья, материалов, топлива, энергии и других производственных затрат. Отклонения могут по-разному учитываться в учете, а также, в зависимости от метода учета, по-разному влиять на финансовый результат текущего периода.

Предприятие может избрать и закрепить в учетной политике один из двух способов метода учета готовой продукции по нормативной себестоимости:

- с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
- без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» [11].

Основное отличие этих способов состоит в том, что при учете отклонений на счете 43 «Готовая продукция» в бухгалтерском балансе остатки готовой продукции на конец отчетного периода отражаются по фактической себестоимости, а при отражении отклонений на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - по нормативной себестоимости.

Договорные цены в качестве учетных цен применяются преимущественно в условиях ценовой стабильности.

При этом следует отметить, что учет отклонений от фактической себестоимости выпуска готовой продукции производится в том же порядке, что и при учете продукции по нормативной (плановой) производственной себестоимости на отдельном субсчете к счету 43 «Готовая продукция». Выбранный вариант оценки готовой продукции следует закрепить в учетной политике по бухгалтерскому учету.

В соответствие с методическими указаниями по учету материально-производственных запасов независимо от метода определения учетных цен общая стоимость готовой продукции (учетная цена плюс отклонения) должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции. Если учет готовой продукции ведется по учетным ценам (нормативной себестоимости или договорным ценам), то разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам должна быть учтена на отдельном субсчете «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости», который открывается к синтетическому счету 43 «Готовая продукция». На этом субсчете отклонения могут быть учтены следующими вариантами:

- в разрезе номенклатуры;
- в разрезе отдельных групп готовой продукции;
- по организации в целом.

Если же предприятие использует нормативный метод учета готовой продукции, то в конце месяца определяются затраты на производство продукции и выявляются разницы между нормативной и фактической себестоимостью, т.е. отклонения. Если организация принимает к учету готовую продукцию по фактической себестоимости, то при закрытии месяца в бухгалтерском учете отклонения не возникают.

Таким образом, готовая продукция для производственного предприятия имеет большое значение. Готовая продукция должна пройти все стадии обработки и при этом соответствовать установленным стандартам. Важное

значение, при учете готовой продукции, имеет правильный выбор метода ее оценки.

1.3. Особенности реализации готовой продукции

В системе учета на предприятиях чрезвычайно ценной является информация о доходах от реализации готовой продукции. По значению для пользователей она занимает место рядом с информацией об активах, обязательствах и капитале предприятия.

Наличие достоверной информации о реализации готовой продукции является необходимым условием для определения финансовых результатов деятельности предприятий, обеспечения сохранности готовой продукции на складе, оценки выполнения предприятием своих договорных обязательств перед заказчиками. Поэтому процесс реализации и продажи готовой продукции является основным в деятельности предприятия.

Реализация – это передача на возмездной основе права собственности на товары. Данное определение дано Налоговым кодексом Российской Федерации. Еще одно определение реализации дает профессор Прохорова Е., которая определяет ее как передачу результатов выполненных работ одним лицом другому лицу, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу [47, с. 14-16].

Процесс продажи (реализации) – это совокупность хозяйственных операций, связанных с передачей имущественных прав на продукцию (работы, услуги) их потребителю (покупателю). Этот этап является завершающим в общем кругообороте хозяйственных процессов.

Основными задачами процесса реализации являются:

- 1) контроль за исполнением договорных обязательств перед покупателями;

- 2) контроль за правильностью применения цен и использование надбавок к цене за качество продукции, а также поступление выручки от реализации продукции;
- 3) обоснованное исчисление налога с выручки и точное определение финансовых результатов от реализации;
- 4) своевременное и полное оформление документов по отгруженной продукции [17, с. 228-230].

Продажа готовой продукции относится к обычным видам деятельности организации. Для целей бухгалтерского учета выручка от продажи готовой продукции определяется исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности (по отгрузке или методу начисления). Продажа готовой продукции осуществляется предприятием по ценам, которые включают в себя налог на добавленную стоимость.

Как отмечает Кондраков Н.П., реализация продукции (работ, услуг) может осуществляться 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 [35, с.118-121].

Реализация готовой продукции осуществляется на основании договора о поставке покупателю. Ключевым моментом при движении готовой продукции от продавца к покупателю считается списание продукции с баланса организации-продавца и поставка данного объекта на баланс организации-покупателя. Это связано с переходом права собственности на реализуемую готовую продукцию.

Готовая продукция считается реализованной с даты ее отгрузки покупателям и предъявления им товаросопроводительных документов на оплату. С реализации продукции переходит право собственности на товар, работу, услугу от поставщика к покупателю, и именно с этой даты у

предприятия возникают обязательства перед государством по уплате налогов и сборов.

Порядок перехода права собственности готовой продукции установлен в Гражданском кодексе Российской Федерации в пункте 1 статье 223. В данной статье установлено, что право собственности у приобретателя готовой продукции по договору возникает с момента его передачи, если иное не предусмотрено законом или договором. Передачей готовой продукции признается вручение ее покупателю, сдача перевозчику или в организацию связи, для отправки покупателю. Если в договоре поставки не указан момент перехода права собственности на готовую продукцию от поставщика к покупателю, то таким моментом будет считаться момент отгрузки готовой продукции [1]. Таким образом, готовая продукция считается реализованной с момента ее фактического поступления во владение покупателя или указанного им лица.

При реализации или ином выбытии, готовая продукция может списываться одним из следующих методов:

- по себестоимости единицы продукции;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО)[8].

Следует отметить, что в бухгалтерском учете метод ЛИФО не используется с 1 января 2008 года. В налоговом учете метод ЛИФО исключен с 1 января 2015 года. Выбранный метод списания организация должна закрепить в учетной политике.

В соответствии с пунктом 12 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 № 32н выручка от реализации готовой продукции признается при соблюдении следующих условий:

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

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

г) право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены [9].

Если хотя бы одно из вышеуказанных условий в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией не соблюдается, то в бухгалтерском учете признается кредиторская задолженность, а не выручка. Для учета выручки от реализации готовой продукции используют активный счет 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка».

В главе 21 Налогового кодекса указано, что операции по реализации товаров (работ, услуг), в частности готовая продукция, является объектом налогообложения, а именно налогом на добавленную стоимость. Таким образом, если организация является плательщиком НДС, то она обязана исчислить данный налог с суммы реализации. Организация также обязана списывать себестоимость отгруженной продукции.

При реализации готовой продукции организациям необходимо организовывать учет коммерческих расходов. К коммерческим расходам можно отнести расходы:

- 1) по доставке продукции на станцию отправления;
- 2) по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов;
- 3) по погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства;
- 4) комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- 5) на рекламу;
- 6) на затоваривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;

7) на представительские расходы и другие, аналогичные по назначению, расходы[38, с. 311-314].

Для учета коммерческих расходов предназначен счет 44 «Расходы на продажу». Данный счет предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что реализация готовой продукции на предприятии играет важную роль. Именно благодаря процессу реализации организация получает выручку, которая необходима для дальнейшей успешной деятельности предприятия.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «РОВЕНЬКИ-МАСЛОСЫРЗАВОД»

2.1. Организационная характеристика ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Общество с ограниченной ответственностью «Ровеньки-Маслосырзавод», в дальнейшем именуемое ООО «Ровеньки-Маслосырзавод», является федеральной собственностью. Организация зарегистрирована 29 января 2014 года. Регистратором является Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №3 по Белгородской области. ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» располагается в Белгородской области, в поселке городского типа Ровеньки.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, отражаемое на балансе. Общество может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Организация имеет круглую печать, содержащую её полное фирменное наименование на русском языке и указание на место её нахождения.

В своей деятельности, Общество руководствуется Уставом и Учредительным договором, а также соответствующими законодательными актами в сфере предпринимательской деятельности. Учредителем организации является физическое лицо с долей вклада 118 951 руб.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» входит в группу компаний «Модекс». ООО «Модекс» расположен в городе Воронеж и занимается оптовой торговлей молочными продуктами, яйцами и пищевыми маслами и жирами.

Основным видом деятельности ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является производство молока (кроме сырого) и молочной продукции. В дополнении к этому организация занимается производством сыра и сырных продуктов, сливок, сливочного масла и прочей молочной продукцией. Вдобавок

к этому, ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» оказывает услуги в области бухгалтерского учета.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» работает на натуральном сырье, при этом закупая сырое молоко у 20 фермерских хозяйств. Для стимулирования работы животноводства и своевременного расчёта с поставщиками сырья предприятие прибегало к заимствованию кредитных ресурсов, что позволило заводу работать на условиях предоплаты, наращивая объёмы закупаемого сырья [41].

Целью ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является ведение коммерческой и хозяйственной деятельности, направленной на получение прибыли, в порядке и на условиях, определяемых действующим законодательством РФ. Основную прибыль организация получает от продажи своей продукции, которая пользуется большим спросом у покупателей не только в Белгородской области, но и в других городах России. Свое имущество и свои обязательства предприятие отражает в балансе. Имущество организации состоит из основных и оборотных средств и иных материальных и финансовых ценностей.

Система управления в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является централизованной, так как все вопросы решаются на высшем уровне управления. Достоинства централизованной системы управления состоит в том, что в критической ситуации, за короткий промежуток времени, можно быстро перераспределить ресурсы организации в нужном направлении.

Организационная структура ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» линейно-функциональная, то есть, в организации существуют как линейные руководители, специализирующиеся на общих функциях управления, так и функциональные руководители, которые координируют, контролируют и отвечают только за выполнение одной функции, но в рамках организации. Она представлена в приложении 1.

Высшим органом руководства является генеральный директор ООО «Ровеньки-Маслосырзавод». Он осуществляет руководство хозяйственной и финансовой деятельностью организации, решает и контролирует

организационные моменты, составляет стратегические планы, принимает активное участие в процессе формирования бюджета и его соблюдения и т.д.

Главной целью коммерческого отдела является увеличение объема продаж, удовлетворения спроса покупателей, а также получение прибыли. Данный отдел возглавляет заместитель генерального директора по коммерческим вопросам. В его подчинении находятся заведующий складом, менеджер и юрисконсультант. Коммерческий отдел занимается исследованием потребительского спроса на определенные группы товаров, планирует ассортимент и устанавливает цены на товары, разрабатывает мероприятия по снижению затрат и организует работу с поставщиками организации.

Одним из самых главных отделов в организации является финансово-экономический отдел. Его возглавляет главный бухгалтер, который несет ответственность за ведение бухгалтерского учета и за своевременное и полное предоставление бухгалтерской отчетности. В состав данного отдела, помимо главного бухгалтера, входят заместитель главного бухгалтера, инженер-программист, кассир и несколько бухгалтеров по отдельным участкам бухгалтерского учета. Финансово-экономический отдел занимается формированием учетной политики организации для целей бухгалтерского и налогового учета, организацией бухгалтерского учета и отчетности, бюджетированием, обеспечением порядка проведения инвентаризации и т.п.

Лаборатория занимается контролем заквасочных микроорганизмов, измерением показателей качества молочной продукции, проведением микробиологических анализов. Лабораторией руководит заместитель генерального директора по вопросам контроля качества. В его подчинении находятся лаборанты, медработник и инженер – микробиолог.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» занимается производством молочной продукции, поэтому главным отделом на предприятии является отдел производства, который состоит из молочного цеха и фасовки масла, сырцевого и цельномолочного цеха. Цех по производству молока и фасовки масла занимается производством молока и масла различных сортов жирности,

сметаны, сливок. В состав рабочих данного цеха входят начальник цеха, маслоделы, мастера основного производства, рабочие и накладчики.

Цех по производству цельномолочной продукции специализирован по производству молока, творога и кисломолочной продукции (йогурт, ряженка). В цельномолочном цехе трудятся несколько рабочих, приемщики и мойщики. Данный цех состоит из трех подразделений:

- приемного отделения, где осуществляется входной контроль, приемка, фильтрация и охлаждение поступающего молока;
- аппаратного отделения, где производится переработка сырья и осуществляется технологический процесс производства (нормализация, гомогенизация, пастеризация, охлаждение, заквашивание, сквашивание и охлаждение);
- отделения розлива, где производится фасовка молочной продукции.

Сырцех занимается производством различных видов сыров (мягкого, полутвердого). Для производства сыров подготовлена специальная линия по их производству. В сырцехе работает наибольшее количество рабочих и несколько сыроваров. Руководит их деятельностью начальник цеха.

Котельный цех является производственным помещением в структуре предприятия. Он предназначен для производства тепловой энергии, размещения котельного оборудования и персонала. Котельный цех расположен вблизи от производственного цеха. Функциями котельного цеха является производство тепловой энергии для отопления, теплоснабжения и производственных нужд. Персонал котельного цеха обслуживает котельную и тепловые сети.

Электроцех способствуют выпуску основной продукции предприятия, создавая условия для нормальной работы основных цехов, т.е. обеспечивает энергетическими ресурсами. В его структуру входят инженер-электрик и электрик.

Транспортный цех в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является вспомогательным цехом. В его структуру входит начальник цеха, механик, несколько водителей, слесарь и тракторист.

Основными функциями транспортного цеха являются:

- обеспечение бесперебойного выполнения установленного плана перевозок с соблюдением требований безопасности дорожного движения;
- организация планирования перевозок, разработка расписаний и графиков маршрутов, обеспечение их выполнения с соблюдением установленного законодательством режима труда и отдыха водителей;
- разработка планов и графиков различных видов ремонта автотранспорта, разработка мер по улучшению эксплуатации и обслуживания автотранспорта;
- организация проведения всех видов инструктажей и обучения водителей.

Для комплексной оценки эффективности деятельности используется система показателей, которая отражает результативность работы относительно потребляемых ресурсов. Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности за период с 2014 года по 2016 год представлены в таблице 2.1.

Данные показатели являются важной характеристикой ООО «Ровеньки-Маслосырзавод». Источником данных служит бухгалтерская отчетность организации за 2014 - 2016 года (Приложение 2,3).

По данным таблицы 2.1. видно, что выручка от продажи продукции увеличилась в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 39,9 % или на 681559 тыс. руб. Как следствие, в 2015 году возросла и себестоимость продукции на 41,12 %. Это говорит о том, что в 2015 году организация успешно продавала свою продукцию по сравнению с предыдущим годом. В 2016 году по сравнению с 2015 годом наблюдается снижение выручки на 35,41 %, а также и снижение себестоимости на 38,02 %. Снижение выручки в 2016 году объясняется тем, что покупатели стали реже приобретать продукцию данной

организации, так как на рынке молочной продукции появляются более новые и качественные товары других фирм.

Таблица 2.1.

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Ровеньки-Маслозавод» за 2014-2016 года

№ п/п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2014	2015	2016	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2015 г от 2014 г	2016 г от 2015г	2015 г к 2014 г	2016 г к 2015 г
1	Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	1708304	2389863	1543603	681559	-846260	39,9	-35,41
2	Среднесписочная численность работников, чел.	310	292	276	-18	-16	-5,81	-5,48
3	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	226015	376281	459612	150266	83331	66,48	22,15
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	511382	754104	427609	242722	-326495	47,46	-43,3
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	366405	587295	398415	220890	-188880	60,29	-32,16
6	Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	1691150	2386505	1479146	695355	-907359	41,12	-38,02
7	Прибыль (убыток) от продажи продукции, тыс. руб.	13054	-1854	-5632	-14908	-3778	-114,2	203,78
8	Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	-899	14	-334	913	-348	-101,56	-2485,71
9	Производительность труда, тыс. руб.	5510,66	8184,46	5592,76	2673,8	-2591,7	48,52	-31,67
10	Фондоотдача, руб.	7,56	6,35	3,36	-1,2	-3	-15,97	-47,12
11	Фондоёмкость, руб.	0,13	0,16	0,3	0,03	0,14	23,08	87,5
12	Уровень рентабельности, %	-0,05	0,0006	-0,02	0,05	0,02	-	-
13	Рентабельность продаж, %	-0,05	0,0006	-0,02	0,05	0,02	-	-

Изменение экономической ситуации в стране повлияло на сокращение объема выпускаемой продукции, что привело к необходимости снизить численность работников. В 2016 году численность работников сократилось на 5,48 % по сравнению с 2015 годом. Такой же процент сокращения наблюдается и в 2015 году по отношению к 2014 году.

Среднегодовая стоимость основных средств в 2015 году увеличилась на 66,48 % по сравнению с 2014 годом, а в 2016 году данный показатель возрос на 22,15 % по отношению к 2015 году. Увеличение данного показателя связано с тем, что организация приобретает новое оборудование и обновляет старое для улучшения производства молочной продукции.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 47,46 %. Увеличение дебиторской задолженности может свидетельствовать о неосмотрительной кредитной политике предприятия по отношению к покупателям, либо об увеличении объема продаж, либо неплатежеспособности и банкротстве части покупателей. Однако, в 2016 году дебиторская задолженность сократилась на 43,3 %. Уменьшение дебиторской задолженности означает, что количество дебиторов уменьшается либо уменьшаются суммы долгов со стороны дебиторов.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности в 2015 году увеличилась на 60,29 % по сравнению с 2014 годом. Увеличение кредиторской задолженности означает увеличение долгов перед кредиторами, что негативно влияет на деятельность организации. В 2016 данный показатель сократился 32,16 %. Это означает, что организация начала погашать свои долги перед поставщиками.

Показатель прибыль (убыток) от продажи продукции говорит о том, что предприятие работает убыточно. В 2015 году данный показатель сократился по сравнению с 2014 годом на 114,2 % или на 14908 тыс. руб. В 2016 году показатель также имеет отрицательное значение, однако по сравнению с 2015 годом он возрос на 3778 тыс. руб. Убыток от продажи продукции говорит о

том, что организация понесла большие затраты, связанные с управленческими и коммерческими расходами.

Чистая прибыль (убыток) в 2015 году по сравнению с 2014 годом сократилась на 101,56 %. В 2016 году данный показатель имеет отрицательное значение и по сравнению с предыдущим годом сократился на 348 тыс. руб. Чистый убыток означает, что организация не в состоянии произвести достаточно доходов, чтобы покрыть все расходы, связанные с производством продукции.

Производительность труда в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 48,52 %. Из этого можно сделать вывод о том, что в организации эффективно используются трудовые ресурсы и рабочее время. В 2016 году по сравнению с 2015 годом данный показатель снизился на 31,67 %. Снижение производительности труда произошло за счет сокращения выручки и среднесписочной численности работников.

Фондоотдача в течение всего периода времени имеет тенденцию к уменьшению. В 2016 году данный показатель уменьшился на 47,12 % по сравнению с 2015 годом. Показатель фондоёмкость, напротив, имеет тенденцию к увеличению. Данный показатель в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличился на 23,08 %, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличился на 87,5 %. Так как на предприятии имеет место ситуация, при которой фондоёмкость возрастает, а фондоотдача падает, то это означает, что производственные мощности используются нерационально, их загруженность недостаточно полная. Соответственно, следует как можно скорее приступить к поиску дополнительных резервов.

Показатель рентабельности показывает доходность организации. В 2015 году уровень рентабельности и рентабельность от продаж имеют положительное значение. Это связано с тем, что организация в этом году имела прибыль. Однако, в 2016 году ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» стало работать в убыток, в следствии этого, данный показатель уменьшился.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» занимается производством молока и молочной продукции. Производство молочной продукции является одним из самых распространённых видов деятельности, поэтому данная продукция находится в конкурентной среде. Исследовав основные экономические показатели можно сделать вывод о том, что в 2015 году предприятие работало более успешно, чем в 2016 году. В 2016 году организация стала работать в убыток. Поэтому ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» необходимо предпринять меры по совершенствованию своей деятельности для достижения лучших результатов.

2.2. Анализ основных экономических показателей объекта исследования

Одной из наиболее важных характеристик деятельности организации является показатели ее финансового состояния.

Финансовое состояние - это способность организации финансировать свою деятельность. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования предприятия, целесообразностью их размещения и эффективностью использования, финансовыми взаимоотношениями с другими юридическими и физическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью [25, с. 89-96]. В организациях рассчитываются основные показатели финансового состояния – коэффициенты ликвидности, платёжеспособности и финансовой устойчивости, результаты которых представлены в таблицах 2.2.–2.4.

Одним из важнейших показателей эффективности деятельности предприятия являются показатели ликвидности. Ликвидность – это способность организации быстро погашать свою задолженность. Анализ ликвидности ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» представлен в таблице 2.2.

По данным таблицы 2.2. видно, что денежные средства организации, в течение анализируемого периода времени, сокращаются. Так в 2015 году они

сократились на 29,65 %, а в 2016 году еще на 73,99 %. Снижение доли денежных средств говорит о том, что денежные средства были потрачены на закупку материалов и погашения кредиторской задолженности, а также на закупку нового оборудования и усовершенствования производства.

Таблица 2.2.

Показатели, характеризующие ликвидность баланса ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

№ п/п	Показатели	Годы			Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
		2014	2015	2016	2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г	2015 г к 2014 г	2016 г к 2015 г
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Денежные средства, тыс. руб.	4603	3238	842	-1365	-2396	-29,65	-73,99
2	Дебиторская задолженность, тыс. руб.	511382	754104	427609	242722	-326495	47,46	-43,3
3	Финансовые вложения, тыс. руб.	-	-	14650	-	14650	-	-
4	Оборотные средства, тыс. руб.	742268	908340	553996	166072	-354344	22,37	-39,01
5	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	749905	1163843	798415	413938	-365428	55,2	-31,39
6	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,006	0,003	0,02	-0,003	0,017	-50	566,6
7	Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,69	0,65	0,55	-0,04	-0,1	-5,8	-15,38
8	Коэффициент текущей ликвидности	0,99	0,78	0,69	-0,21	-0,09	-21,21	-11,54

Дебиторская задолженность в 2015 году увеличилась на 47,46 % по сравнению с 2014 годом. В 2016 году по сравнению с 2015 годом дебиторская задолженность уменьшилась на 43,3 %. Уменьшение дебиторской задолженности связано с тем, что покупатели и заказчики постепенно

погашают свои задолженности перед организацией за поставляемую продукцию и оказанные услуги.

В 2016 году у организации появились временно свободные денежные средства, которые были предоставлены в качестве займа, увеличив тем самым финансовые вложения на 14650 тыс. руб.

В связи с изменениями в данных показателях изменилась и общая сумма оборотных средств. В 2015 году данная сумма увеличилась на 22,37 %, а в 2016 году оборотные средства уменьшились на 39,01 %.

Краткосрочные обязательства организации в 2015 году увеличились на 55,2 % по сравнению с 2014 годом. Увеличение краткосрочных обязательств произошло за счет того, что организация стала привлекать большое количество заемных средств. Однако, в 2016 году наблюдается сокращение задолженности на 31,39 %, что означает, что предприятие стало погашать свои долги, которые возникли перед поставщиками, подрядчиками и другими субъектами.

Коэффициент абсолютной ликвидности в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» невысок. В 2015 году данный коэффициент сократился на 50 % по сравнению с 2014 годом, однако, в 2016 году наблюдается незначительный рост коэффициента. Данный коэффициент не имеет нормативного значения, однако чем выше его величина, тем больше гарантия погашения долгов. Исходя из данных таблицы 2.2, можно сделать вывод, что вероятность погашения долгов у ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» очень низкая.

Коэффициент быстрой ликвидности, как и коэффициент абсолютной ликвидности, отражает способность погашать долги организации, но конкретно за счет собственных оборотных активов. Его нормативным значением считается от 0,7 до 1. В организации данный норматив не соблюдается, к тому же происходит снижение данного коэффициента.

Нормативным значением коэффициента текущей ликвидности считается значение больше 2. По данным таблицы 2.2. видно, что в организации данный норматив находится ниже нормы, при этом происходит его снижение. Так в

2016 году он сократился на 11,54 % по сравнению с 2015 годом, и составил 0,69.

Исходя из рассчитанных коэффициентов, можно судить о том, что баланс ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является неликвидным. Это означает, что организация обладает недостаточным количеством собственных оборотных средств, а как следствие, не может погасить свои текущие обязательства.

Помимо показателей ликвидности, важной частью оценки финансового состояния является определение его платежеспособности.

Платёжеспособность – это возможность организации погашать свои платёжные обязательства наличными денежными ресурсами. Анализ платежеспособности ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» представлен в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

Анализ платёжеспособности ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»
за 2014-2016 гг.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Отклонение (+,-)	
				2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г
1	2	3	4	5	6
Платёжные средства, тыс. руб.:					
-Денежные средства	4603	3238	842	-1365	-2396
-Дебиторская задолженность	511382	754104	427609	242722	-326495
Итого платёжных средств, тыс. руб.	515985	757342	428451	241357	-328891
Срочные платежи, тыс. руб.:					
-Задолженность по оплате труда	46500	43800	41400	-2700	-2400
-Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	13950	13140	12420	-810	-720
-Задолженность по налогам и сборам	14900	17500	15300	2600	-2200
Итого срочных платежей, тыс. руб.	75350	74440	69120	-910	-5320
Коэффициент платежеспособности	6,8	10,2	6,2	3,4	-4

Данные, предоставленные в таблице 2.3. показывают, что платежные средства организации в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличились на 241357 тыс. руб. Однако, в 2016 году произошло снижение платёжных средств. Это сокращение произошло за счет снижения денежных средств и дебиторской задолженности в организации.

Срочные платежи организации по итогам трех лет имеют тенденцию к снижению. В 2016 году срочные платежи составили 69120 тыс. руб., что на 5320 тыс. руб. меньше, чем в 2015 году. Наибольшую задолженность составляет задолженность по оплате труда. В 2016 году она составила 41400 тыс. руб., что на 2400 тыс. руб. меньше, чем в предыдущем году. Задолженность перед государственными внебюджетными фондами сократилась в 2016 году на 720 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом, и на 810 тыс. руб. в 2015 году по сравнению с 2014 годом. Задолженность по налогам в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в 2015 году по сравнению с 2014 годом возросла на 2600 тыс. руб., однако в 2016 данная задолженность сократилась на 2200 тыс. руб. и составила 15300 тыс. руб.

По результатам таблицы 2.3. можно судить о том, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является платежеспособной, так как в рассматриваемый промежуток времени, а именно с 2014 по 2016 годы, значение коэффициента платежеспособности достигает нормативного, то есть данный коэффициент больше единицы. Таким образом, можно сделать вывод, что организация имеет возможность погасить свои платежные обязательства платежными средствами, в большинстве благодаря высокому значению дебиторской задолженности.

Следующим шагом анализа основных экономических показателей является определение финансовой устойчивости ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

Финансовая устойчивость — это способность организации функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде, гарантирующее её

платежеспособность и инвестиционную привлекательность в долгосрочной перспективе[15, с. 230-233].

Финансовая устойчивость во многом зависят от соотношения собственных и заемных средств и от оптимальности структуры активов организации (соотношения основных и оборотных средств). Анализ финансовой устойчивости ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» за 2014-2016 гг. представлен в таблице 2.4.

Таблица 2.4.

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» за 2014-2016 гг.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Отклонение (+,-)	
				2015 г от 2014 г	2016 г от 2015 г
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал	20859	20873	20539	14	-334
Заемный капитал	1123273	1513166	1299224	389893	-213942
Долгосрочные обязательства	373368	349323	500809	-24045	151486
Краткосрочные обязательства	749905	1163843	798415	413938	-365428
Баланс	1144132	1534039	1319763	389907	-214276
Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,018	0,014	0,016	-0,004	0,002
Коэффициент концентрации заёмного капитала	0,98	0,99	0,98	0,01	-0,01
Коэффициент финансовой зависимости	54,85	73,49	64,26	18,64	-9,23
Коэффициент текущей задолженности	0,66	0,76	0,6	0,1	-0,16
Коэффициент устойчивого финансирования	0,34	0,24	0,4	-0,1	0,16
Коэффициент финансового левериджа (риска)	53,85	72,49	63,26	18,64	-9,23

По данным таблицы 2.4. видно, что собственный капитал ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличился на 14 тыс. руб., однако в 2016 году его значение сократилось на 334 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом. Отклонения в собственном капитале организации произошли за счет изменения нераспределенной прибыли.

Сумма заемного капитала в 2015 году увеличилась на 389893 тыс. руб. по сравнению с 2014 годом и составила 1513166 тыс. руб., в 2016 году его значение сократилось на 213942 тыс. руб. Отклонения в заемном капитале происходят за счет изменений в долгосрочных и краткосрочных обязательствах.

Долгосрочные обязательства организации изменяются в течение всего рассматриваемого промежутка времени. В 2016 они имели самое наибольшее значение и составили 500809 тыс. руб. Увеличение долгосрочных обязательств произошло за счет получения организацией кредитов и займов, сроком погашения более 1 года.

Изменения происходят и в краткосрочных обязательствах. В 2015 году они составили 1163843 тыс. руб., что на 413938 тыс. руб. больше, чем в 2014 году. В 2016 году обязательства сократились на 365428 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом. Данное уменьшение связано с тем, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» осуществила выплаты по обязательствам, возникшим и не погашенным в предыдущем периоде.

Коэффициент концентрации собственного капитала показал, что организация вкладывает незначительную долю денежных средств в свою деятельность. Небольшое значение данного коэффициента говорит также о том, что предприятие зависит от внешних кредиторов и большая часть его имущества сформирована за счет заемных средств.

Зависимость организации от внешних источников подтверждает и коэффициент концентрации заемного капитала, значение которого на протяжении исследуемого периода колеблется от 0,98 до 0,99. Данные значения свидетельствуют о том, что заемный капитал организации составляет

98-99 % от общей суммы пассивов организации, что говорит о больших задолженностях перед кредиторами и о малой доли собственных средств.

Коэффициент финансовой зависимости в 2015 году имел наибольшее значение и составил 73,96, что на 18,64 больше, чем в 2014 году. В 2016 году данный показатель уменьшился на 9,23 и составил 64,26. Данное значение говорит о том, что на 1 рубль собственного капитала организация привлекла 64,26 руб. заемных средств. Высокое значение данного коэффициента произошло за счет незначительной доли собственного капитала.

Коэффициент текущей задолженности в 2016 году незначительно сократился на 0,16 пунктов по сравнению с 2015 годом и увеличился на 0,1 пункт в 2015 году по сравнению с 2014 годом. На 2016 год значение данного коэффициента составляет 0,6. Это говорит о том, что в организации в 2016 году краткосрочные обязательства составляли 60 % от всех обязательств. По сравнению с 2015 годом, в котором коэффициент текущей задолженности составил 0,76 можно судить о том, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» начала погашать свои краткосрочные обязательства.

Коэффициент устойчивого финансирования в 2015 году составил 0,24, что на 0,1 пункт меньше, чем в 2014 году, и увеличился на 0,16 пунктов в 2016 году. Наконец 2016 года данный коэффициент составил 0,4. Значение данного коэффициента показывает, какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников, то есть в 2016 году 40 % активов было сформировано за счет долгосрочных обязательств и собственного капитала. Из этого можно сделать вывод, что 40 % своих источников организация может использовать в течение длительного периода времени.

Главным коэффициентом, характеризующий финансовую устойчивость, является коэффициент финансового левериджа. В 2015 году данный коэффициент составил 72,49, что на 18,64 пунктов меньше, чем в 2014 году. Однако в 2016 году коэффициент финансового левериджа сократился на 9,23 пунктов и составил 63,26. Тем не менее, значение данного коэффициента является очень высоким. Высокое значение коэффициента финансового риска

обусловлено тем, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» обладает большой долей заемных средств. Данное значение коэффициента говорит и о том, что существует риск вложения капитала в данную организацию.

Исходя из проведенного анализа основных экономических показателей ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» можно сделать вывод, что организация является платежеспособной. Однако, у исследуемой организации недостаточно средств для покрытия наиболее срочных обязательств. Организация в своей деятельности зависит от заемных источников и обладает недостаточным количеством собственных средств, поэтому предприятие финансово неустойчивое.

2.3. Характеристика организации и ведения бухгалтерского учёта в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Бухгалтерский учет в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» осуществляется на основании следующих основных нормативных документов:

- Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ;
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29.07.1998 г. № 34н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) от 06.10.2008 г. № 106н;
- План счетов и Инструкция по его применению от 31.10.2000 г. № 94н.

Ответственным должностным лицом за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства Российской Федерации является генеральный директор организации.

Бухгалтерский учет в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» осуществляется отдельным структурным подразделением «Бухгалтерией общества», во главе которой стоит главный бухгалтер, назначаемый генеральным директором организации. Бухгалтерия организации осуществляет финансово-

экономическую деятельность, связанную с организацией и ведением бухгалтерского учета, формирование и предоставление бухгалтерской информации об имущественном положении организации, бюджетированием, контролем за проведением хозяйственных операций и т.д. Схема структуры финансово-экономического отдела представлена на рисунке 2.1.



Рис 2.1. Структура финансово-экономического отдела

Ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное и полное предоставление достоверной бухгалтерской отчетности несет главный бухгалтер ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

Главный бухгалтер в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод», помимо своих должностных обязанностей, ведет операции по расчетам с банком, а также по учету налога на добавленную стоимость. Он имеет в своем подчинении заместителя, инженера-программиста, кассира и несколько бухгалтеров по некоторым участкам бухгалтерского учета.

Функции заместителя главного бухгалтера состоят в том, чтобы организовывать финансовую деятельность, осуществлять контроль за экономным использованием трудовых, финансовых и материальных ресурсов и за своевременностью платежей в государственный бюджет и иные обязанности.

Бухгалтер-кассир в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» обеспечивает своевременное оформление поступивших в кассу наличных денежных средств, кассовых документов, контролирует остаток кассы и его соответствие лимиту, установленному компанией, получает наличные в банке, заполняет кассовую книгу, участвует в проведении инвентаризаций. Бухгалтер-кассир отвечает за сохранность денег и первичных кассовых документов по всем проведенным операциям.

Бухгалтер по основным средствам ведет учет движения и изменения основных средств, начисляет амортизацию, формирует необходимые регистры для учета имущества и т.д.

К обязанностям бухгалтера по материалам можно отнести следующие пункты:

- отражает на счетах бухгалтерского учета операции по учету материалов;
- осуществляет контроль и прием первичной учетной документации;
- производит начисление налогов на данном участке;
- обеспечивает руководителей, кредитов, инвесторов бухгалтерской информацией по материалам;
- составляет отчетные калькуляции по фактической себестоимости с учетом затрат.

В обязанности бухгалтера по производству и реализации продукции входит учет затрат по расходованию материальных ресурсов, контроль за списанием товарно-материальных ценностей, правильный и достоверный учет издержек производства, учет выпуска готовой продукции и учет незавершенного производства, составление бухгалтерской отчетности на основе достоверных первичных документов и соответствующих бухгалтерских записей. Данный бухгалтер должен обеспечивать своевременность реализации товаров, составлять первичные документы по реализации, а также производить начисление налогов, которые возникли на данном участке учета.

Бухгалтер по заработной плате и отчислениям производит расчет и своевременное начисление заработной платы работникам предприятия,

производит расчет и перечисление налоговых и страховых взносов, ведет учет рабочего времени, а также осуществляет контроль за своевременным предоставлением больничных листов временной нетрудоспособности работникам предприятия.

Бухгалтер по ведению расчетов с поставщиками и покупателями обрабатывает первичные документы по расчетам с поставщиками (подрядчиками), оформляет первичные документы, выставляемые покупателям (заказчикам), обрабатывает полученные и выставленные счет-фактуры, формирует книгу покупок и продаж, формирует реестры дебиторских и кредиторских долгов.

Бухгалтер по автопарку ведет учет топлива и запасных частей, путевых листов водителей, проводит инвентаризацию на складах запчастей, автозаправке и у подотчетных лиц.

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется с помощью компьютерной программы «1С: Предприятие 8.0». Для систематизации и накопления информации, которая содержится в первичных документах, и отражения на счетах бухгалтерского учета и отчетности предназначены регистры бухгалтерского учета. В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» используются такие регистры как:

- обороты по счету;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- оборотно-сальдовая ведомость по счету;
- анализ счета.

Совокупность способов ведения бухгалтерского учёта отражается в учетной политике ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» (Приложение 7). Учетная политика в организации применяется последовательно, от одного отчетного года к другому. Изменения, вносимые в учетную политику, утверждаются отдельным приказом. Учетная политика дополняется, если организация начинает осуществление новых видов деятельности.

Для ведения в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» синтетического и аналитического учета организация использует рабочий план счетов, который разрабатывается на основе типового плана счетов (Приложение 8).

Бухгалтерская отчетность ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» состоит из:

- бухгалтерского баланса (Приложение 2);
- отчета о финансовых результатах (Приложение 3);
- отчета об изменении капитала (Приложение 4);
- отчета о движении денежных средств (Приложение 5);
- отчета о целевом использовании средств (Приложение 6).

В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведется отдельный учет по следующим видам деятельности:

- объектам учета;
- выполнение работ, оказание услуг;
- операции с амортизируемым имуществом;
- деятельность обслуживающих производств и хозяйств;
- использование средств целевого финансирования;
- использование средств бюджетного финансирования;
- арендные операции;
- операции с покупными товарами;
- операции с ценными бумагами;
- долговые обязательства любого вида;
- иные операции.

Все хозяйственные операции в бухгалтерском учете отражаются в первичных учетных документах, которые формируются с помощью специализированной бухгалтерской компьютерной программы, т.е. «1С: Предприятие 8.0». Вдобавок используются формы первичной учетной документации, которые разрабатываются самостоятельно должностными лицами, на которых возложено ведение бухгалтерского учета. Все учетные документы организации хранятся в электронном и бумажном виде в течение

пяти лет. ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведет бухгалтерский учет имущества и хозяйственных операций в рублях и копейках.

В целях составления достоверной бухгалтерской отчетности, а также определения способа исправления ошибок прошлых лет, определяются (устанавливаются) критерии существенности для составления бухгалтерской отчетности не менее 5% от итога раздела баланса, группы статей доходов (расходов).

Амортизация по основным средствам и нематериальным активам ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» начисляется линейным методом. Организация, по решению руководителя, ежегодно может проводить переоценку основных средств. Переоценка нематериальных активов предприятие не производит. Износ по нематериальным активам отражается в составе затрат.

В учетной политике ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» закреплено, что материальные ресурсы организации отражаются в бухгалтерском балансе по учетной цене с использованием счета 10 «Материалы». Покупные полуфабрикаты и промежуточная продукция цехов основного производства учитываются также на этом счете. Себестоимость материальных ресурсов, списываемых в производство, определяется по средней себестоимости.

Готовая продукция в организации отражается в балансе по фактической производственной себестоимости, включая затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии и т.д. Выпуск готовой продукции осуществляется с использованием счета 43 «Готовая продукция».

Расходы будущих периодов списываются в бухгалтерском учете равномерно в течение периода, к которому они относятся. Приобретаемые программные продукты для сдачи отчетности в государственные органы списываются единовременно в момент подготовки данных сведений.

Затраты на производство учитываются по дебету счета 20.01 «Основное производство». Общепроизводственные затраты собираются по дебету счета 25

«Общепроизводственные расходы», а затем, в конце отчетного периода, распределяются между видами продукции, учтенных на счете 20 «Основное производство», пропорционально заработной плате основных работников. Общехозяйственные затраты собираются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» и распределяются в конце отчетного периода между видами продукции, учтенных по счету 20 «Основное производство» пропорционально заработной плате основных работников. Расходы вспомогательного производства отдельных цехов списываются на счет 20 «Основное производство». Телефонные переговоры относятся на себестоимость продукции.

В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведется отдельный учет налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам для осуществления облагаемых и необлагаемых НДС операций. Налоговый учет в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» также осуществляет бухгалтерия предприятия. Налоговый учет ведется с использованием компьютерной бухгалтерской программы 1С: Предприятие 8.0».

Налоговый учет ведется в регистрах, которая организация разрабатывает самостоятельно. Регистры ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях. В их основе лежат регистры, которые предусмотрены налоговым учетом программы «1С: Бухгалтерия».

Аналитическими регистрами налогового учета по учету налоговой базы по налогу на прибыль являются:

- налоговый регистр по доходам;
- налоговый регистр по внереализационным доходам;
- налоговый регистр по расходам;
- налоговый регистр по внереализационным расходам.

Доходы и расходы для целей исчисления налога на прибыль учитываются методом начисления.

Моментом возникновения налоговых обязательств по НДС является наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки или передача товара, работ, услуг или имущественных прав;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг или передачи имущественных прав.

В конце каждого отчетного периода в организации исчисляется сумма авансового платежа, исходя из ставки налога на прибыль и суммы прибыли, подлежащая налогообложению, которая рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания налогового периода.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что организация бухгалтерского и налогового учета в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» осуществляется в соответствии с действующим законодательством, а также согласно учетной политики и рабочему плану счетов. Бухгалтерский и налоговый учет в организации осуществляет финансово-экономический отдел. В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» предусмотрена автоматизированная система учета, а именно «1С: Предприятие 8.0». Так же ведется отдельный учет доходов и расходов в связи со специальным налоговым режимом, применяющимся в организации.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ООО «РОВЕНЬКИ-МАСЛОСЫРЗАВОД»

3.1. Первичный учёт готовой продукции

Первичный учет готовой продукции имеет большое значение на производственных предприятиях. Первичные документы составляются в момент совершения операций при помощи специальной компьютерной программы «1С: Предприятие 8.0». Данные документы служат основанием для отражения информации в регистрах бухгалтерского учета.

Одним из наиболее важных первичных документов по учету готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является производственный отчет (Приложение 9). Данный отчет формируется за каждый месяц с разбивкой по дням. Так как, единой формы производственного отчета не разработано, то организация самостоятельно формирует данный отчет.

В производственном отчете готовой продукции указана норма расхода, т.е. максимально допустимая величина затрат на производство единицы продукции. В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» данная норма представляет собой сырье, т.е. молоко. Данный первичный документ содержит информацию о количестве выработанной продукции за каждый день, которая выражается в килограммах. При производстве сыра организация учитывает не только норму расхода по молоку, но и норму расходов смесей.

В отчете «Расход сырья по нормам» указывается количество выпущенной продукции в днях, которая выражается в штуках. По окончании отчетного периода, т.е. месяца, количество выпущенной продукции произведенной организацией суммируется. В таблице 3.1. представлена выдержка из производственного отчета по готовой продукции за декабрь 2016 год.

Таблица 3.1.

Выдержка из производственного отчета по готовой продукции ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» за декабрь 2016 г.

№	Наименование продукции	Нормы расхода	Дата			
			16.12	18.12	19.12	20.12
1	Молоко 3,2 % Богдаша 0,5 л.	0,9643	608	86	231	913
2	Кефир 2,5 % Богдаша 0,9 л.	0,7787	2	910	-	1024
3	Бифалайф 2,5 % Богдаша 500 гр.	0,7787	247	381	207	716
4	Йогурт 2,5 % Богдаша 380 гр.	0,7787	-	184,3	-	295,64
5	Сметана 20 % Богдаша 350 г.	6,024	182,35	707	75,6	811,3
6	Ряженка 4,0 % 450 гр. пюр-пак	1,1925	3	314	28	572
7	Масло 72,5 %	22,4	4040	3840	4580	1250
8	Сыр мраморный 45%	9,03	1006	1092	990	907
		11,87	11941	12962	11751	10766

Согласно учетной политики ООО «Ровеньки-Маслосырзавод», готовая продукция в балансе отражается по фактической производственной себестоимости. При этом организация, для утверждения состава затрат, не применяет счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Исходя из этого, ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в своей деятельности имеет право использовать справку-расчет «Калькуляция себестоимости» (Приложение 10). Данная справка предназначена для отражения состава затрат на производство выпущенной продукции. Также в данной справке-расчете отражаются количественные и денежные характеристики готовой продукции.

Расчет себестоимости единицы продукции осуществляется делением фактической стоимости выпуска продукции, которая состоит из расходов основного (вспомогательного) производства и общепроизводственных расходов, на количество выпущенной продукции. Справка-расчет составляется отдельно для каждого вида продукции, выпускаемой ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

В таблице 3.2. представлена выдержка из справки-расчета «Калькуляция себестоимости продукции» для молока Богдаша (м. д. жира 2,5 %) в расчете на 500 г.

Таблица 3.2.

Выдержка из справки-расчета «Калькуляция себестоимости продукции»
ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» за декабрь 2016 г.

Молоко «Богдаша» (м. д. жира 2,5 %) Фин. пакет – 500 гр. Цельномолочный цех №2	Себестоимость единицы продукции	32,96
	Количество выпуска	4688,050
	Фактическая стоимость выпуска	154517,27
Расходы основного (вспомогательного) производства	Сумма расходов	
Сырье	103928,44	
Общезаводские расходы	23791,68	
Вспомогательные на технологические цели	23589,58	
Оплата труда	1316,56	
Страховые взносы	394,96	
Итого	153026,44	
Общепроизводственные расходы		
Амортизация основных средств	1255,21	
Цеховые расходы	235,62	
Итого	1490,83	

После того, как готовая продукция поступила из производства на склад, ее оформляют приемно-сдаточными накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными документами. В приемно-сдаточных накладных указывается склад, который сдает готовую продукцию и склад, который получает готовую продукцию, наименование и номенклатурный номер изделий, а также количество готовой продукции. Накладные выписываются в двух экземплярах: один экземпляр остается у сдатчика готовой продукции, а другой передается на склад. На форму и содержание приемно-сдаточных накладных, порядок их оформления оказывает влияние сложность продукции, ее комплектование и периодичность сдачи на склад [45, с. 23].

На основании приемно-сдаточных накладных каждый месяц ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» формирует ведомость выпуска готовой продукции (Приложение 11). Данная ведомость содержит информацию о количестве

выпущенной продукции, ее фактическую себестоимость, а также сумму реализации.

Выпуск готовой продукции в организации осуществляется под постоянным контролем со стороны учетного аппарата предприятия. Данные ведомости выпуска готовой продукции из производства служат основанием для ее оприходования. Выдержка из ведомости выпуска готовой продукции за декабрь 2016 года представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3.

Выдержка из ведомости выпуска готовой продукции ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» за декабрь 2016 г.

Номенклатура	Количество выпущенной продукции	Себестоимость	Сумма реализации
Кефир Богдаша (м. д. жира 2,5 %) фин. пакет – 500 гр.	3079,100	89314,10	96529,87
Масло растительно-сливочное м. д. жира 72,5 % - брикет 170 гр.	3636,000	67509,18	75392,46
Молоко Богдаша (м. д. жира 3,2 %) фин. пакет – 500 гр.	9162,000	284801,86	312928,25
Сливки 34 %	37,000	3725,90	4098,6
Сметана Богдаша (м. д. жира 15 %) стакан – 350 гр.	4173,000	129702,88	142069,88
Сыр «Мраморный» м. д. жира 45 %	12119,090	3076771,99	3299555,56
Творог (м. д. жира 9 %)	679,000	129254,44	67900,68

Передача готовой продукции на склад оформляется требованием-накладной. При этом готовая продукция сдается на склад под ответственность материально-ответственного лица. Исключение допускается только для крупногабаритной продукции, которая из-за своих размеров не может быть сдана на склад.

При поступлении готовой продукции на склад на каждый номенклатурный номер изделий в бухгалтерском учете открываются карточки учета, которые под расписку выдаются материально-ответственному лицу. При этом материально-ответственным лицом может быть заведующий складом (кладовщик). Карточки складского учета должны передаваться кладовщику

под расписку. Карточки ведутся по наименованиям продукции, а также по номенклатурным номерам.

По окончании рабочего дня кладовщик на основании первичных приходно-расходных документов записывает в карточках приход или расход готовой продукции и рассчитывает ее остаток. На основании данных, учтенных в карточках, на складах составляются оборотные или сальдовые ведомости готовой продукции, которые передаются в бухгалтерию.

Готовая продукция, изготовленная для продажи и сданная из производства на склад, подлежит отпуску (отгрузке) покупателям. Основанием для выписки накладной являются условия договора с покупателями (договор поставки, купли-продажи, мены, комиссии и т.д.). Так как, организация осуществляет поставку своей продукции не только по Белгородской области, но и по всей России, то в своей деятельности она использует договор поставки. Договор поставки в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» используется для передачи в обусловленный срок производимые товары покупателям.

В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» при отгрузке готовой продукции сторонним организациям используется товарная накладная, унифицированной формы ТОРГ-12 (Приложение 12). Данная товарная накладная составляется в организации в двух экземплярах: один экземпляр остается у организации, осуществляющая отгрузку готовой продукции, а другая передается организации-покупателю, т.е. сторонней организации. В накладной указывается наименование, сорт, единица измерения, количество и стоимость. Накладная должна содержать дополнительные показатели: код продукции, марку, вид упаковки.

На основании товарной накладной списывается стоимость готовой продукции в бухгалтерском учете. Товарная накладная в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» формируется в электронном виде и содержит все обязательные реквизиты. ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в своей деятельности осуществляет операции, являющиеся объектом налогообложения

налога на добавленную стоимость, поэтому к товарной накладной одновременно выставляется и счет-фактура (Приложение 13).

Счет-фактура, в отличие от товарной накладной, имеет строго регламентированную форму. Она оформляется для оплаты товаров и является основанием для зачета суммы НДС. Счет-фактура, также как и товарная накладная, должна оформляться в двух экземплярах. При получении счет-фактур в организации формируется «Книга покупок», а при их выдаче – «Книга продаж».

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведет отдельный учет НДС по операциям, облагаемых по ставкам 10 % и 18 %, а также по операциям, которые освобождены от налога на добавленную стоимость. В связи с этим, организация формирует товарные накладные и счет-фактуры отдельно по указанным выше ставкам.

Для перемещения продукции, изготовленной ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» к покупателям предназначен специальный первичный документ – транспортная накладная (Приложение 14). Данная накладная содержит сведения о грузе и условиях его транспортировки. Следует отметить, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» с 2011 года применяет новую форму транспортной накладной.

Транспортная накладная в организации составляется грузоотправителем. Ее составляют в трех экземплярах: один остаётся у грузоотправителя, второй отдается грузополучателю, а третий – у перевозчика. В транспортной накладной отсутствуют данные о цене перевозимого груза. Однако, если груз считается ценным, то в бланке можно указать «объявленную стоимость».

Все вышеперечисленные первичные документы служат основанием для совершения записей в регистрах синтетического и аналитического учета ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

3.2. Аналитический и синтетический учет производства и выпуска готовой продукции

Главная цель любого производственного предприятия – это получение прибыли от реализации, произведенной готовой продукции. Средства, которые организация получает от продажи готовой продукции, являются основным источником дохода организации, занимающегося производством. Именно поэтому, учет, движение и реализация готовой продукции занимает особое место в бухгалтерском учете организации.

Как известно, материально-производственные запасы, в состав которых входит и готовая продукция, в бухгалтерском балансе отражаются по фактической себестоимости. Так как, ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» самостоятельно производит готовую продукцию, то фактическая себестоимость ее будет рассчитывается исходя из фактических затрат, связанные с ее изготовлением. Данное обстоятельство закреплено в учетной политике организации в разделе «Учет и списание материально-производственных запасов».

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» изготавливает свою продукцию из сырья, которое отображается на счете 10 субсчет 1 «Сырье и материалы» (Приложение 15). Оборотно-сальдовая ведомость по счету 10.01 «Сырье и материалы» показывает, что основным сырьем, при производстве молочной продукции, выступает молоко.

Для учета и движения готовой продукции, согласно Плану счетов и Инструкции по его применению, предназначен активный счет 43 «Готовая продукция». Счет 43 «Готовая продукция» является основным в разделе IV плана счетов, так как ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является производственным предприятием. По дебету счета 43 «Готовая продукция» отражается поступление готовой продукции из производства на склад, а по кредиту – отпуск готовой продукции.

Синтетический учет готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведется по видам продукции в соответствующих регистрах, а именно в оборотно-сальдовой ведомости по счету 43 «Готовая продукция» (Приложение 16) и анализе счета по счету 43 «Готовая продукция» (Приложение 17).

В оборотно-сальдовой ведомости по счету 43 «Готовая продукция» отражаются следующие данные:

- сальдо на начало периода и конец периода показывает данные об остатке готовой продукции на складе на начало и конец периода соответственно;

- дебетовый оборот – данные о производстве готовой продукции и передаче ее на склад;

- кредитовый оборот – данные о реализации готовой продукции.

Анализ счета 43 «Готовая продукция» показывает остатки готовой продукции на начало и конец периода, а также объем выпущенной и реализованной продукции в количественном и суммовом выражении. Схема счета 43 «Готовая продукция», составленная на основе анализа счета за декабрь 2016 года, представлена в таблице 3.4.

Как уже было сказано ранее, ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» входит в группу компаний «Модекс». Именно ООО «Модекс» устанавливает организации цены, по которым она производит готовую продукцию. Таким образом, ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в аналитическом учете оценивает готовую продукцию по договорным ценам.

В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в течение декабря 2016 год были отражены следующие операции по учету и перемещению готовой продукции.

В декабре 2016 года на сумму 147235856,47 руб. оприходована готовая продукция, поступившая из основного производства на склад, по фактической себестоимости. В бухгалтерском учете данная хозяйственная операция отражается следующим образом:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство».

Таблица 3.4.

Схема счета 43 «Готовая продукция» в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Дебет		Кредит	
Сальдо на начало периода	24004877,04		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
1	2		3
20	Оприходована готовая продукция, поступившая из основного производства по фактической производственной себестоимости (на сумму 147235856,47)	Передана готовая продукция для дальнейшей переработки (на сумму 26100455,08)	20
43	Готовая продукция перемещена с одного цеха в другой цех (на сумму 18313,66)	Готовая продукция переведена в собственный магазин для дальнейшей реализации (на сумму 59649,25)	41
		Готовая продукция перемещена с одного цеха в другой цех (на сумму 18313,66)	43
		Списана фактическая себестоимость проданной готовой продукции (на сумму 117071200,37)	90
Обороты за период	147254170,13	143249618,36	Обороты за период
Сальдо на конец периода	28009428,81		

Часть готовой продукции на сумму 26100455,08 руб. передана для дальнейшей переработки. В бухгалтерском учете возникает следующая бухгалтерская проводка:

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 43 «Готовая продукция».

Готовая продукция в сумме на 59649,25 руб. переведена в собственный магазин для дальнейшей реализации. В бухгалтерском учете делается следующая проводка:

Дебет 41 «Товары»

Кредит 43 «Готовая продукция».

На сумму 18313,66 руб. готовая продукция была переведена с одного склада на другой. В бухгалтерском учете данная запись отражается следующей проводкой:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 43 «Готовая продукция».

Реализация готовой продукции относится к обычным видам деятельности и является самой важной частью бухгалтерского учета. Готовая продукция при реализации или ином выбытии в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» списывается по средней себестоимости.

Для учета продажи готовой продукции в организации используется активно-пассивный счет 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, которые связаны с обычными видами деятельности организации [11]. С помощью данного счета организация определяет финансовый результат.

К счету 90 «Продажи» ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» открывает следующие субсчета:

- 90/1 – «Выручка»;
- 90/2 – «Себестоимость продаж»;
- 90/3 – «Налог на добавленную стоимость»;
- 90/4 – «Акцизы»;
- 90/7 – «Расходы на продажу»;
- 90/9 – «Прибыль (убыток) от продаж».

На субсчете 90/1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой. На субсчете 90/2 «Себестоимость продаж»

учитывается себестоимость готовой продукции, по которым на субсчете 90/1 "Выручка" признана выручка. Себестоимость продаж определяется для каждого вида готовой продукции. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» представлена в приложении 18.

Записи по данным субсчетам, кроме счета 90/9 «Прибыль (убыток) от продажи продукции», производятся нарастающим итогом с начала года. Каждый месяц ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» сопоставляется совокупный дебетовый оборот по счета 90/2, 90/3, 90/4 и 90/7 с кредитовый оборотом по счету 90/1 «Выручка» для определения финансового результата, который отображается по счет 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж». Если кредитовый оборот больше дебетового оборота, то по счету 90/9 отображается прибыль, в противном случае – убыток. Полученный финансовый результат ежемесячно списывается со счета 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Списана себестоимость готовой продукции по фактической себестоимости на сумму 117071200,37 руб. В бухгалтерском учете данная запись будет отражаться следующей проводкой:

Дебет 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция».

В конце месяца ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» делает следующие проводки:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство» - на сумму отклонений фактической производственной себестоимости от учетной цены;

Дебет 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция» - списано на реализацию отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены.

Как говорилось ранее, реализация готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» происходит ежедневно. На основании товарной накладной от 31.12.2016 года № 10057 была реализована продукция на сумму

40564,72 рублей без учета НДС. В бухгалтерском учете формируется следующая проводка:

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка».

Данная запись отражает поступление выручки в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» от реализации готовой продукции.

Одновременно с данной проводкой организация начисляет налог на добавленную стоимость с реализации готовой продукции на сумму 4056,48 руб. Основанием начисления НДС является счет-фактура, выставляемая покупателям одновременно с товарной накладной. Данная запись в бухгалтерском учете выглядит следующим образом:

Дебет 90 «Продажи» субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость».

По вышеперечисленным проводкам по учету, движению и реализации готовой продукции можно составить схему учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» (рисунок 3.1.).



Рис 3.1. Схема учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Немаловажной частью учета готовой продукции является ее аналитический учет. Целью аналитического учета готовой продукции на производственном предприятии является получение информации о наличии, движении и выпуске продукции, а также контроль за ее сохранностью со стороны материально-ответственных лиц. Для обеспечения контроля за сохранностью готовой продукции на предприятии заключаются договора о полной и ограниченной материальной ответственности с материально-ответственными лицами.

Материальная ответственность работника наступает в том случае, если ущерб, причинённый работодателю, произошел именно по вине данного работника. Договор о полной материальной ответственности подразумевает, что с работника, заключившего данный договор, за причинённый ущерб работодателю, удерживается сумма денежных средств, для возмещения данного материального ущерба в порядке и размерах, установленных Трудовым Кодексом Российской Федерации [18, с. 111-113].

При ограниченной материальной ответственности ущерб возмещается в размере, не превышающем средний месячный заработок работника. То есть из двух сумм выбирается меньшая: если ущерб меньше зарплаты — он будет возмещен полностью. Если зарплата меньше ущерба — взыскивается сумма, равная зарплате.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» организует аналитический учет готовой продукции по видам продукции, а также по местам хранения. Организация ведет аналитический учет в количественном и стоимостном измерении.

Аналитический учет по видам готовой продукции в организации представлен номенклатурой, выпускаемой и реализованной продукции. В таблице 3.5. представлен ассортимент продукции ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» за декабрь 2016 год.

Исходя из того, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» оценивает готовую продукцию по фактической производственной себестоимости, а также исходя

из результатов таблицы 3.5. можно судить о том, что в организации выпуск и реализация готовой продукции происходит ежедневно.

Таблица 3.5.

Ассортимент продукции ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Наименование готовой продукции	Объем производства готовой продукции		Объем реализации готовой продукции	
	Количество	Стоимость, руб.	Количество	Стоимость, руб.
Масло	436280	68089533,51	395167,2	56175025,77
Продукты сычужные	312499,5	35197331,45	295234,915	32172398,01
Сливки 34 %	37	4559,49	37	4559,49
Сливки 35 %	1499	216832,75	1499	216832,75
СОМ и сыворотка	379811	8968425,94	393580,86	14904439,41
Спреды на реализацию	38563	1207132,03	47932,9	1567645,70
Сыр мягкий	25791,675	4288178,27	19619,437	3761419,37
Сыр полутвердый	53756,676	18118865,55	54481,556	18178768,68
Топленая смесь	45	6182,45	45	6182,45
Цельномолочная продукция «Богдаша», из них:	347813,39	12800169,20	352175,550	12945329,67
Бифилайф	9900,43	351481,25	10070,55	357337,14
Кефир 1%	10647,65	333514,38	11454,3	356303,74
Кефир 2,5 %	18994,78	660744,63	19634,6	681676,83
Кефир 3,2 %	23914,95	914422,18	24223,55	923470,88
Кефир обезжиренный	5160,6	152483,87	5160,6	152483,87
Молоко 2,5 %	121733,6	4167264,48	122624,5	4197011,83
Молоко 3,2 %	112094,25	4105341,06	113294,7	4147344,54
Молоко питьевое цельное	15228,8	675854,73	15365,7	681524,34
Молоко топленое 4 %	8460,34	390905,9	8609,85	397184,79
Напиток кисломолочный «Снежок»	8284,5	340327,16	8247,6	338835,48
Ряженка	12714,49	598276,05	12810,6	602602,72
Творог	679	109553,51	679	109553,51
Цельномолочная продукция «Богдаша в шт.», из них:	124384	3356959,49	121934	3317017,06
Бифилайф	22006	402575,12	21039	384966,86
Йогурт	19437	358784,02	20050	369516,34
Напиток кисломолочный «Снежок»	11030	211661,63	11078	212539,31
Продукт кефирный	8766	155417,09	7514	133095,42
Простокваша	7459	154641,76	5544	114939,52
Сметана 15 %	9792	255751,65	10055	263083,67
Сметана 20 %	45894	1818128,22	46654	1838875,94
Итого	1720480,241	147254170,13	1681707,418	143249618,36

Реализация масла, сычужных продуктов, полутвердых сыров, сыворотки и цельномолочной продукции под маркой «Богдаша» принесла организации

наибольшую прибыль. Данные таблицы 3.5. указывают также на то, что организация в декабре 2016 года произвела продукции больше, чем реализовала.

ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» произведенную готовую продукцию реализует сразу же после ее выпуска из производства. Однако не вся готовая продукция может быть реализована в отчетном периоде. В этом случае, организация сдает нереализованную готовую продукцию на склад под ответственность материально-ответственного лица.

Аналитический учет по местам хранения в исследуемой организации организуется по складам. В ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» склада готовой продукции расположены около производственных цехов.

Хранение молочной продукции на складах организовано в соответствие с техническими и санитарными требованиями. Так, например, основным фактором хранения молочной продукции на складах, является определенный температурный режим. К примеру, свежее молоко, поступившие от фермерских хозяйств, хранится при температуре $+8^{\circ}\text{C}$ не больше 6 часов, а при температуре $+4^{\circ}\text{C}$ – до 1 суток.

Известно, что для каждого вида молочной продукции предусмотрен свой температурный режим. Для этого, на складах готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» организуются несколько зон с различными рабочими температурами.

Хранение молочной продукции, произведенной ООО «Ровеньки-Маслосырзавод», осуществляется в специальных холодильных камерах. Именно она поддерживает температурный режим, влажность и уровень освещения. Холодильные камеры дополнительно комплектуются агрегатами увлажнения воздуха, системой светодиодного освещения, вентиляционными клапанами, стеллажами, стендами, системой диспетчеризации.

Молочная продукция относится к группе скоропортящихся продуктов питания, при этом каждый вид продукции имеет свой срок хранения. В связи с

этим, на складах ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» организован контроль за соблюдением сроков хранения молочной продукции.

3.3. Инвентаризация готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Одним из методов контроля над качеством готовой продукции является ее инвентаризация. Так как, готовая продукция является частью материально-производственных запасов, то и ее инвентаризация проводится по тем же правилам, что и инвентаризация материально-производственных запасов.

Инвентаризация готовой продукции – это инвентаризация изделий, которые выполнены и соответствуют определенным стандартам, а также прошли все стадии производственного процесса и сданы на склад.

Целью инвентаризации готовой продукции является проверка фактического наличия готовой продукции и ее учетных данных. В процессе инвентаризации происходит сверка фактического наличия готовой продукции с показателями бухгалтерского учета на определенную дату. Данный процесс осуществляется методом пересчета [22, с. 32-34].

Главной задачей инвентаризации готовой продукции является контроль за ее сохранностью по местам хранения готовой продукции. Инвентаризация позволяет выявить факты излишек и недостач готовой продукции, пересортицу, а также испорченную продукцию.

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень проверяемого имущества и т.д.) определяется руководителем организации.

В учетной политике ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» закреплено, что инвентаризация товарных запасов должна проводиться не ранее, чем за 2 месяца до окончания отчетного периода. Помимо этого, инвентаризация готовой продукции должна осуществляться при смене материально-ответственных лиц.

Проведение инвентаризации, согласно Приказу Минфина Российской Федерации от 13.06.1995 г. «Об утверждении Методических рекомендаций по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», обязательно в следующих случаях:

- а) в случае установления фактов хищения и порчи ценностей;
- б) в случае стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций;
- в) в случае ликвидации организации;
- г) в случае передачи имущества в аренду;
- д) в случае преобразования муниципального или государственного предприятия;
- е) в случае продажи имущества [13].

Инвентаризация готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» может быть внеплановой. При этой проверке инвентаризация проводится внезапно, при этом материально-ответственным лицам не сообщается время их проведения. Такая инвентаризация проводится по требованию независимых аудиторов, ревизоров, следственных органов.

Инвентаризацию в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» проводит сформированная постоянная инвентаризационная рабочая комиссия, состав которой назначается приказом генерального директора перед началом отчетного года. Она отвечает за полноту и достоверность результатов инвентаризации по готовой продукции.

В состав инвентаризационной комиссии ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» входит бухгалтер, инженер-технолог и начальник цеха. В случае отсутствия хотя бы одного из членов инвентаризационной комиссии результаты проведенной инвентаризации могут быть признаны недействительными.

Инвентаризационной комиссией в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» устанавливаются следующие:

- 1) наличие материально-ответственного лица;
- 2) выявление недостатков или излишков готовой продукции;

3) в случае обнаружения недостатков или излишков готовой продукции выясняют причины их образования с подробным объяснением от материально-ответственного лица.

Перед проведением инвентаризации готовой продукции инвентаризационной комиссии должны быть предоставлены приходные и расходные документы. Материально-ответственные лица, к началу проведения инвентаризации, должны дать расписку о том, что все расходные и приходные документы сданы инвентаризационной комиссии либо в бухгалтерию, а все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход [48, с. 992-994]. Члены инвентаризационной комиссии проверяют фактическое наличие готовой продукции сплошным методом в присутствии материально-ответственного лица.

Сведения, которые были получены в процессе инвентаризации, должны быть зафиксированы в инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей (Приложение 19). Инвентаризационная опись предназначена для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей, в том числе и готовой продукции, в местах хранения и на всех этапах их движения в организации.

Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах: один экземпляр передается в бухгалтерию, а второй остается у материально-ответственного лица. Ошибки, в инвентаризационной описи, исправляются путем зачеркивания неправильных записей и проставления над ними правильных записей. В описях не допускается оставлять незаполненные строки.

По итогам инвентаризации в инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей указывается общее количество инвентаризируемой продукции и ее фактическая сумма. В таблице 3.6. представлена выдержка из инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей по маслу и спреду за 1.12.2016 год.

Таблица 3.6.

Выдержка из инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей
ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

№	Наименование продукции	Единица измерения	Цена, руб.	Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета	
				Количество	Сумма, руб. коп.	Количество	Сумма, руб. коп.
1	Спред 68 % брикет 500 гр.	шт.	31,91	460	14677,35	460	14677,35
2	Масло сливочное шоколадное 62 %	кг.	276,23	2599,58	718084,97	2599,58	718084,97
3	Масло растительно-сливочное 72,5 % брикет 400 гр.	шт.	37,83	13094	495346,65	13094	495346,65
4	Спред шоколадный 62 %	кг.	64,57	1843,23	119011,72	1843,23	119011,72
5	Масло сливочное чайное 50 %	кг.	246,51	1025,59	252820,48	1025,59	252820,48
6	Масло сливочное Ровеньки 72, 5 % брикет 450 гр.	шт.	135,14	42	5676,01	42	5676,01
7	Масло сливочное «Слобода» 82,5 % пачка 170 гр.	шт.	52,5	2104	110463,15	2104	110463,15

Инвентаризационная опись должна быть заверена председателем и членами комиссии, а также лицом, ответственным за сохранность товарно-материальных ценностей. Также к инвентаризационной описи прикладывается расписка от материально-ответственного лица для подтверждения того, что проверка готовой продукции была проведена инвентаризационной комиссией, и отсутствие к членам комиссии каких-то либо претензий.

В случае если готовая продукция поступила в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» во время проведения инвентаризации, то ее вносят в опись

«Товарно-материальные ценности, поступившие во время проведения инвентаризации», а если готовая продукция выбыла, то в опись «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». Оформленная инвентаризационная опись сдается в бухгалтерию для сопоставления данных с регистрами бухгалтерского учета. В случае выявления излишков или недостач при проведении инвентаризации готовой продукции расхождения должны быть отражены в сличительной ведомости. Данная ведомость показывает разницу между данными бухгалтерского учета и сведениями, полученными в ходе инвентаризации.

При выявлении излишка в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» формируется следующая бухгалтерская проводка:

Дебет 43 «Готовая продукция

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы».

В случае, когда при инвентаризации готовой продукции обнаружена недостача товарных ценностей, но при этом виновное лицо не обнаружено, то в бухгалтерском учете делаются следующие проводки:

1) Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 43 «Готовая продукция».

Данная проводка отражает стоимость недостачи при инвентаризации готовой продукции.

Недостача готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» относит на счет 91 «Прочие доходы и расходы», при этом в бухгалтерском учете формируется следующая проводка:

2) Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Если недостача готовой продукции произошла за счет виновного лица, то в бухгалтерском учете делаются проводки:

1) Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 43 «Готовая продукция».

Данная проводка отражает списание стоимости недостачи. Возмещение недостачи за счет виновного лица формируется проводкой:

2) Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостача готовой продукции, вне зависимости от причин, вызвавших ее, учитывается по фактической себестоимости. Испорченные запасы, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), одновременно приходятся по рыночным ценам с учетом их физического состояния с уменьшением на эту сумму потерь от порчи. Результаты, проведенной инвентаризации готовой продукции, должны отражаться в учете и отчетности в том месяце, когда инвентаризация была закончена.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что инвентаризация готовой продукции позволяет организации осуществлять точный и полный контроль за наличием запасов готовой продукции.

3.4. Пути совершенствования бухгалтерского учета готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

В современных условиях рыночной экономики большое значение уделяется системе бухгалтерского учета. Одним из самых обширных участков в системе бухгалтерского учета на производственном предприятии является учет готовой продукции.

Первичный учет готовой продукции на предприятии должен своевременно и в полном объеме отражать информацию о движении готовой продукции. Для надежной и эффективной системы бухгалтерского учета готовой продукции необходимо грамотно организовать первичный учет, который охватывает перечень разных отчетов, ведомостей, бланков и т.д.

При рассмотрении первичной документации ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» было выявлено, что организация не уделяет должного

Ведомость учета движения готовой продукции позволит ООО «Ровеньки-Маслозавод» контролировать качество продукции, а также определять источники появления брака. Внедрение данного первичного документа позволит организации вести учет готовой продукции в целом по предприятию с расшифровкой по видам молочной продукции. Предлагаемый первичный документ может способствовать оперативному контролю движения готовой продукции, анализу производства и реализации.

ООО «Ровеньки-Маслозавод» в связи со спецификой своей деятельности, а именно, производством молока и молочной продукции, имеет большую номенклатуру производства. В связи с этим, организации было рекомендовано организовать детализированный учет готовой продукции по счету 43 «Готовая продукция». Детализированный учет по счету 43 «Готовая продукция» рекомендуется вести по видам молочной продукции.

Примерный перечень субсчетов по счету 43 «Готовая продукция» следующий:

Дебет 43 «Готовая продукция» субсчет 1 «Молоко»;

Дебет 43 «Готовая продукция» субсчет 2 «Масло»;

Дебет 43 «Готовая продукция» субсчет 3 «Сыр»;

Дебет 43 «Готовая продукция» субсчет 4 «Кефир»;

Дебет 43 «Готовая продукция» субсчет 5 «Сметана»;

Дебет 43 «Готовая продукция» субсчет 6 «Продукты сычужные» и т.д.

Ведение детализированного учета готовой продукции позволит организации вести более подробный учет молочной продукции по ее видам.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) организация обязана раскрывать в принятой учетной политике способы ведения бухгалтерского учета, которые существенно влияют на оценку и принятие решений заинтересованных пользователей.

При рассмотрении учетной политике ООО «Ровеньки-Маслозавод» было установлено, что в данном учетном документе не содержится информация о способе оценки готовой продукции, а также информация, касающаяся

способа учета выпуска готовой продукции. В связи с этим, организации было предложено внести изменения, касающиеся способа учета выпуска и оценки готовой продукции, в учетную политику с нового, отчетного года, т.е. с 1 января 2018 года.

Данные рекомендации по учетной политике приведены в таблице 3.8.

Таблица 3.8.

Рекомендации по учетной политике в отношении готовой продукции в
ООО «Ровеньки-Маслосырзавод»

Положение	Вид		Нормативные документы
Оценка остатков готовой продукции	Фактическая производственная себестоимость		Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, пункт 59
	Нормативная себестоимость	- включая затраты, связанные производством продукции	
		- по прямым статьям затрат	
	Учетные цены		
Выпуск готовой продукции	Нормативная себестоимость без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»		План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению, счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
	Нормативная себестоимость с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»		
Оценка готовой продукции на конец отчетного периода	Средняя себестоимость запасов		Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), пункт 22
	Себестоимость первых по времени приобретений запасов		
	Себестоимость каждой единицы запасов		

Подводя итоги по проделанной работе можно надеяться, что внесенные предложения будут рассмотрены и внедрены к применению в бухгалтерский учет организации, они окажут положительное влияние на состояние ООО «Ровеньки-Маслосырзавод».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «Ровеньки-Маслосырзавод» (далее ООО «Ровеньки-Маслосырзавод») образовано 29 января 2014 года, является федеральной собственностью. В своей деятельности организация руководствуется Уставом и Учредительным договором и другими законодательными актами.

Организация входит в группу компаний «Модекс», расположенную в городе Воронеж. ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» обеспечивает поставку произведенной продукции данной компании.

Основной деятельностью ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является производство молока и другой молочной продукции. Организация выпускает произведенную продукцию под марками «Богдаша» и «Ровеньки».

Система управления в организации является централизованной, а организационная структура – линейно-функциональной. Руководство организации осуществляет генеральный директор. Вследствие того, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» занимается производством, то наиболее важную роль в деятельности организации играют производственные цеха.

Основным источником бухгалтерской информации о деятельности организации является бухгалтерская отчетность. На основании ее данных, можно судить об экономической деятельности организации. По итогам данных основных экономических показателей, можно сказать, что организация работает в убыток. По сравнению с предыдущим годом, в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» сократилась выручка на 35 %, а чистая прибыль в 2016 году превратилась в чистый убыток. Однако, организация сократила свои краткосрочные обязательства, и в отчетном году получила больше прибыль от продажи продукции в сравнении с предыдущим годом.

В ходе исследования был проведен анализ платежеспособности, ликвидности и финансовой устойчивости. По их результатам можно сделать вывод, что баланс ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» является неликвидным, что

приводит к тому, что организация не может погасить свои текущие обязательства. Результаты, полученные в ходе проведения анализа финансового состояния, говорят о том, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» в своей деятельности зависит от внешних кредиторов, а большая часть ее имущества сформирована за счет заемных средств. Анализ платёжеспособности показал, что организация, несмотря на свое тяжелое финансовое состояние, является платежеспособной.

Бухгалтерский учет в организации ведет финансово-экономический отдел. В его структуру входит несколько бухгалтеров по разным участкам бухгалтерского учета. Ответственность за ведение бухгалтерского учета и предоставление достоверной бухгалтерской отчетности лежит на главном бухгалтере организации.

Совокупность способов ведения бухгалтерского учёта отражается в учетной политике ООО «Ровеньки-Маслосырзавод». Организация применяет сформированную учетную политику последовательно, т.е. от одного отчетного года к другому. Если в учетную политику вносятся изменения, то они утверждаются отдельным приказом. Для ведения синтетического и аналитического учета в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» разработан рабочий план счетов. Организация ведет отдельный учет по нескольким видам деятельности.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» осуществляется с помощью бухгалтерской компьютерной программы «1С: Предприятие 8.0». Первичные документы в организации составляются также с помощью этой программы.

Первичный учет готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» представлен несколькими первичными документами. Одним из таких документов является производственный отчет. Этот первичный документ составляется при производстве готовой продукции и содержит в себе информацию о количестве произведенной продукции и норме расходов. Немаловажную роль играет справка-расчет себестоимости продукции. Выпуск

готовой продукции осуществляется при помощи ведомости выпуска готовой продукции. В связи с тем, что ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» осуществляет поставку своей продукции покупателям, то в своей деятельности она использует договор поставки, который необходим для передачи готовой продукции покупателям в срок.

Учет готовой продукции в организации ведется с использованием счета 43 «Готовая продукция». Аналитический учет готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведется по учетным ценам. В качестве учетной цены в организации используется договорная цена.

На основании произведенной и реализованной продукции организация формирует оборотно-сальдовую ведомость по счету 43 «Готовая продукция» за определенный период времени. Для подробной детализации формируется анализ счета 43 «Готовая продукция». Для продажи готовой продукции организация использует счет 90 «Продажи». Выручка от продажи, произведенной продукции отражается на счете 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка». Себестоимость реализованной продукции в организации списывается на счет 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж».

Аналитический учет готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» ведется по видам продукции, а также по местам хранения. Ассортимент выпускаемой продукции в организации достаточно большой, поэтому его ведут по основным видам готовой продукции. Исходя, из представленного ассортимента, наибольшую прибыль организации приносит реализация масла, сычужных продуктов, сыворотки, полутвердых сыров и цельномолочной продукции под маркой «Богдаша».

Аналитический учет, организованный по местам хранения, ведется по складам готовой продукции. В связи со спецификой деятельности организации, хранение молочной продукции на складах организовано в соответствие с техническими и санитарными требованиями.

Инвентаризации готовой продукции в ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» уделяется большое внимание. В ходе проведения инвентаризации сравнивается

фактическое наличие готовой продукции с данными бухгалтерского учета. Инвентаризацию готовой продукции проводит постоянная сформированная рабочая комиссия, в состав которой входит начальник цеха, технолог и бухгалтер. Данные, полученные в ходе проведения инвентаризации, заносят в инвентаризационную опись.

В целях совершенствования учета готовой продукции ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» было предложено создать ведомость учета движения готовой продукции. С помощью данной ведомости организация может контролировать качество готовой продукции, а также определять источники появления брака.

В связи с широким ассортиментом выпускаемой продукции ООО «Ровеньки-Маслосырзавод» было предложено детализировать учет готовой продукции по субсчетам. В качестве субсчетов было рекомендовано использовать виды произведённой продукции. Исходя из того, что учетная политика организации не включает в себя информацию о способе оценки готовой продукции, ее выпуске, а также о способе ее списания было рекомендовано организации закрепить выбранные методы учета в данном учетном документе.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая от 26.01.1996 г. № 51-ФЗ с изменениями и дополнениями от 28.03.2017 г. //Справочная правовая система «Консультант Плюс»
2. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ с изменениями и дополнениями от 03.04.2017 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс»
3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ с изменениями и дополнениями от 23.05.2016 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс»
4. Об обществах с ограниченной ответственностью [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ с изменениями и дополнениями от 03.07.2016 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс»
5. Об утверждении положений по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 г. № 34н с изменениями и дополнениями от 29.03.2017 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс»
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 06.10.2008 г. №106н с изменениями и дополнениями от 06.04.2015 г. // Справочная правовая система «Гарант»
7. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 06.07.1999 г. № 43н с изменениями и дополнениями от 08.11.2010 г. // Справочная правовая система «Гарант»

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 9.06.2001 г. № 44н с изменениями и дополнениями от 16.05.2016 г. // Справочная правовая система «Гарант»

9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 г. № 32н с изменениями и дополнениями от 06.04.2015 г. // Справочная правовая система «Гарант»

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 г. № 33н с изменениями и дополнениями от 06.04.2015 г. // Справочная правовая система «Гарант»

11. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н с изменениями и дополнениями от 08.11.2010 г. // Справочная правовая система «Гарант»

12. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 02.07.2010 г. № 66н с изменениями и дополнениями от 06.04.2015 г. // Справочная правовая система «Гарант»

13. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 13.06.1995 г. № 49н с изменениями и дополнениями от 08.11.2010 г. // Справочная правовая система «Гарант»

14. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс]: Приказ Минфина Российской Федерации от 28.12.2001 г. № 119н с изменениями и дополнениями от 24.10.2016 г. // Справочная правовая система «Гарант»

15. Аверина, О.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник [Текст] / О.Н. Аверина, В.А. Давыдова. – М.: КноРус, 2016. – 430 с.
16. Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие [Текст] / А.С. Алисенов. – М.: Юрайт, 2016. – 457 с.
17. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник [Текст] / И.В. Анциферова. – М.: Дашков и К, 2013. – 556 с.
18. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] / Ю.А. Бабаев. – М.: Вузовский учебник, 2015. – 304 с.
19. Басовский, Л.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие [Текст] / Л.В. Басовский, Е.Н. Басовская. – М.: Инфра-М, 2014. – 336 с.
20. Бережная, Е.В. Диагностика финансово-экономического состояния организаций: учебное пособие [Текст] / Е.В. Бережная, О.В. Бережная, О.И. Косьмина. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 304 с.
21. Бочкарев, В.А. Бухгалтерский учет: учебник для студентов вузов [Текст] / В.А. Бочкарева, В.В. Быков, Я.В. Соколов. – М.: Проспект, 2015. – 776 с.
22. Верещагин, С.А. Инвентаризация материально-производственных запасов [Текст] / С.А. Верещагин // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 3. – С. 32-34.
23. Врублевский, Н.Д. Бухгалтерский учет: учебное пособие [Текст] / Н.Д. Врублевский. – М.: Бухгалтерский учет, 2013. – 650 с.
24. Глушков, И.Е. Бухгалтерский (налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии [Текст] / И.Е. Глушков, Т.В. Киселева. – М.: «КНОРУС», 2014. – 988 с.
25. Грищенко, О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие [Текст] / О.В. Грищенко. – Таганрог: ТРТУ, 2014. – 112 с.

26. Долгих, Т.В. Практические аспекты учета готовой продукции и пути его совершенствования в отечественной практике в условиях перехода на МСФО [Текст] / Т.В. Долгих // Вестник Кемеровского государственного университета. – 2014. – № 3. – С. 239–243.
27. Домбровская, Е.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие [Текст] / Е.Н. Домбровская. – М.: Инфра-М, 2014. – 278 с.
28. Журко, В.Ф. Учет и анализ выпуска и продаж готовой продукции [Текст] / В.Ф. Журко, Н.М. Бобошко // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 4. – С. 68-72.
29. Захаров, И.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник [Текст]/ И.В. Захаров, О.Н. Калачева; под ред. И.М. Дмитриевой. –М.: Юрайт, 2016. – 423 с.
30. Камышанов, П.И. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] / П.И. Камышанов. – М.: Омега-Л, 2015. – 591 с.
31. Капранова, А.С. Пути совершенствования первичного учета движения готовой продукции в современных условиях [Текст] / А.С. Капранова // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2016. – № 41. – С. 161-164.
32. Калинина, Е.Н. Учет готовой продукции в программе «1С: Бухгалтерия 8» [Текст] / Е.Н. Калинина // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 9. – С. 111-122.
33. Кирзнер, Е.С. Экономическая сущность понятия «готовая продукция» для представления ее в управленческом учетном процессе [Электронный ресурс] / Е.С. Кирзнер // Российский экономический интернет журнал. – 2016.– Режим доступа: <http://dis.ru/library/detail.php?ID=26065>
34. Ковалев, В.В. О показателях прибыли [Текст] / В.В. Ковалев // Сибирская финансовая школа. – 2016. – № 3. – С. 26-31.
35. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие[Текст] / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 312 с.
36. Крейнина, М.Н. Финансовое состояние предприятия: учебник [Текст] / М.Н. Крейнина. – М.: ИКС «ДИС», 2015. – 288 с.

37. Круглова, В.Ю. Оценка готовой продукции: бухгалтерский и налоговый учет [Текст] / В.Ю. Круглова // Бухгалтерский учет. – 2016. – № 9. – С. 25-31.
38. Кутер, М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник [Текст] / М.И. Кутер. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 592 с.
39. Лебедева, В.И. Документальное оформление товарных потерь [Текст] / В.И. Лебедева // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 10. – С. 35-39.
40. Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учебник [Текст] / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова. – М.: Юрайт, 2013. – 471 с.
41. Маликова И. Второе дыхание [Текст] / И. Маликова // БелПресса. – 2014. – 20 мая. – Режим доступа: <https://www.belpressa.ru/news/news/vtoroe-dyhanie/>
42. Милосердова, Н.В. Правила и проблемы учета готовой продукции [Электронный ресурс] / Н.В. Милосердова // Ученые записки Тамбовского отделения РоСМУ. – 2013. – № 1. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/pravila-i-problemy-ucheta-gotovoy-produktsii>
43. Муравицкая, Н.К. Бухгалтерский учет: финансовый учет, управленческий учет. Финансовая отчетность: учебное пособие [Текст]/ Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. – М.: КНОРУС, 2013. – 532 с.
44. Палий, В.Ф. Финансовый учет: учебное пособие [Текст] / В.Ф. Палий, В.В Палий. – М.: ИдФБК-ПРЕСС, 2014. – 500 с.
45. Петров, В.Ю. Оценка готовой продукции: бухгалтерский и налоговый учет [Текст] / В.Ю. Петров // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 1. – С. 21-25.
46. Поленова, С.Н. Учет готовой продукции: оценка, выпуск из производства, продажа [Текст] / С.Н. Поленова // Все для бухгалтера. – 2012. – № 23. – С. 2-7.
47. Прохорова, Е. Реализация товаров и услуг [Текст] / Е. Прохорова // Российский бухгалтер. – 2013. – № 11. – С.14-16.

48. Спесивцева, А. Л. Особенности инвентаризации готовой продукции [Текст] / А.Л. Спесивцева // Молодой ученый. — 2015. — №11. — С. 992-994.

49. Старченко, Е.В. Нормативное регулирование бухгалтерского учета продукции на коммерческих предприятиях [Текст] / Е.В. Старченко // Инновационная наука. — 2015. — № 6. — С. 154-157.

50. Стражева, Н.С. Бухгалтерский учет: учебно-методическое пособие [Текст] / Н.С.Стражева. — Минск: Книжный дом, 2014. — 277 с.

51. Хендриксен, Э.С. Теория бухгалтерского учета: учебник [Текст] / Э.С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда; перевод с англ. под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2013. — 576 с.

52. Штодина, И.С. Готовая продукция в системе синтетического и аналитического учета [Текст] / И.С. Штодина, Ю.П. Каширина // Территория науки. — 2016. — № 5. — С. 92-97.