# Введение

Одной из основных проблем деятельности современного предприятия является производство готовой продукции, ее реализация и получение прибыли. В условиях рыночной экономики необходимо оперативно реагировать на изменения спроса потребителей при этом не уменьшая скорость окупаемости затрат, что требует от предприятий сформировать оптимальную производственную программу, котораямогла бы удовлетворить спрос и обеспечить максимальную прибыль засчет установления оптимального объема выпуска продукции и цен на нее.

Решить актуальные экономические проблемыневозможно без совершенствования бухгалтерского учета. Четко отлаженный бухгалтерский учет обеспечивает необходимой и достоверной информации субъектов хозяйствования для выполнения всестороннего анализа хозяйственнойдеятельности и обоснования соответствующих управленческих решений.

Бухгалтерский учет производственного процесса зависит от конкретных свойств, условий, характера технологии и организации производства, определенных индивидуальными особенностями. Необходимо предотвратить возникновение сложностей с оформлением и подготовкой документации. В то же время, при осуществлении производственной деятельности в определенные экономические отношения, результатом которых выступает цикл операций, связанных с реализацией готовой продукции, вступают предприятия различных форм собственности и организационно-правовых форм хозяйствования. В связи с этим, в современных условиях проблемой является уровень использования информации для оценки качественных и количественных характеристик объектов учета, прежде всего готовой продукции и расходов на сбыт. Эта информация в настоящее время недостаточно применяется для принятия управленческих решений, что определяет актуальность данного вопроса и требует его усовершенствования.

Исследованию проблем организации и методологии учета готовой продукции уделяли внимание в своих трудах ведущие отечественные и зарубежные ученые-экономисты: В.П.Астахов, А.А.Белов, И.И. Бочкарева, В.А. Быков,Н.Г.Горицкая, В.Г. Гетьман, В.Э.Керимов, В.В. Ковалеви другие. Однако, проведенные исследования отечественных и зарубежных экономистов недостаточно полно учитывают особенности современного состояния реформирования бухгалтерского учета в РФ, высокого уровня автоматизации учета. Кроме того, не учитываются отраслевые особенности учета готовой продукции. В этих условиях особую актуальность приобретает исследование организации учета готовой продукции по принципам, которые не противоречат международным и базируются на национальных стандартах бухгалтерского учета, отвечают требованиям их анализа и аудита. Важность этих вопросов и обусловливает актуальность темы, выбранной для дипломной работы.

Объектом исследования в работе является Гирейское ЗАО «Железобетон». Предмет исследования — является совокупность теоретических, методических и практических вопросов финансового учёта готовой продукции.

Целью дипломной работы является изучение теоретических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию учета готовой продукции на Гирейское ЗАО «Железобетон»)

Для достижения поставленной цели в работе решаются следующие задачи:

– изучить теоретические основы бухгалтерского учета готовой продукции;

– проанализировать нормативно-правовую базу учета готовой продукции;

– дать анализ основных показателей деятельности Гирейское ЗАО «Железобетон»;

– изучение организацию бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности готовой продукции в Гирейское ЗАО «Железобетон»;

– выявить недостатки в организации и ведении бухгалтерского учета на объекте исследования;

– разработать рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета готовой продукции вГирейское ЗАО «Железобетон».

В процессе написания работы были использованы нормативные акты, которые регламентируют бухгалтерский учет, фактические данные предприятияГирейское ЗАО «Железобетон», труды ученых-экономистов в области бухгалтерского учета.

Основные методы, используемые в работе — это систематизация, обобщение, сравнение, анализ и синтез, индукция и дедукция. Используются также и методы финансового учета, финансового анализа. Информационной базой исследования в работе служат материалы бухгалтерской отчетности, внутрихозяйственного учета и отчетности, формы финансовой отчетности Гирейское ЗАО «Железобетон».

Структурно работа состоит из введения, трех тематических глав заключения, списка использованной литературы и приложений. В первом разделе рассматриваются теоретические основы бухгалтерского учета готовой продукции. Во втором разделе проводится исследование особенностей деятельности, организации учетной работы и внутрихозяйственного контроля в Гирейское ЗАО «Железобетон».

Третий раздел раскрывает особенности организации бухгалтерского учета готовой продукции в Гирейское ЗАО «Железобетон», а также разработке рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета готовой продукции Гирейское ЗАО «Железобетон».

# 1. Теоретические основы бухгалтерского учета выпуска и реализации готовой продукции

## 1.1. Готовая продукция: понятие, методы оценки, нормативное регулирование ее учета

Выпуск и реализация продукции являются основой деятельности, главным источником дохода организации. Процесс реализации готовой продукции завершает кругооборот хозяйственных средств организации. Финансовые результаты от реализации готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) во многом определяют финансовый результат деятельности организации в отчетном периоде. Запасы готовой продукции являются частью материально-производственных запасов в составе оборотных активов организации [17].

Готовая продукция — это часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, законченная обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством. Часть готовой продукции может потребляться внутри самой организации.

Продукты и изделия, не прошедшие всех фаз обработки и не принятые службой технического контроля, считаются незавершенным производством. В организациях с длительным производственным циклом используется показатель товарной продукции. Товарная продукция включает в себя как готовую продукцию, так и стоимость законченных производством и принятых службой технического контроля частей изделий (конструктивных элементов). Стоимость таких частей не входит в объем готовой продукции до окончательной приемки заказчиком изделия в целом.

Реализованная продукция — это готовая продукция организации, право собственности, на которую передано покупателю на возмездной основе.

Момент реализации продукции признается при передаче права собственности на нее покупателям (заказчикам). Общепринятым моментом реализации считается отгрузка продукции и предъявление покупателю (заказчику) расчетных документов. Условиями отдельных договоров поставки (купли-продажи) может быть установлен другой момент реализации (по оплате продукции). По факту реализации продукция списывается с баланса организации-продавца, то есть выбывает из состава активов (имущества) организации. При осуществлении налогового учета (для целей налогообложения) организация может считать ценности реализованными при поступлении оплаты от покупателей. Применение данного момента реализации ограничивается целями налогообложения, то есть расчетом налога на прибыль и других обязательств перед бюджетом.

Выручка от реализации продукции (работ, услуг) — это сумма, полученная организацией от покупателей продукции (работ, услуг) либо начисленная к получению согласно предъявленным покупателям расчетным документам [15].

Отгруженная продукция — готовая продукция, отгруженная со склада и направленная покупателю, право собственности, на которую еще не передано согласно особым условиям договора поставки (купли-продажи). Отгруженная продукция учитывается в составе оборотных активов организации до тех пор, пока в соответствии с условиями договора не наступит момент ее реализации.

Коммерческие расходы — это расходы организаций сферы материального производства, связанные со сбытом (реализацией) готовой продукции. К коммерческим расходам относятся затраты организации на упаковку, погрузку, транспортировку продукции, на рекламу и другие расходы.

К готовой продукции, относится, продукция, обработка которой закончена и которая прошла испытание, приемку, укомплектование согласно условиям договоров, соответствует утвержденным стандартам, прошла

технический контроль предприятия и сдана на склад или заказчику (покупателю) в соответствии с действующим порядком принятия продукции. Продукция является результатом производства. Все элементы производственного процесса – сырье, материалы, которые находятся на разных его стадиях – образуют незавершенное производство [25].

При организации учета продукции основным моментом является определение ее характера. Согласно этому признаку продукцию группируют по форме, степени готовности и технологической сложностью (рис. 1).

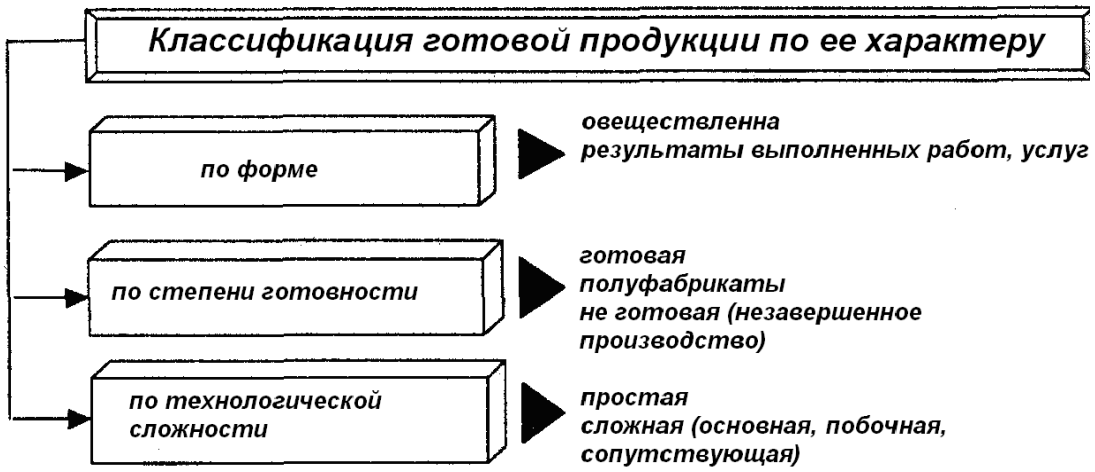


Рис. 1. Классификация готовой продукции по ее характеру

По технологической сложности продукцию делят на простую и сложную. При этом она может быть основной, побочной или сопутствующей. По своим техническим и другим характеристикам побочная и сопутствующая продукция почти не отличается от основной, поэтому их количественные и качественные параметры определяют аналогично основной продукции [23].

Сопутствующая продукция – это продукция, полученная в одном технологическом цикле (процессе) одновременно с основной. По качеству она соответствует стандартам и предназначена для дальнейшей обработки или отпуску потребителям. Сопутствующая продукция как исходный элемент производственного процесса имеет качественные и количественные параметры, которые должны получить стоимостную характеристику.

Побочная продукция – это продукция, которая образуется в комплексных производствах параллельно с основной и, в отличие от сопутствующей (вспомогательной), не требует дополнительных затрат.

В текущем учете продукция (услуги) группируется по укрупненным позициям: изделия основного производства, товары широкого потребления, изготовленные из отходов; запасные части; выполненные работы и оказанные услуги.

Для учета изготовленной продукции Планом счетов предусмотрено два счета – 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и 43 «Готовая продукция». Эти счета активные, балансовые, предназначенные для учета хозяйственных средств. Выпуск продукции отображается по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Этот счет используется организацией при необходимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства») [5].

По кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи»).

Счет 43 «Готовая продукция» используется для обобщения информации о наличии и движении продукции, изготовленной предприятием.

По дебету счета 43 «Готовая продукция» отражается поступление готовой продукции собственного производства по первоначальной стоимости, по кредиту – списание готовой продукции по сумме отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящаяся к реализованной продукции, которая определяется в процентах и исчисляется как отношение отклонений по остатку готовой продукции на начало месяца, и отклонений по продукции, которая сдана на склад в течение месяца, к стоимости продукции по учетным ценам [13].

В бухгалтерском учете готовая продукция должна оцениваться в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» по первоначальной стоимости. Но поскольку стоимость продукции может быть определена только после сбора всех затрат и калькулирования ее фактической себестоимости, возникает потребность в ежедневном учете наличия и движения готовой продукции для определения ее стоимостных характеристик. При определении первоначальной стоимости продукции (работ, услуг) также руководствуются ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Затраты на производство готовой продукции включают прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы, а также постоянные и переменные производственные накладные расходы.

Все переменные затраты – прямые и накладные – распределяются на каждую единицу производства на базе фактического использования производственной мощности по методу стандартных расходов. Постоянные накладные производственные расходы могут быть, как распределены, так и нераспределенные [18].

Распределенные накладные расходы являются элементом первоначальной стоимости запасов готовой продукции и незавершенного производства и представляют собой дополнительные затраты, которые основываются на нормальной мощности и относятся на каждую единицу

продукции незавершенного производства. Нераспределенные накладные производственные расходы возникают лишь тогда, когда продукции выпущено меньше нормальной мощности. В противном случае все накладные производственные расходы относятся на себестоимость.

Управленческие расходы в состав себестоимости готовой продукции не включаются. Такие расходы собираются на «Расходы организации» и отражаются в том периоде, в котором возникли.

Порядок формирования первоначальной стоимости готовой продукции представлены на рис. 2.

Оценка готовой продукции при ее продаже зависит от учетной политики предприятия, в части оценки запасов при их выбытии. При этом могут применяться методы, предусмотренные ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

При отражении продажи готовой продукции в бухгалтерском учете отмечаются две ее оценки: оценка, принятая предприятием согласно учетной политике, - первоначальная стоимость, и оценка, которая определяется по договоренности сторон.

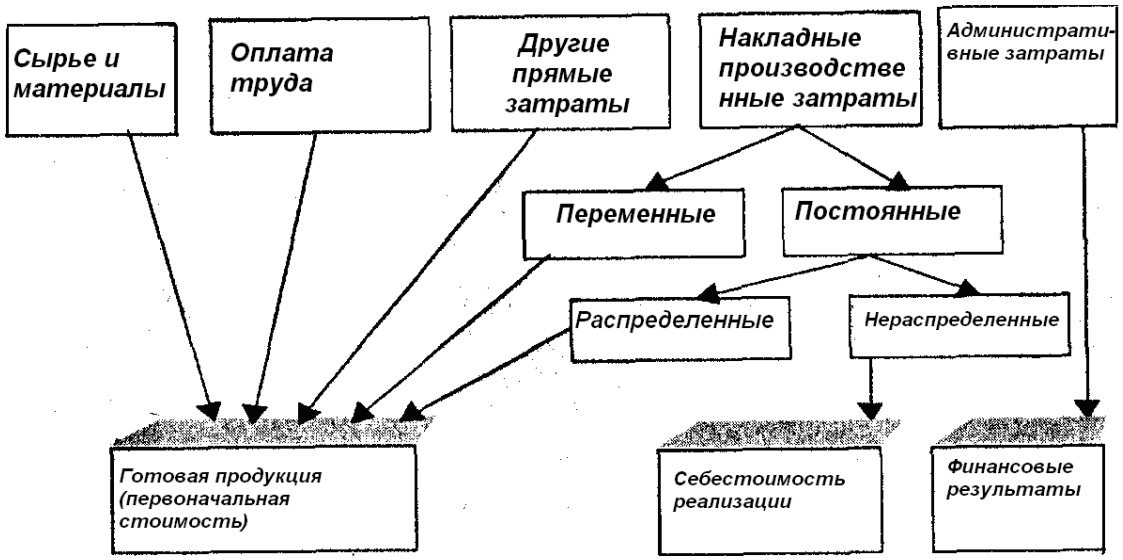


Рис. 2. Порядок формирования первоначальной стоимости готовой продукции

Порядок проведения уценки готовой продукции аналогичен порядку проведения уценки других запасов. Он определен Положением о порядке уценки и реализации залежавшейся продукции из группы товаров широкого потребления, продукции производственно-технического назначения и избыточных товарно-материальных ценностей [35].

Российская система нормативного регулирования бухгалтерского учета реформируется с целью соответствия ее международным стандартам бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Новые подходы к формированию финансовой информации обеспечивают заинтересованных пользователей более достоверными данными о финансовом положении организации и о финансовых результатах ее деятельности [19].

Сложившаяся к настоящему времени система нормативного регулирования бухгалтерского учета состоит из четырех уровней:

- первый уровень: кодексы и федеральные законы - Гражданский кодекс Российской Федерации (части 1 и 2), Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2), Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и др., а также нормативными актами государственных органов власти. При помощи указанных нормативных актов осуществляется государственное регулирование бухгалтерского учета [3];
- второй уровень: положения о бухгалтерском учете (стандарты), а также нормативные акты и методические руководства;
- третий уровень: внутренние стандарты, а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации бухгалтерской деятельности применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета.
- четвертый уровень: рабочие документы организации, формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационных аспектах, а также внутренние стандарты и методики.

## 1.2. Синтетический и аналитический учет выпуска готовой продукции

К готовой продукции, относится, продукция, полученная в результате осуществленияпроизводственного процесса отраслей промышленных производств. Готовая продукцияимеет некоторые особенности: прежде всего, она является продуктом природного процесса,что обуславливает наличие как основной, так и побочной продукции; кроме того,производство является сезонным. Также к особенностям большинства предприятий отрасли можно отнести территориальную разбросанность и неоднородность. Все эти особенности накладывают отпечаток на учетный процесс, в общем, и на учет готовой продукции в частности [31].

В результате сезонности производства учет готовойпродукции в течение года ведется по нормативным расценкам, и только в конце финансовогогода бухгалтер в результате сложных расчетов может определить фактическуюсебестоимость готовой продукции. Кроме того, непрерывность производственного процессадиктует необходимость четкого определения момента выхода готовой продукцииконкретного вида, что позволяет дать реальную оценку как уже готовой продукции, так исредствам, оставшимся в незавершенном производстве, сумма которых на некоторыхпредприятиях даже в конце года может достигать до половины оборотных активоворганизации. Особенно важен именно в учете готовой продукции вопрос контроля.Территориальный аспект, трудоемкость процесса (а значит, большое количествозадействованных людей), большой и разнообразный объем документации, неоднородностьпродукции дают массу возможностей для продажи некоторых видов готовой продукции, какс мест непосредственного производства, так и в момент транспортировки, хранения.

Рассмотрим общепринятую методологию учета готовой продукции. Движение готовой продукции включает основные стадии:

1) поступление готовой продукции на склад;

2) отгрузка (отпуск) готовой продукции и товаров покупателям (заказчикам) в порядке реализации (продажи) или при ином их выбытии.

На предприятии информация о наличии и движении готовой продукции формируется по местам хранения и материально ответственным лицам. Учет готовой продукции ведется по укрупненным группам продукции (рис.3) [36]

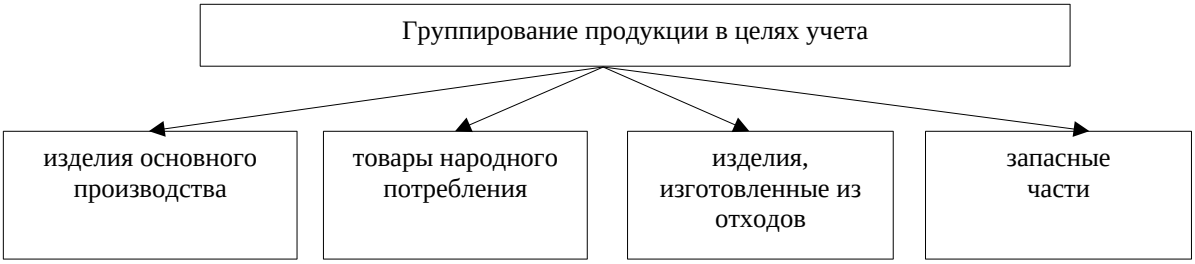


Рис.3. Укрупненные группы продукции в целях организации учета готовой продукции

Далее готовая продукция предприятия учитывается по наименованиям с разделением по отличительным признакам: марки, артикулы, модели. Кроме того,готовая продукция учитывается в натуральных и стоимостных показателях. Натуральные показатели характеризуют вес, количество, площадь продукции. Стоимостным показателем произведенной готовой продукции является денежное выражение ее объема [37].

Для учета готовой продукции Планом счетов бухгалтерского учетафинансово-хозяйственной деятельности организаций предусмотрен счет 43 «Готовая продукция».

Поскольку готовая продукция, является частью материально–производственных запасов, на разных этапах ее движения (выпуск изпроизводства, отгрузка покупателям, продажа) она принимается к учету пофактической себестоимости, включающей затраты, связанные сиспользованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов,топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат, связанных с ееизготовлением и продажей. Текущий учет наличия и движения

готовойпродукции осуществляется, как правило, в учетных ценах, в качестве которыхмогут использоваться: нормативно-плановая себестоимость, неполная (сокращенная) производственная себестоимость, характеризующая преимущественно прямые расходы, договорная (рыночная) цена.

Организация может применять согласно учетной политике один из шести основных способов оценки готовой продукции:

1) По фактической производственной себестоимости.

2) По неполной (сокращенной) производственной себестоимости продукции. В этом случае себестоимость продукции определяется по фактическим затратам без общехозяйственных расходов.

3) По оптовым ценам реализации. Оптовые цены применяются в качестве учетных цен. Отклонения фактической себестоимости продукции учитываются на отдельном аналитическом счете. При значительном колебании уровня оптовых цен данный способ теряет свои преимущества.

4) По плановой (нормативной) производственной себестоимости, выступающей в качестве твердой учетной цены. При этом способе обусловливается необходимость отдельного учета отклонений фактической производственной себестоимости продукции от плановой или нормативной. Достоинство данного способа оценки готовой продукции заключается в обеспечении единства оценки в планировании учета. Если плановая или нормативная себестоимость продукции изменяется часто, то оценка остатков готовой продукции усложняется. Вариантом этого способа оценки готовой продукции является оценка по сокращенной плановой производственной себестоимости.

5) По свободным отпускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму налога, на добавленную стоимость. Этот способ используется при выполнении единичных заказов и работ.

6) По свободным рыночным ценам. Этот вариант оценки применяется для учета товаров, реализуемых через розничную сеть[40].

Несмотря на то, что отражать готовую продукцию по фактической

себестоимости в бухгалтерском учете проще (используется один счет), организации не часто используют данный способ. Фактическая себестоимость изготовленной продукции может быть сформирована только в конце отчетного месяца, когда будут определены все затраты на производство продукции, как прямые, так и косвенные. При этом способе учета себестоимость, по которой принята к учету продукция одного и того же вида, изготовленная в разное время, может быть различной. Поэтому при реализации и ином выбытии готовой продукции она должна списываться одним из следующих способов:

- по себестоимости единицы;
- по средней себестоимости;
- по методу ФИФО.

Синтетический учет выпуска готовой продукции может осуществляться в двух вариантах:

— без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;

— с использованием счета 40.

Типовым Планом счетов бухгалтерского учета, действующим в РФ, предусмотрено два счета для учета выпуска из производства готовой продукции – 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и 43 «Готовая продукция».

При этом учитывать готовую продукцию можно одним из двух способов:

- по фактической производственной себестоимости;
- по нормативной (плановой) себестоимости (с использованием счета 40).

Счет 43 «Готовая продукция» – активный, инвентарный, используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность.

К счету 43 «Готовая продукция»  на предприятии открыты субсчета, на которыхнакапливаются данные по отдельным видам готовой продукции.

дебет счета 43 «Готовая продукция»,

кредит счета 20-1 «Основное производство» или

кредит счета 29-1 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Сальдо счета показывает фактическую себестоимость остатка готовой продукции на складах предприятия, оборот по дебету – фактическую себестоимость выпущенной продукции из основного производства и прочих изделий, а оборот по кредиту – фактическую себестоимость отгруженной в отчетном месяце продукции [37].

Если готовая продукция полностью направляется для использования на самом предприятии, то она на счет 43 может не приходоваться, а учитывается на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

# 2.Гирейское ЗАО «Железобетон»– экономический объект исследования

## 2.1.Организационно-экономическая характеристика Гирейское ЗАО «Железобетон»

Закрытое акционерное общество Гирейское ЗАО «Железобетон» создано в 1993 году физическими лицами путем преобразования арендного предприятия Гирейского завода ЖБИ-1 на неограниченный срок деятельности, является его правопреемником.

Гирейское ЗАО «Железобетон» является коммерческой организацией, созданной в форме закрытого акционерного общества в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федеральный законом от 03.12.2011 N 380-ФЗ. Иным действующим законодательством РФ, а также Уставом (приложение А).

Место нахождение Общества: Российская Федерация, Краснодарский край, поселок городского типа Красносельский, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет в банке, круглую печать, печать для договоров, иные печати, штампы со своим наименование, фирменные бланки со своим наименованием.

В Гирейское ЗАО «Железобетон» используется линейно-функциональная система управления, в которой руководители являются единоначальниками, а им оказывают помощь функциональные органы.

Основной целью Общества является получение прибыли для удовлетворения социальных и экономических интересов Акционеров.

Общество вправе осуществлять следующие виды экономической деятельности в соответствии с общегосударственным классификатором «Виды экономической деятельности»:

- строительно-монтажные работы в соответствии с перечнем видов работ, прилагаемым к лицензии;

- инжиниринговые услуги – разработка тендерной документации для подрядных торгов – содействие в проверке торгов;




Рис. 4. Система управления в Гирейское ЗАО «Железобетон»

- эксплуатация объектов котлонадзора;

- эксплуатация объектов газового хозяйства;
- эксплуатация подъемных сооружений;
- эксплуатация горных производств и объектов;
- перевозка собственных грузов по РФ; в т.ч. опасных: бензин, дизтопливо, пропан, кислород и др.;
- пассажирские перевозки автомобильным транспортом (кроме международных);
- деятельность по содержанию и эксплуатации нефтебаз и автозаправочных станций в соответствии с прилагаемыми лицензионными условиями;
- деятельность по эксплуатации опасного производственного объекта с выполнением видов деятельности по перечню согласно приложению;
- разведка и открытая разработка месторождения песчано гравийной смеси.

Для изучения состава численности и образования сотрудников Гирейское ЗАО «Железобетон» рассмотрим таблицу 1.

Таблица 1

Показатели численности и образования сотрудников

Гирейское ЗАО «Железобетон»

| Наименование показателя | 2013г. | 2014г. | 2015 г. | отклонения | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | 2014г. от 2013 г. | 2015г. от 2014 г. |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 670 | 600 | 580 | -70 | -20 |
| Объем денежных средств, направленных на оплату труда, тыс.руб. | 8181,5 | 11107,4 | 12345,0 | +2925,9 | +1237,6 |
| Среднемесячная заработная плата всего персонала, руб. | 10176 | 15427 | 16800,0 | +5251 | +1373 |
| Объем денежных средств, направленных на выплаты социального характера, тыс.руб. | 1241,2 | 1534,6 | 1645,0 | +293,4 | +110,4 |

Численность персонала в 2013 году – 270 чел., к 2014 году персонал

стал на 20чел. Меньше и составил 250 чел.. Среднемесячная заработная плата в 2013 году – 15427 рублей, в 2012 году – 10176 рублей, что ниже уровня 2012 года на 5251 руб. В 2014 г. среднемесячная заработная плата составила 16800,0 руб., что на 1373 руб. больше, чем в 2013 г. Фонд заработной платы выше уровня 2013г. на 2925,9 тыс. рублей. В 2015 г. ФОТ вырос на 1237,6 тыс.руб. по сравнению с 2013 г. Социальные выплаты увеличились к уровню прошлого года на 293,4 тыс.руб. и составили 1534,6 тыс.руб./год. В 2014 г. соц.выплаты составили 1645,0 тыс.руб., что на 110,4 тыс.руб. больше, чем в 2013 г. На улучшение условий охраны труда за 2013 год израсходовано 112 ,8 тыс. руб. В расчете на одного работающего расходы на охрану труда составляют 2,8 тыс. руб. в месяц. Причиной снижения численности персонала в 2012-2013 г.г. является низкий уровень оплаты труда, снижение объемов продаж продукции в связи с последствиями кризиса.

Основной целью Общества является получение прибыли для удовлетворения социальных и экономических интересов Акционеров.

Общество вправе осуществлять следующие виды экономической деятельности в соответствии с общегосударственным классификатором «Виды экономической деятельности»:

- Строительно-монтажные работы в соответствии с перечнем видов работ, прилагаемым к лицензии;
- Инжиниринговые услуги – разработка тендерной документации для подрядных торгов – содействие в проверке торгов;
- Эксплуатация объектов котлонадзора;
- Эксплуатация объектов газового хозяйства;
- Эксплуатация подъемных сооружений;
- Эксплуатация горных производств и объектов;
- Перевозка собственных грузов по РФ; в т.ч. опасных: бензин, дизтопливо, пропан, кислород и др.;
- Пассажирские перевозки автомобильным транспортом (кроме международных);

- Деятельность по содержанию и эксплуатации нефтебаз и автозаправочных станций в соответствии с прилагаемыми лицензионными условиями;
- Деятельность по эксплуатации опасного производственного объекта с выполнением видов деятельности по перечню согласно приложению;
- Разведка и открытая разработка месторождения песчано гравийной смеси;
- Деятельность по производству маркшейдерских работ в соответствии с приложением к лицензии;
- Деятельность по испытанию контрольных, периодических, типовых образцов сырья, строительных материалов и готовой продукции;
- Производство, поставка, реализация, использование на территории РФ песчано-гравийной смеси: гравия, щебня, песка;
- Эксплуатация опасных производственных объектов;
- Деятельность по производству, передаче, распределению электрической и тепловой энергии;

Гирейское ЗАО «Железобетон» - предприятие промышленности строительных материалов мощностью 2 тыс. тонн цемента в год. Цементное производство относится к массовому типу, для которого характерны поточные формы организации технологического процесса и высокий уровень специализации. Здесь каждое рабочее место и каждый агрегат специализированы на одной или нескольких однородных операциях, рабочие места расположены по ходу технологического процесса, что способствует максимальному сокращению транспортировок при передаче продукции от одной операции к другой, при этом процесс производства становится стабильным, строго нормируемым и повторяемым.

Для цементного производства характерны наличие специализированного высокопроизводительного оборудования, комплексная

механизация и автоматизация производственного процесса, непрерывный процесс производства, короткая длительность технологического цикла.

Все это позволяет обеспечить высокопроизводительную и ритмичную работу предприятия, эффективно использовать основные производственные фонды, материальные и трудовые ресурсы, что способствует достижению высокой производительности труда и низкой себестоимости продукции. Основными структурными подразделениями предприятия являются цехи. В своем составе цементный завод имеет комплекс основных и вспомогательных цехов.

Основные цехи цементного завода специализируются по технологическому признаку, т.е. выполняют отдельные части общего технологического процесса (подготовку сырья, обжиг, помол). К ним относятся: горный, сырьевой, обжиг клинкера, помол. Они связаны в единую поточную систему, разделенную на параллельно работающие технологические линии.

Основным переделом производства является обжиг клинкера, работа всех остальных переделов направлена к обеспечению высокопроизводительной, ритмичной, бесперебойной работы вращающихся печей.

Вспомогательные цехи обеспечивают основное производство энергетическими ресурсами, осуществляют ремонт всех видов оборудования и других основных фондов, транспортные работы, обслуживание и ремонт контрольно-измерительных приборов, аппаратов автоматического регулирования производственных процессов.

Производство цемента на заводе организовано по мокрому способу, позволяющему регулировать минералогический состав цемента путем ввода в сырьевую смесь корректирующих добавок. Производство цемента слагается из следующих основных процессов: приготовление сырьевой смеси, ее обжига и размола обожженного продукта (клинкера) в порошок.

В 2015 году Гирейсое ЗАО «Железобетон» планировало произвести 1600 тонн цемента, однако фактический выпуск составил 1500 тонн.

Снижение объема производства на 6% объясняется падением в последние годы спроса на цемент в виду резкого сокращения строительно-монтажных работ из-за ограниченного бюджетного финансирования.

Сейчас на заводе идет замена корпусов и приводов мельниц, компрессоров, транспортеров, реконструкция складов сырья, силосного и весового хозяйства. Обновляется большегрузный транспорт и карьерная техника. Модернизированная упаковочная машина позволяет в 1,5 раза увеличить выпуск тарированного цемента. Внедряются системы коммерческого и технического учета расхода топлива и электроэнергии.

Так как предприятие выпускает один вид продукции, следовательно себестоимость 1 тонны цемента является показателем, характеризующим уровень и динамику затрат на его производство и реализацию. Себестоимость 1 тонны цемента определяется на основе разработки плановых и отчетных калькуляций.

При анализе себестоимости в первую очередь изучается правильность ее формирования. В Гирейское ЗАО «Железобетон» себестоимость продукции формируется в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы» и 25 главой Налогового Кодекса РФ.

После проверки правильности формирования себестоимости продукции рассматривается выполнение плана по данному показателю как в целом, так и в разрезе элементов и статей затрат, что позволяет проследить за изменением уровня отдельных затрат, происшедших в результате изменения в технике, технологии и организации производства.

Основными факторами, определяющими финансовое состояние, являются:

– выполнение финансового плана и пополнение по мере потребности собственного оборотного капитала за счет прибыли;

– скорость оборачиваемости оборотных средств (активов) .

Финансовое состояние предприятия характеризуется размещением и использованием средств предприятием. Эти сведения представляются в балансе предприятия, форма №1. Структуру бухгалтерского баланса можно представить схематически.

Значение баланса как основной отчетной формы исключительно велико, поскольку этот документ позволяет получить достаточно наглядное и непредвзятое представление об имущественном и финансовом положении предприятия (Приложение Б). В балансе отражается состояние средств предприятия в денежной форме на определенную дату в двух разрезах: а) по составу, б) по источникам формирования. Иными словами, одна и та же сумма средств, которая находится в распоряжении предприятия, представлена двояко, что дает возможность получить представление о том, куда вложены финансовые ресурсы предприятия (актив баланса), и каковы источники их происхождения (пассив баланса).

Для удобства анализа баланса группировка пассива укрупняется, тогда могут выступать два вида аналитических группировок. С одной стороны, в основу группировки положена принадлежность используемых предприятием капиталов, и их подразделяют на собственные средства и заемные. С другой стороны, учитывается продолжительность использования капитала в обороте предприятия, и его подразделяют на капитал длительного использования ( постоянный капитал) и капитал краткосрочного использования.

Чтобы развиваться в условиях рыночной экономики и не допустить банкротства предприятия, нужно знать, как управлять финансами, какой должна быть структура капитала по составу и источникам образования, какую долю должны занимать собственные средства, а какую – заемные. Следует знать и такие понятия, как финансовая устойчивость, платежеспособность, деловая активность, рентабельность и другие Финансовое состояние предприятия, его устойчивость и стабильность зависят от результатов его производственной, коммерческой и финансовой деятельности. Если производственные и финансовые планы выполняются то,

это положительно влияет на финансовое положение предприятия. Финансовое состояние предприятия зависит от многих факторов, которые можно классифицировать как зависящие (внутренние) и независящие (внешние) от деятельности предприятия.

К внутренним факторам в первую очередь можно отнести способность руководителей предприятия и его менеджеров эффективно управлять предприятием с целью достижения рационального использования всех ресурсов, выпуска конкурентоспособной продукции и на этой основе устойчивого финансового состояния предприятия.

Внешние факторы зависят в основном от проводимой экономической политики государства: финансово-кредитной, налоговой, амортизационной и внешнеэкономической, которая в конечном итоге создает благоприятные или неблагоприятные экономические условия хозяйствования.

Высшей формой устойчивости предприятия является его способность развиваться в условиях изменяющейся внутренней и внешней среды. Основным инструментом оценки финансового состояния предприятия служит анализ финансовых показателей, при помощи которого можно объективно оценить внутренние и внешние отношения анализируемого объекта. Анализ финансового состояния представляет собой глубокое научно обоснованное исследование финансовых ресурсов в едином производственно – торговом процессе.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Предприятия в основном получают прибыль от продажи товаров, работ, услуг, а также от других видов деятельности (сдача в аренду основных средств, поступления от продажи основных средств и материальных активов и т.д.).

Прибылью называется часть чистого дохода, который получают предприятия после реализации товаров, работ, услуг.

Количественно она представляет собой разность между чистой выручкой (после уплаты налога на добавленную стоимость, акцизного налога

и других отчислений из выручки в бюджетные и внебюджетные фонды) и полной себестоимостью проданных товаров.

Конечный финансовый результат деятельности предприятия выражается прибылью (убытком), выявленной за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех ее хозяйственных операций. Он отражается в бухгалтерском балансе, как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Финансовый результат является главным критерием деятельности большинства предприятий.

Анализ финансовых показателей деятельности предприятия является необходимым элементом в системе функций управления предприятием, поскольку без него не могут реализоваться и многие другие функции, в первую очередь связанные с принятием управленческих решений.

Основные задачи, решаемые при анализе финансовых показателей

- своевременное выявление и устранение недостатков в финансовой деятельности, и поиск резервов улучшения финансового состояния предприятия, его платежеспособности.
- прогнозирование возможных финансовых резервов, разработка моделей финансового состояния при разнообразных вариантах использования ресурсов.
- разработка конкретных мероприятий, направленных на эффективное использование финансовых ресурсов и укрепление финансового состояния предприятия.

Рассмотрим динамику изменения прибыли Гирейское ЗАО «Железобетон» в таблице 2 (приложение В,Г, Д).

Таблица 2

Динамика изменения прибыли Гирейское ЗАО «Железобетон» за2013–2015гг

| Наименование показателей | 2013г. | 2014г. | 2015г. | Отклонения | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | абсолютные | относительные,%. |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Выручка, тыс.руб. | 538879 | 486960 | 452268 | -86611 | -16,07 |
| Себестоимость продаж, тыс. руб. | 346689 | 368396 | 361403 | 14714 | 4,2 |
| Валовая прибыль, тыс. руб. | 192190 | 118564 | 90865 | -101352 | -52,72 |
| Коммерческие расходы, тыс.руб. | 11207 | 8364 | 7681 | -3526 | -31,46 |
| Управленческие расходы, тыс.руб. | 144636 | 82987 | 60144 | -84492 | -58,41 |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб. | 36347 | 27213 | 23040 | -13307 | -36,61 |
| Прочие доходы, тыс. руб. | 25044 | 16694 | 22887 | -2157 | -8,61 |
| Прочие расходы, тыс. руб. | 24236 | 16740 | 22830 | -1406 | -5,80 |
| Прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 41640 | 30301 | 29497 | -12143 | -29,16 |
| Чистая прибыль (убыток) тыс. руб. | 33158 | 23904 | 25583 | -7575 | -22,84 |

На основании данных таблицы, полученных расчетным путем можно сделать следующий вывод: в отчетном году выручка от продаж продукции сократилась по сравнению с прошлым периодом на 16,07% и составила 452268 тыс. руб., что на 86611 тыс.руб. меньше чем в 2013 году. А себестоимость продукции увеличилась с 346689 тыс. руб. в 2013 году до 361403 тыс.руб. в 2015 году. Таким образом, увеличение себестоимости было лишь на 4,2 %. Данные изменения выручки от продаж и себестоимости продукции напрямую повлияли на сокращение валовой прибыли на 101352 тыс.руб.(52,72 %), и тем самым в 2015 году валовая прибыль составила 90865 тыс.руб. Коммерческие расходы в 2013 году составляли 11207тыс.руб. а в 2015 году 7681 тыс.руб.

На 30% (1351 тыс. руб.) снизились проценты к получению. Прочие доходы сократились с 25044 тыс. руб. в 2013 году до 22887 тыс. руб. в 2015 году, тем самым прочие доходы уменьшились на 2157 тыс. руб. или на 8,61%. Но и прочие расходы также сократились: на 1406 тыс. руб., что составляет 5,80 %. Вследствие данных изменений произошло снижение прибыли до налогообложения, а именно: 41640 тыс. руб. в 2013 году до 29497 тыс. руб. в 2015 году. Сокращение прибыли до налогообложения на 12143 тыс. руб.(29,16%) привело, тем самым, к сокращению текущего налога на прибыль. Финансовые результаты деятельности в исследуемом периоде

значительно колеблются и деятельность Гирейское ЗАО «Железобетон» за исследуемый период имеют отрицательную тенденцию.

## 2.2.Анализ динамики выпуска продукции Гирейское ЗАО «Железобетон»

Успех или неуспех хозяйствующего субъекта зависит от того, насколько тщательно изучены и определены уровень, характер, структура спроса и тенденции его изменения. Результаты исследования рынка кладутся в основу разработки хозяйственной стратегии и товарного ассортимента. Они определяют темпы обновления продукции (работ, услуг), техническое совершенствование производства, потребности в материальных, трудовых и финансовых ресурсах. Хозяйствующий субъект при планировании объема производства и определении производственной мощности определяет, какую продукцию, в каком объеме будет производить, где, когда и по каким ценам будет продавать. От этого зависят конечные финансовые результаты и финансовая устойчивость [21].

Сущность производственной деятельности состоит в создании экономических благ, необходимых для удовлетворения разнообразных потребностей общества. В рыночной экономике производство осуществляют те хозяйствующие субъекты, которые желают и способны принять наиболее эффективную организацию и технологию производства, поскольку они обеспечивают им наибольшую прибыль [15].

Ресурсы поступают в те отрасли и тем предприятиям, на продукцию которых есть спрос. Рыночная система лишает неприбыльные отрасли и субъекты хозяйствования редких ресурсов. Субъекты хозяйствования производят товары до тех пор, пока реализация дает прибыль, пока не удовлетворен спрос на эти товары. Сколько и каких товаров производить, по каким ценам их продавать, куда вкладывать капитал — это определяется механизмом спроса и предложения, нормой прибыли, курсом акций, валют, ссудным процентом.

Темпы роста объема производства продукции, повышение качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыли и рентабельности. Деятельность хозяйствующих субъектов должна быть направлена на то, чтобы произвести и продать максимальное количество продукции высокого качества при минимальных затратах. Поэтому анализ объема производства продукции имеет важное значение.

Цель анализа выпуска продукции состоит в выявлении наиболее эффективных путей увеличения объема выпуска продукции и улучшения ее качества, в изыскании внутренних резервов роста объема производства [17].

Проанализируем изменение структуры материально-производственных запасов за период с 2013 по 2015 гг., данный анализ представим в таблице 3.

Таблица 3

Изменение структуры материально-производственных запасов

Гирейское ЗАО «Железобетон» за 2013-2015 гг.

| Показатель строк баланса | Факт 2013 г | Удел. вес | Факт 2014 г | Удел. вес | Факт 2015 г | Удел. вес |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Запасы, в том числе: | 62349 | 100 | 62806 | 100 | 51424 | 100 |
| материалы | 45279 | 72,62 | 51643 | 82,22 | 42303 | 82,26 |
| готовая продукция | 5271 | 8,45 | 4687 | 7,46 | 5330 | 10,36 |
| незавершенное производство | 1648 | 2,65 | 57 | 0,09 | 125 | 0,25 |
| расходы будущих периодов | 10151 | 16,28 | 6419 | 10,22 | 3666 | 7,12 |

Из таблицы 3 видно, что в основном материально-производственные запасы сконцентрированы по статье «Материалы» и составляют большую часть МПЗ как в 2013 г анализируемого периода, так и в 2015 г, в общей структуре материально-производственные запасы составляют более 82%.

В процессе анализа производства продукции должны быть вскрыты причины, тормозящие рост производства, а именно: недостатки в организации производства и труда, нерациональное использование материальных, трудовых и денежных ресурсов, брак продукции в Гирейское ЗАО «Железобетон».

Данный анализ целесообразно представить в таблице 4.

Таблица 4

Анализ наличия и состава материально-производственных активов Гирейское ЗАО «Железобетон» за 2013-2015 гг.

| Показатели МПЗ | Значения показателя | | | Темп роста (снижения) | |
|---|---|---|---|---|---|
| | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015 к 2013 | 2015 к 2014 |
| Запасы, в том числе: | 62349 | 62806 | 51424 | -17,52 | -18,12 |
| материалы | 45279 | 51643 | 42303 | -6,57 | -18,08 |
| готовая продукция | 5271 | 4687 | 5330 | 1,12 | 13,71 |
| незавершенное производство | 1648 | 57 | 125 | -92,42 | 119,23 |
| расходы будущих периодов | 10151 | 6419 | 3666 | -63,88 | -42,88 |

Анализируя полученные показатели, можно заключить, что за весь период у Гирейское ЗАО «Железобетон» произошло сокращение материально-производственных запасов. Так, темп снижения в 2015 году относительно 2014 года составил 18,12%, и за весь период темп снижения составил 17,52%. Но вместе с тем, наблюдается перераспределение МПЗ, так по статье «Материалы», наблюдается стабильное уменьшение за весь анализируемый период – темп снижения в 2015 году относительно 2013 года составил 6,57%

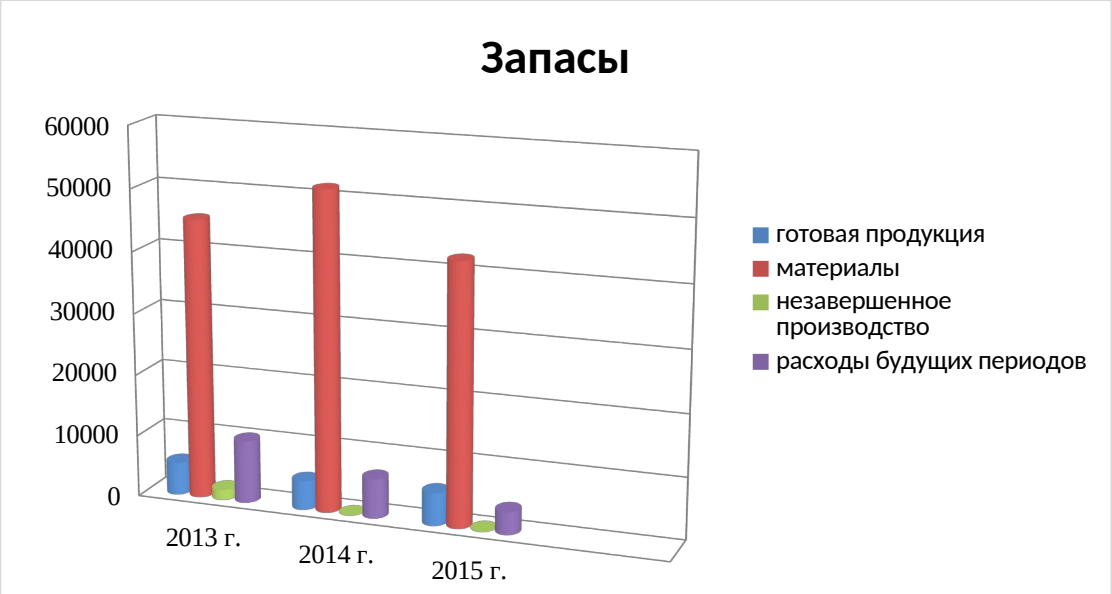

Рис. 5. Динамика изменения наличия и состава материально-производственных активов Гирейское ЗАО «Железобетон» за 2013-2015 гг.

По статье «Готовая продукция» в течении анализируемого периода с 2013 по 2015 год изменялась равномерно, в 2015 году относительно 2014 года наблюдается увеличение – темп роста составил 13,71%, и в 2015 году относительно 2013 года произошло незначительное увеличение показателя по данной статье, темп роста составил 1,12%. Показатель статьи «Незавершенное производство» за анализируемый период также сократился и составил 92,42 % в 2015 году относительно 2013 года. Анализ данных таблицы свидетельствует о замедлении темпов роста выпуска продукции в 2015 г. Очевидно уменьшение объема продаж в динамике по сравнению с объемом выпуска продукции. Это свидетельствует об увеличении остатков готовой продукции на складе, что может негативно отразиться на результатах финансово-хозяйственной деятельности, так как приведет к замедлению оборачиваемости.

Оценку выполнения плана по производству и реализации продукции за отчетный период (месяц, квартал, год) произведем по методике, приведенной в таблицах 5, 6, 7.

Таблица 5

Анализ выполнения плана по выпуску продукции Гирейское ЗАО «Железобетон» за 2013г.

| Продукт | Объем производства продукции в плановых ценах, тыс. руб. | | | |
|---|---|---|---|---|
| | план | факт | +,- | % к плану |
| Цемент М – 300 | 142771,99 | 134908,86 | -7863,13 | 94,93 |
| Цемент М – 250 | 72944,31 | 97677,44 | 24733,13 | 133,91 |
| Всего | 215716,3 | 232586,3 | 16870 | 107,82 |

Таблица 6

Анализ выполнения плана по выпуску Гирейское

ЗАО «Железобетон» за 2014г.

| Продукт | Объем производства продукции в плановых ценах, тыс. руб. | | | |
|---|---|---|---|---|
| | план | факт | +,- | % к плану |
| Цемент М – 300 | 112459,65 | 129833,64 | 17373,99 | 115,45 |
| Цемент М – 250 | 93300,65 | 81660,36 | -11639,64 | 87,52 |
| Всего | 205760,3 | 211494,0 | 5733,7 | 102,79 |

Таблица 7

Анализ выполнения плана по выпуску Гирейское

ЗАО «Железобетон» за 2015г.

| Продукт | Объем производства продукции в плановых ценах, тыс. руб. | | | |
|---|---|---|---|---|
| | план | факт | +,- | % к плану |
| Цемент М – 300 | 91945,25 | 89152,3 | -2792,95 | 96,96 |
| Цемент М – 250 | 48756,75 | 54836,7 | 6079,95 | 112,47 |
| Всего | 140702 | 143989 | 3278 | 102,34 |

Из таблицы 5, 6, 7 видно, что в 2013 г. план по выпуску готовой продукции перевыполнен на 7,82%, а по реализации не довыполнен — на 3,23%, в 2014 г. план по выпуску готовой продукции перевыполнен на 2,79%, а по реализации перевыполнен — на 2,84%, в 2015 г. план по выпуску готовой продукции перевыполнен на 2,34 %, а по реализации не довыполнен — на 4,57%. Это свидетельствует о росте остатков нереализованной продукции на складах.

# 3. Методическое обеспечение бухгалтерского учета выпуска готовой продукции в Гирейское ЗАО «Железобетон»

## 3.1.Синтетический учет выпуска готовой продукции Гирейское ЗАО «Железобетон»

Учет выпуска готовой продукции находится под постоянным контролем бухгалтерии Гирейское ЗАО «Железобетон», так как его ритмичность обеспечивает выполнение договорных обязательств по отгрузке продукции покупателям, своевременность реализации и всех расчетов и выплат. Ежедневно документы на выпуск готовой продукции поступают в бухгалтерию, которая ведет количественный учет выпуска по видам изделий. По окончании месяца общее количество выпущенной продукции оценивается по плановым, продажным ценам и по фактической себестоимости (по данным аналитического учета производства).

По показателям выпуска готовой продукции определяется результат работы Гирейское ЗАО «Железобетон» в процессе производства - экономия или перерасход как разница между фактической и плановой себестоимостью выпущенной продукции. Здесь же выпуск расценивается и по отпускным (продажным, договорным) ценам, что дает возможность определить предполагаемую выручку и прибыль после реализации выпущенной продукции.

Учет наличия и движения готовой продукции осуществляют на активном счете 43 «Готовая продукция» по плановым ценам в течение отчетного периода. Приход готовой продукции по учетным ценам оформляют бухгалтерской записью по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство». По окончании отчетного периода исчисляют фактическую себестоимость оприходованной готовой продукции от стоимости ее по учетным ценам и списывают это отклонение с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» дополнительной бухгалтерской проводкой (если фактическая

себестоимость больше плановой) или способом «красное сторно» (если плановая себестоимость выше фактической). Готовые изделия, приобретенные для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитывают на счете 41 «Товары». Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на сторону также не отражают на счете 43 «Готовая продукция». Фактические затраты по ним списывают со счетов затрат на производство в дебет счета 90 «Продажи». Продукция, не подлежащая сдаче на месте и не оформленная актом приемки, остается в составе незавершенного производства и на счете 43 «Готовая продукция» не учитывается.

В Гирейское ЗАО «Железобетон»готовую продукцию учитывают на синтетическом активном счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости. Поступление из производства готовой продукции оформляется накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными документами. По дебету этого счета отражается поступление готовой продукции с производства на склад, а по кредиту – выбытие готовой продукции со склада.

На Гирейское ЗАО «Железобетон» поступление готовой продукции (цемента) оформляется актом. Акт подписывает начальник цеха, бригадир и сортировщица. На фасованный цемент выписывается накладная на перемещение со склада сортировки в склад готовой продукции, где цемент принимает на ответственное хранение кладовщик. С кладовщиком заключается договор о материальной ответственности, в котором указывается обязанность лица соблюдать правила хранения продукции, отвечать за ее сохранность. При этом на Гирейское ЗАО «Железобетон» созданы все условия для полной сохранности готовой продукции на складе. В течение дня кладовщик производит прием и отпуск готовой продукции и в конце дня составляется суточный отчет по складу о движении готовой продукции.

Складской учет ведется материально ответственными лицами на карточках учета продукции. В них отражаются наличие и движение готовой продукции в натуральных единицах измерения (штуках, метрах, килограммах и др.). Записи в карточках производятся материально ответственными лицами на основании документов о поступлении на склад и выбытии со склада готовой продукции по мере совершения операций. По окончании рабочего дня в карточках, где было отмечено движение продукции, выводится конечный остаток. В последнее время многие организации применяют бескарточный метод учета готовой продукции. При данном методе с помощью ЭВМ ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовой продукции относительно складов (других мест хранения) на основании отчета кладовщика. В оборотно–сальдовой ведомости по счету 43.2 «Готовая продукция» по аналитике «Цемент» указывается движение готовой продукции. По оборотно-сальдовой ведомости видно движение готовой продукции в целом и по каждому наименованию продукции. Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют.

Однако аналитический учет отдельных видов готовой продукции осуществляют, как правило, по учетным ценам (плановой себестоимости, оптовым ценам и др.) с выделением отклонений фактической себестоимости готовой продукции от стоимости по учетным ценам отдельных изделий и учитываемых на отдельном аналитическом счете.

Отгруженную или сданную на месте готовую продукцию в зависимости от условий поставки, оговоренных в договоре на поставку продукции, списывают по учетным ценам с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счетов 45 «Товары отгруженные» или 90 «Продажи». По окончании месяца определяют отклонение фактической себестоимости отгруженной (реализованной) продукции от стоимости ее по учетным ценам и списывают с кредита счета 43 «Готовая продукция» дополнительной

проводкой или способом «красное сторно» в дебет счетов 45 «Товары отгруженные» или 90 «Продажи».

Синтетический учет готовой продукции отгруженной ведется на счете 45 «Товары отгруженные», который предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции, выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции). На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах. Готовая продукция отгруженная учитывается на счете 45 по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции. Дебетуется счет 45 «Товары отгруженные» в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» в соответствии с оформленными документами (накладными, приемо-сдаточными актами и др.) по отгрузке готовых изделий или передаче их для комиссионной продажи. Принятые на учет по счету 45 «Товары отгруженные» суммы списываются в дебет счета 90 «Продажи» одновременно с признанием выручки от продажи продукции либо при поступлении извещения комиссионера о продаже, переданных ему изделий.

Счет 45 «Товары отгруженные» применяется в двух случаях. Во-первых, он используется после отгрузки товаров покупателю, когда выручка от их продажи не может быть признана к бухгалтерскому учету. Второй случай использования счета 45 «Товары отгруженные» это передача продукции комиссионеру для продажи, поскольку до отгрузки в дальнейшем покупателю продукции они остаются собственностью комитента.

Кроме рассмотренного варианта учета готовой продукции допускается возможность учета выпуска готовой продукции с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Так как финансовый результат определяется не ранее конца отчетного месяца, то никаких налоговых или иных последствий выбор того или другого способа учета не несет.

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявление отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Счет 40 используется организацией при необходимости.

Величина нормативной (плановой) себестоимости выпущенной продукции отражается по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи».

После того как продукция изготовлена и передана на склад, в бухгалтерском учете производят запись:

дебет счета 43 «Готовая продукция»,

кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» — оприходована готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости.

В свою очередь фактическую производственную себестоимость выпущенной продукции учитывают по дебету счета «Выпуск продукции (работ, услуг)» в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» или 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Соответственно себестоимость продукции, изготовленной основным производством, отражают по дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и кредиту счета 20 «Основное производство», а себестоимость продукции, изготовленной вспомогательным производством или обслуживающим хозяйством, - по дебету счета 40 и кредиту счета 23 «Вспомогательные производства».

Как правило, нормативная (плановая) себестоимость готовой продукции не совпадает с ее фактической себестоимостью. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отклонение фактической

производственной себестоимости произведенной продукции от нормативной (плановой) себестоимости.

Она характеризуется возникающим на счете 40 дебетовым и кредитовым сальдо. Дебетовое сальдо по счету 40 – это превышение фактической себестоимости над нормативной или плановой (перерасход), кредитовое – превышение нормативной или плановой себестоимости над фактической (экономия).

Дебетовое сальдо по счету 40 (перерасход) ежемесячно списывается записью:

дебет субсчета 90/2 «Себестоимость продаж»,

кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - списано превышение фактической себестоимости выпущенной продукции над ее нормативной (плановой) себестоимостью.

Кредитовое сальдо по счету 40 (экономия) ежемесячно списывается сторнировочной записью:

дебет субсчета 90/2 «Себестоимость продаж»,

кредит счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - сторнировано превышение нормативной (плановой) себестоимости выпущенной продукции над ее фактической себестоимостью.

В конце месяца соответственно отражается финансовый результат от продажи продукции. Для этого составляются учетные записи:

дебет субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж»,

кредит счета 99 «Прибыли и убытки» - отражена прибыль от продажи продукции или

дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,

кредит субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» - отражен убыток от продажи продукции.

Использование счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» для учета выпуска продукции целесообразно в тех организациях, где, во-первых, требуется оценка отклонений фактической себестоимости готовой продукции

от ее плановой величины, а во-вторых, там, где учет таких отклонений может быть тщательно организован. При применении этого счета отклонения между фактической и нормативной (плановой) себестоимостью выявляются в целом по организации на отдельном счете и нет необходимости определять их по каждому виду изделий; упрощается оценка остатков готовой продукции на складе, так как она осуществляется в течение продолжительного времени по стабильным учетным ценам (по плановой или нормативной стоимости). Более того, сокращается трудоемкость учета: выявленные отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам непосредственно списываются на счет 90 «Продажи».

Кроме положительных моментов при использовании данного варианта учета следует отметить и имеющиеся отрицательные стороны. Данный способ учета готовой продукции позволяет получить реальную себестоимость реализованной продукции только в том случае, когда продукция выпущена и реализована в одном отчетном периоде, что в практике учета случается достаточно редко. Поэтому финансовый результат от реализации продукции может оказаться неточным.

В бухгалтерском балансе готовую продукцию отражают:

— по фактической производственной себестоимости (если не используется счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»);

— по нормативной или плановой себестоимости (если используется счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»);

— по неполной (сокращенной) фактической себестоимости (по прямым статьям расходов), когда косвенные расходы списываются со счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи»;

— по неполной нормативной или плановой себестоимости (при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и списании общехозяйственных расходов со счета 26 «Общехозяйственные расходы» на счет 90 «Продажи»).

Таблица 8

Корреспонденция счетов по учету выпуска готовой продукции

| Содержание операции | Корреспондирующие счета | |
|---|---|---|
| | Дебет | Кредит |
| Вариант 1 | | |
| оприходована на склад готовая продукция по фактической производственной себестоимости | 43 | 20 |
| списана фактическая производственная себестоимость проданной продукции | 90 | 43 |
| Вариант 2 (без использования счета 40) | | |
| оприходована на склад готовая продукция по учетной стоимости | 43 | 20 |
| списаны отклонения фактической производственной себестоимости от учетной стоимости:<br>а) фактическая себестоимость больше учетной<br>б) фактическая себестоимость меньше учетной<br>списана проданная продукция по учетной стоимости | 43-откл.<br>43- откл.<br>90 | 20<br>20<br>43 |
| списаны отклонения фактической себестоимости проданной продукции от учетной стоимости:<br>а) фактическая себестоимость больше учетной<br>б) фактическая себестоимость меньше учетной | 90<br>90 | 43-откл.<br>43-откл. |

При журнально-ордерной форме учета сумма фактической себестоимости выпущенной продукции указывается и в журнале-ордере № 10/1 в дебете счета 43 «Готовая продукция» и кредите счета 20 «Основное производство». Счет 43 «Готовая продукция» — активный, инвентарный. Сальдо счета показывает фактическую себестоимость остатка готовой продукции на складах организации; оборот по дебету — фактическую себестоимость выпущенной продукции основного производства и прочих изделий, возвращенной покупателями продукции и полуфабрикатов собственного производства, отгруженных на сторону; оборот по кредиту - фактическую себестоимость отгруженной в отчетном месяце продукции.

## 3.2. Рекомендации по совершенствованию системы бухгалтерского учета выпуска и реализации готовой продукции

Одной из основных проблем деятельности современного предприятия является производство готовой продукции, ее реализация и получение прибыли. В условиях рыночной экономики необходимо оперативно реагировать на изменения спроса потребителей при этом не уменьшая скорость окупаемости затрат, что требует от предприятий сформировать оптимальную производственную программу, которая могла бы удовлетворить спрос и обеспечить максимальную прибыль за счет установления оптимального объема выпуска продукции и цен на нее.

Бухгалтерский учет производственного процесса зависит от конкретных свойств, условий, характера технологии и организации производства, определенные индивидуальными особенностями компании. Необходимо предотвратить возникновение сложностей с оформлением и подготовкой документации. В то же время, при осуществлении производственной деятельности по определенным экономическим отношениям, результатом которых является цикл операций, связанный с реализацией готовой продукции, вступают предприятия различных форм собственности и организационно-правовых форм хозяйствования. В связи с этим, по моему мнению, в современных условиях проблемой является уровень использования информации для оценки качественных и количественных характеристик объектов учета, прежде всего готовой продукции и расходов на сбыт.

Эта информация сейчас недостаточно применяется для принятия управленческих решений, определяет актуальность данного вопроса и требует его урегулирования.

На промышленных предприятиях, особенно, если они имеют значительные объемы производства и реализации продукции целесообразно использовать логистические способы и приемы управления выпуском и

сбытом продукции.

Получение данных для обеспечения логистических и маркетинговых процедур происходит посредством формирования и передачи на соответствующие уровни управления полной, своевременной и достаточной информации. Это возможно за счет внедрения на предприятии (его подразделениях) упрощенной системы документооборота и уменьшения количества обобщающих документов, создающих избыток информации. Необходимо изучать информационные потребности управленческих подразделений и формировать оперативные данные в виде отчетов. Такой подход позволит рационализировать и оптимизировать изготовление и реализацию готовой продукции на предприятии.

На основании проведенного анализа учета готовой продукции, а также анализа самой структуры и ассортимента готовой продукции были выделены основные проблемные участки в данном аспекте деятельности компании, которые можно разделить на отдельные сферы деятельности:

1. Недостатки в системе бухгалтерского учета, а именно:

— снижение скорости документооборота, вызванное устаревшей технологией бухгалтерского учета готовой продукции;

— наличие большого количества «ненужных» бухгалтерских документов, которые порой не только дублируют друг друга, но и противоречат по своей сути.

2. Недостатки в системе информационного учета:

— наличие старой и неэффективной бухгалтерской программы для учета готовой продукции, устаревшей ее версии.

3. Недостатки в системе маркетинговой деятельности:

— слабая реклама продукции, которая не стимулирует ее сбыт.

4. Недостатки в логистике компании:

— отсутствие логистической системы учета готовой продукции, соответствующей международным стандартам.

Исходя из разработанных недостатков, предложено использовать

следующие мероприятия по повышению эффективности учета и анализа готовой продукции в компании, а именно:

1. Направить главного бухгалтера компании на курсы повышения квалификации для усовершенствования у последнего навыков ведения учета готовой продукции и доведения соответствующей информации на местах.

2. Приобретение программного комплекса «1С Предприятие 8.2» для учета готовой продукции.

3. Проведение широкой рекламной кампании продукции предприятия.

4. Наем на работу менеджера-логиста, который будет осуществлять деятельность по отслеживанию и корректировкам движения готовой продукции предприятия.

Годовые затраты на понесенные мероприятий представлены в таблице 9.

Таблица 9

Затраты на мероприятия по улучшению

| № | Затраты | Сумма, руб. |
|---|---|---|
| 1 | Курсы повышения квалификации бухгалтеров | 2500 руб./мес.*3 мес. = 7500 руб. |
| 2 | Стоимость программного комплекса | 250000 руб. |
| 3 | Затраты на рекламу | 100000 руб. |
| 4 | Заработная плата менеджера-логиста | 50000 руб./мес.*12мес. = 600000 руб. |
| | Итого затрат: | 957500 руб. |

Прибыль, планируемая в 2016 году руководством компании, составляет 24 млн. руб. Рассчитаем экономический эффект от предложенных мероприятий, как разницу между прибылью и расходам от нововведений, которые планируются.

Экономический эффект составит: 24000000 руб. – 957500 руб. = 23042000 руб.

Экономический эффект положителен, следовательно, нововведения

можно воплощать в жизнь, что обеспечит компании: увеличение скорости документооборота; систематизацию бухгалтерской документации; наличие новой и эффективной бухгалтерской программы для учета готовой продукции, современной ее версии; увеличение объемов сбыта продукции; получение положительной величины прибыли в 2016 году.

Важнейшим элементом системы внутреннего контроля сбытовой деятельности в современных условиях хозяйствования представляются разработанные и закрепленные в соответствующих документах формальные процедуры внутреннего контроля реализации готовой продукции, включающие следующие основные элементы:

Разработкой процедур должен заниматься высококвалифицированный специалист Гирейское ЗАО «Железобетон», знающий все тонкости процессов реализации, обладающий аналитическими способностями и способный предусмотреть многочисленные нестандартные ситуации. Целесообразно, чтобы за разработку формальных процедур контроля реализации отвечал один из руководителей отдела сбыта. При разработке формальные процедуры контроля сбыта должны быть согласованы с начальником финансово-экономического управления. Документально закрепленные процедуры контроля должны быть введены в действие соответствующим приказом руководителя предприятием. Ответственность за оперативный контроль соблюдения утвержденных процедур контроля реализации продукции целесообразно возложить на начальника отдела сбыта.

# Заключение

Основным показателем объема хозяйственной деятельности предприятий является реализация готовой продукции. Объем же реализации товарной (готовой) продукции в значительнойстепени определяется выпуском ее с производства — ее количеством, ассортиментом и качеством.

Сегодня проблема заключается не в объемах и качественных характеристиках учетной информации. Самой большой проблемой остается уровень использования последней для оценки качественных и количественных параметров объектов учета, прежде всего готовой продукции ирасходов на сбыт. Эта информация сейчас недостаточно применяется для принятия управленческих решений и корректировки производственной деятельности, поэтому на каждом предприятии целесообразно изучать информационные потребности управленческих подразделений, формировать оперативные данные в виде отчетов и использовать их для оптимизации программы производства и сбыта продукции.

Исходя из полученных реальных данных о работе Гирейское ЗАО «Железобетон», можно сделать следующие выводы: в отчетном году выручка от продаж продукции сократилась по сравнению с прошлым периодом на 16,07% и составила 452268 тыс. руб., что на 86611 тыс.руб. меньше чем в 2013 году. А себестоимость продукции увеличилась с 346689 тыс. руб. в 2013 году до 361403 тыс.руб. в 2015 году. Таким образом, увеличение себестоимости было лишь на 4,2 %. Данные изменения выручки от продаж и себестоимости продукции напрямую повлияли на сокращение валовой прибыли на 101352 тыс.руб.(52,72 %), и тем самым в 2015 году валовая прибыль составила 90865 тыс.руб. Коммерческие расходы в 2013 году составляли 11207тыс.руб. а в 2015 году 7681 тыс.руб.

На 30% (1351 тыс. руб.) снизились проценты к получению. Прочие доходы сократились с 25044 тыс. руб. в 2013 году до 22887 тыс. руб. в 2015

году, тем самым прочие доходы уменьшились на 2157 тыс. руб. или на 8,61%. Но и прочие расходы также сократились: на 1406 тыс. руб., что составляет 5,80 %. Вследствие данных изменений произошло снижение прибыли до налогообложения, а именно: 41640 тыс. руб. в 2013 году до 29497 тыс. руб. в 2015 году. Сокращение прибыли до налогообложения на 12143 тыс. руб.(29,16%) привело, тем самым, к сокращению текущего налога на прибыль. Финансовые результаты деятельности в исследуемом периоде значительно колеблются и деятельность Гирейское ЗАО «Железобетон» за исследуемый период имеют отрицательную тенденцию.

Анализируя полученные показатели, можно заключить, что за весь период по Гирейское ЗАО «Железобетон» по статье «Готовая продукция» в течении анализируемого периода с 2013 по 2015 год изменялась равномерно, в 2015 году относительно 2014 года наблюдается увеличение – темп роста составил 13,71%, и в 2015 году относительно 2013 года произошло незначительное увеличение показателя по данной статье, темп роста составил 1,12%.

Результаты исследования по организации учета готовой продукции свидетельствует о том, что на организацию ведения учета готовой продукции Гирейское ЗАО «Железобетон» влияют следующие особенности: первичная документация; система документооборота; порядок определения фактической себестоимости продукции; нормативно-правовое обеспечение учета; профессиональный уровень работников учета; объективность учетной политики и ее реализация.

Сегодня проблема заключается не в объемах учетной информации. Самой большой проблемой остается уровень использования последней для оценки качественных и количественных параметров объектов учета, прежде всего готовой продукции и расходов на сбыт. Эта информация сейчас недостаточно применяется для принятия управленческих решений и корректировки производственной деятельности, поэтому в каждом учреждении целесообразно изучать информационные потребности

управленческих подразделений, формировать оперативные данные в виде отчетов и использовать их для оптимизации программы производства и сбыта продукции.

Для улучшения эффективности учета и анализа готовой продукции в компании были предложены мероприятия по:

— увеличению скорости документооборота;

— систематизации бухгалтерской документации;

— наличию новой и эффективной бухгалтерской программы для учета готовой продукции, современной ее версии;

— увеличению объемов сбыта продукции;

— получению положительной величины прибыли в 2015 году.

Экономический эффект от планируемых мероприятий составил 243 тыс. руб.

## Список использованных источников и литературы


1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ, 04.08.2014, N 31, ст. 4398.
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №51-ФЗ от 30.11.94 г. (в ред. от 23.05.2016)// Собрание законодательства РФ, 05.12.1994, № 32, ст. 3301
3. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №14-ФЗ от 26.01.96 г. (ред. от 23.05.2016)(с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015) // Собрание законодательства РФ, 29.01.1996, № 5, ст. 410.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №146-ФЗ от 31.07.98 г. (в ред. от 26.04.2016 г.)// Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998, ст. 3824.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.00 г. (в ред. от 05.04.2016г.)// Собрание законодательства РФ, 07.08.2000, № 32, ст. 3340.
6. Трудовой кодекс РФ от 30.12.01 г. № 197-ФЗ, (ред. от 30.12.2015 г.)// Собрание законодательства РФ, 07.01.2002, № 1 (ч. 1), ст. 3.
7. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016)// Собрание законодательства РФ, 12.12.2011, № 50, ст. 7344.
8. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйст-венной деятельности организаций. Утверждена приказом Минфина РФ № 183 н от 23.12.2010 г. // СПС «Консультант Плюс».
9. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК / Р.А. Алборов.- М.: Дело и сервис, 2013.

10. Аманжолова Б.А., Максимова Г.В. Создание и функционирование системы внутреннего контроля в организациях // Известия ИГЭА. - 2013, № 3 (71). - С. 89-93.
11. Анциферова И.В. Бухгалтерский (финансовый) учет: учеб.для вузов / И.В. Анциферова.- М.: Дашков и К° , 2011.- 553 с.
12. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. Изд. 9е, перераб. и доп. - М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2012. - 576 с.
13. Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг М.С. Управленческий учет, 3-е издание: Пер. с англ. - М.: Издательский дом «Вильямс», 2012. - 874 с.
14. Белов А.А. Учет материально-производственных запасов / А.А. Белов, А.Н. Белов. - М.: Книжный мир, 2013. - 304 с.
15. Бородина В.В., Родионова Н.П. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие / В.В. Бородина, Н.П. Родионова. - М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2014. - 128 с.
16. Булавина Л.Н. Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов: Учеб.пособие. - М.: Финансы и статистика. 2013. - 144 с.
17. Бухгалтерская отчетность как информационная база управления социально-экономическими системами : монография / Н.А. Камордженова [и др.]; под общ.ред. Н.А. Камордженовой. - СПб. : СПбГИЭУ, 2012. - 500 с.
18. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учет производства, капитала, финансовых результатов и финансовая отчетность: Учеб. пособие / Под ред. Проф. В.А. Пипко. - М.: Финансы и статистика, 2014. - 352 с.
19. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Авт. кол.: И.И. Бочкарева, В.А. Быков, В.В. Ковалев и др.: Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Проспект, 2013. - 776 с.
20. Бухгалтерский учет. Учебник под общей редакцией Хоружий Л.И.,

Расторгуевой Р.Н. - М: «Колосс» (2014 г.)

21. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комисарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. Ю.А. Бабаева, проф. И.П. Комисаровой. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 527с.
22. Бархатов А.П. Международные стандарты учета и финансовой отчетности / А.П. Бархатов.- М.: Дашков и К°, 2012.- 484 с.
23. Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский финансовый учет / Под ред. С.М. Бычковой. - М.: Эксмо, 2013. - 528 с.
24. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб.для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина. - 6е изд., испр. - М.: Омега-Л, 2011. - 570 с.
25. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет: учеб. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2012 - 672 с.
26. Воронина Л.И. Теория бухгалтерского учета: учеб.пособие / Л.И. Воронина.- М.: ЭКСМО, 2012.- 432 с.
27. Галяпина Л.В. Справочник главного бухгалтера / Л.В. Галяпина.- М: Феникс, 2012.- 320с.
28. Горбатова Л.В. Учет по международным стандартам. : Учебное пособие / Под ред. Л.В.Горбатовой.- М.: Бухгалтерский учет, 2011.- 612 с.
29. Горицкая Н.Г. Особенности бухгалтерского учета в современных условиях. - К.: Редакция газеты «Бухгалтерия. Налоги. Бизнес», 2012. - 352 с.
30. Данякина Е.И. Организационная культура и профессиональное суждение бухгалтера / Е.И. Данякина // Бух.учет.- 2012.- № 1.- С. 123-125.
31. Донцова Л.В. Анализ финансовой отчетности / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова.- М.: Дело и Сервис, 2012.- 368 с.
32. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. пособие для вузов / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили; Предисловие

проф. П.С. Безруких. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2013. - 783 с.

33. Ефремова А.А. Себестоимость: от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов. - М.: Вершина, 2012 - 208 с.
34. Жарылгасова Б.Т. Анализ финансовой отчетности / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобов, В.Ю. Савин.- М.: Титан эффект, 2011.- 319 с.
35. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета: Учебник. - М.: ИНФРА- М: ФОРУМ, 2013. - 304 с.
36. Золотухина А.Д. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) // Аудит и финансовый анализ. - 2013. - №2. - [Электронный ресурс]. - URL: http://www.auditfin.eom/fm/2009/2 /Zolotuhina/Zolotuhina%20.pdf
37. Зонова А.В. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров и специалистов: учеб.пособие / А.В. Зонова, И.Н. Бачуринская, С.П. Горячих.- М.: Питер, 2011.- 479 с.
38. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский учет в промышленности / В. Б. Ивашкевич, Н. М. Гарифуллин. Казань: Изд-во Казан. фин.-экон. ин-та, 2013. - 308 с.
39. Карзаева, Н.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность Учебное пособие для высшей школы /Н.Н. Карзаева, А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло. – М.: Проспект, 2013. –13,0 (вклад автора - 4,3 п.л.)
40. Карзаева, Н.Н. Проблемы оценки объектов бухгалтерского учета /Н.Н. Карзаева. – С-Пб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2014.- 13,5 п.л.;

# ПРИЛОЖЕНИЯ