

Министерство образования и науки Российской Федерации



федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт электронного обучения
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Учет готовой продукции на предприятиях пищевого производства

УДК 657.422.7:664.658.7

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-3Б2А1	Граб Ц.Ю.		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент каф. экономики	Горюнова Н.Н.	К.э.н., доц.		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
экономики	Барышева Г.А.	Д.э.н., проф.		

Томск - 2017 г.

Планируемые результаты обучения по ОПП

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)	Требования ФГОС, критериев и/или заинтересованных сторон
<i>Универсальные компетенции</i>		
Р1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.	Требования ФГОС (ОК-14; ПК-9; 11)
Р2	Эффективно работать индивидуально, в качестве члена команды, состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность следовать корпоративной культуре организации	Требования ФГОС (ПК-11; ОК-1,7,8)
Р3	Демонстрировать знания правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.	Требования ФГОС (ОК-2;3;16; 15)
Р4	Самостоятельно учиться и непрерывно повышать квалификацию в течение всего периода профессиональной деятельности	Требования ФГОС (ОК-2; 9,10,11) Критерий 5 АИОР (2.6), согласованный с требованиями международных стандартов <i>EUR-ACE</i> и <i>FEANI</i>
Р5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях	Требования ФГОС (ОК-13; ПК-1,3,510)
<i>Профессиональные компетенции</i>		
Р6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы	Требования ФГОС (ПК-1, ПК-2; ПК-3;4;5 ПК-7; ОК-5; ОК-4; ОК11,13)
Р7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта	Требования ФГОС ПК-5; ПК-7; ОК-5,8
Р8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем	Требования ФГОС ОК-3,4; ПК-4,6,8,14,15);
Р9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений	Требования ФГОС ПК-6; ПК-5; ПК-7; ПК-13;; ПК-8;
Р10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и	Требования ФГОС ПК-4; ПК-5 ПК-7;8 ПК-10; ПК-13; ПК-5 ОК-1;2;3; ОК-6; ОК-13

	обосновывать управленческие решения	
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета и анализа на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности	Требования ФГОС ПК-10;12 ОК-12
P12	Осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.	Требования ФГОС ПК-14; ПК-15;ОК-2;
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий	Требования ФГОС (ПК-3,4,7; 11;12;13ОК-1,7, 8)
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом с учетом особенностей инновационной модели российской экономики	Требования ФГОС ПК-4,9
P15	Организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.	

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт электронного обучения
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики

УТВЕРЖДАЮ:
Зав. кафедрой
Г.А. Барышева

(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы (бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)
--

Студенту:

Группа	ФИО
3-3Б2А1	Граб Ц.Ю.

Тема работы:

Учет готовой продукции на предприятиях пищевого производства	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	28.02.17, 1367/с

Срок сдачи студентом выполненной работы:	29.05.17
--	----------

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ;

Исходные данные к работе (наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).	нормативная документация по бухгалтерскому учету готовой продукции, налоговое законодательство, учебная и научная литература по теме, информация периодических изданий, данные бухгалтерского учета исследуемого предприятия
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов,	<ol style="list-style-type: none">1. нормативное регулирование учета готовой продукции;2. особенности в ведении учета пищевой продукции;3. бухгалтерский учет расходов на производство и реализации готовой

подлежащих разработке; заключение по работе).	продукции; 4. документальное оформление движения готовой продукции; 5. анализ практики учета готовой продукции на примере предприятия ООО «Спар-Томск».
Перечень графического материала <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i>	таблица бухгалтерских операций по учету готовой продукции; график документооборота по учету движения готовой продукции; таблицы, схемы по построению учета готовой продукции; расчеты показателей анализа производства и продажи готовой продукции ООО «Спар-Томск».

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	02.02.17
---	----------

Задание выдал руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент каф.экономики	Горюнова Н.Н.	к.э.н., доц.		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-ЗБ2А1	Граб Ц.Ю.		

Реферат

Выпускная квалификационная работа объемом 93 с., 18 таблиц, 1 схема, 7 формул, 41 источник, 4 приложения.

Ключевые слова: готовая продукция, бухгалтерский учет, налоговый учет, пищевая продукция, себестоимость

Объектом исследования является система учета готовой продукции ООО «Спар-Томск».

Цель работы - детальное исследование системы учета готовой продукции на примере ООО «Спар-Томск».

В процессе исследования проводилось:

- изучение теоретических аспектов учёта затрат;
- определение методов учета затрат на производство и выпуск готовой продукции;
- анализ системы учета затрат на производство и выпуск готовой продукции на предприятии ООО «Спар-Томск».

В результате исследования были предложены предприятию ООО «Спар-Томск» мероприятия по совершенствованию системы учета затрат.

Степень внедрения: предложены предприятию ООО «Спар-Томск» мероприятия по совершенствованию системы учета затрат.

Область применения: производственная деятельность ООО «Спар-Томск».

Экономическая эффективность/значимость работы высокая практическая значимость для предприятия ООО «Спар-Томск».

В будущем планируется дальнейший анализ системы учета затрат на производство.

Определения, обозначения и сокращения

В данной работе применены следующие термины с соответствующими определениями:

Готовая продукция: это часть МПЗ, предназначенная для продажи (конечный результат производственного цикла);

ТМЦ: товарно-материальные ценности;

НК РФ: Налоговый кодекс Российской Федерации;

НДС: налог на добавленную стоимость;

Дт: дебет;

Кт: кредит;

ЕНВД: единый налог на вмененный доход;

УСН: упрощенная система налогообложения.

Оглавление

Введение.....	9
1. Теоретические основы бухгалтерского учета готовой продукции	12
1.1 Готовая продукция как объект бухгалтерского учета	12
1.2 Выпуск готовой продукции: учет расходов на производство	15
1.3 Учет реализации готовой продукции.....	21
1.4 Организация документооборота по учету готовой продукции	27
2. Бухгалтерский учет готовой продукции и ее реализации на предприятии производства пищевой продукции (на примере ООО «Спар-Томск»)	34
2.1 Общая характеристика ООО «Спар-Томск» и порядка ведения бухгалтерского учета	34
2.2 Особенности учета пищевой продукции	39
2.3 Организация и ведение бухгалтерского учета пищевой продукции на предприятии.....	48
2.4 Выявленные недостатки по учету готовой продукции и ее реализации в ООО «Спар-Томск».....	55
3. Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета в ООО «Спар- Томск»	57
3.1 Обоснование метода учета затрат на производство готовой продукции ..	57
3.3 Внедрение на предприятии автоматизированной системы бухгалтерского учета.....	66
4. Социальная ответственность	70
4.1 Разработка программы корпоративной социальной ответственности	70
4.2 Основные стейхолдеры программы КСО.....	72
4.3 Определение структуры программ КСО	73
4.4 Определение затрат на программы КСО	75
4.5 Оценка эффективности программ и выработка рекомендаций.....	76
Заключение	79
Список использованных источников и литературы	83
Приложение А (рекомендуемое) Отчет производства за смену	87
Приложение Б (рекомендуемое) Приемо-сдаточная накладная	88
Приложение В (рекомендуемое) Журнал учета движения товаров	91
Приложение Г (рекомендуемое) Товарно-транспортная накладная	93

Введение

Одной из основных задач производственного предприятия является правильная организация учета реализации готовой продукции. Чтобы продукция стала готовой к реализации, она должна пройти все стадии производственного цикла, должна быть проверена и укомплектована полагающимися запасными частями, должна иметь сертификат или иной соответствующий документ, и сдана в отчет материально ответственному лицу на склад готовой продукции.

Полноту оплаты, сроки и объемы поставок, а так же своевременность должна контролировать бухгалтерская служба, отдел сбыта и финансовый отдел. Они должны реализовывать готовую продукцию и способствовать этому. Все это можно сделать, только при осуществлении со стороны служб бухгалтерии контроля и соответствующего учета готовой продукции. Одной из задач бухгалтерского учёта является предоставление своевременной и достоверной информации о готовой продукции аппарату управления организацией.

Значимость рассматриваемой темы учета реализации готовой продукции, и ее актуальность заключается в том, что любое производственное предприятие результатом своей деятельности видит выпуск готовой продукции, выполнение работ или оказание услуг. Но выпустить продукцию из производства не достаточно, нужно ее своевременно реализовать, чтобы продукция перешла из сферы производства в сферу обращения. Учет готовой продукции является довольно трудоемким процессом. Одной из основных задач бухгалтерского учета является правильная организация учета готовой продукции. Целью этой задачи является своевременное получение достоверной информации о ходе производства продукции, о состоянии запасов, о ходе реализации продукции и контролем за ее сохранностью, а так же контроль за выполнением договорных обязательств между покупателями готовой продукции и

поставщиками сырья для ее производства.

Чтобы предприятие могло правильно и своевременно осуществлять учет реализации своей деятельности, оно должно выбрать и закрепить в учетной политике ряд методов и принципов по учету готовой продукции. Эти методы прописаны и закреплены в рекомендациях Министерства Финансов Российской Федерации и законодательных актах. Многие показатели деятельности предприятия зависят от того какой метод выберет организация в своей учетной политике.

Объектом исследования является ООО «Спар-Томск».

Предметом исследования является изучение особенностей организации учета готовой продукции и ее реализации в современных условиях хозяйствования.

Целью работы является исследование состояния учета готовой продукции в ООО «Спар-Томск» для выработки предложений по совершенствованию данного участка учета.

Основными задачами исследования являются:

- рассмотреть теоретические вопросы организации бухгалтерского учета готовой продукции и расчетов с покупателями;
- знакомство с предприятием, спецификой его деятельности, бухгалтерской службой, изучение нормативной базы, регулирующей деятельность предприятия и организацию бухгалтерского учета;
- изучение порядка учета готовой продукции и ее реализации;
- анализ методов калькулирования себестоимости готовой продукции;
- анализ учетной политики по вопросам учета готовой продукции, формирования финансового результата от ее реализации;
- выявление нарушений и искажений в организации бухгалтерского учета, а также в организации системы внутреннего контроля;
- разработать конкретные рекомендации по устранению выявленных нарушений.

Правильно организованный учет готовой продукции является основой формирования информационно-аналитической базы управления производственной деятельностью предприятия, включающей информацию, необходимую для выявления финансовых результатов за отчетный период.

От способности предприятия правильно организовать учет готовой продукции и ее реализации зависят результаты производственно-хозяйственной деятельности предприятия, формирование прибыли и резервов.

Методологической основой исследования послужили законодательные и нормативные акты РФ, монографии, учебные пособия отечественных экономистов (Л.И. Воронина, И.М. Дмитриева, Н.П. Кондраков и др.).

Информационной основой исследования являются первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская финансовая отчетность ООО «Спар-Томск».

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

1 Теоретические основы бухгалтерского учета готовой продукции

1.1 Готовая продукция как объект бухгалтерского учета

В соответствии с ПБУ № 5/01 «Учет материально-производственных запасов» готовая продукция - это продукт, который прошел все стадии производственного процесса, закончен обработкой (комплектацией), сданный на склад или принят заказчиком, а так же технические и качественные характеристики которого, соответствуют с условиями договора, и иными документами. Готовая продукция является конечным продуктом (работами или услугами) производственного процесса, который предназначен для продажи [1]. Предприятия, которые выполняют работы или оказывают услуги, в качестве продукции своей деятельности учитывают выполненные работы для других организаций, а так же оказанные им услуги. Изделия (работы и услуги), не прошедшие всех стадий производственного цикла, учитываются в составе незавершенного производства.

Цель учета готовой продукции – это полное и своевременное отражение информации на счетах бухгалтерского учета о выпуске и отгрузке готовой продукции на предприятии.

В основные задачи бухгалтерского учета готовой продукции входит:

1. Своевременное предоставление правильных и точных данных по учету выпуска, перемещения и отпуска готовой продукции в местах хранения;
2. Контроль сохранности готовой продукции на всех этапах движения в местах ее хранения;
3. Определение экономической эффективности готовой продукции;
4. Контроль над выполнением планов по выпуску готовой продукции;
5. Определение невостребованного ассортимента готовой продукции, с целью снятия ее с производства или обновления процессов по ее производству.

Вся выпущенная из производства готовая продукция передается на

склад в подотчет кладовщику или другому материально-ответственному лицу. Крупная и тяжелая продукция, которую предприятие не может сдать на склад в силу каких-либо обстоятельств, передается непосредственно с места изготовления (выпуска) представителю заказчика.

В работе двух авторов Стражева А. В. И Стражевой И. С. написано, что готовая продукция оценивается по двум видам себестоимости:

- По фактической производственной себестоимости;
- По нормативной плановой себестоимости.

Под себестоимостью продукции понимают денежное выражение всех затрат, понесенных предприятием при ее производстве. Расчет этой величины является необходимым для формирования цен на готовые товары и принятия управленческих решений, направленных на увеличение рентабельности работы субъекта хозяйствования.

«Нормативно плановая себестоимость включает в себя максимально возможные расходы предприятия на изготовление товара. Они рассчитываются исходя из планов, составленных на предстоящие периоды. Фактическая себестоимость – это денежное выражение средств, затраченных в действительности на выпущенные товары. Как правило, оценка готовой продукции по фактической себестоимости применяется в индивидуальном производстве продукции. А в крупных организациях с большим производством способ оценки по фактической производственной себестоимости слишком трудоемок. Предприятия не могут рассчитать полную фактическую себестоимость, так как она рассчитывается только в конце отчетного месяца, а реализация происходит каждый день. Поэтому для удобства предприятия учитывают готовую продукцию по учетным ценам. В качестве учетных цен может использоваться нормативная плановая себестоимость, отпускная цена, договорная цена и тому подобное. Плановая себестоимость разрабатывается каждым предприятием самостоятельно» [2].

Нормативно-правовое регулирование учета готовой продукции и расчетов с покупателями представлено в таблице 1.

Таблица 1 – Нормативная база учета готовой продукции

Нормативно-правовой акт	Вопросы регулирования
Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ	-определяет хозяйственные правоотношения, положения о переходе прав собственности на реализованную продукцию; - дано понятие договора купли-продажи, срока исполнения, ответственности продавца.
Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 146 ФЗ	-регулирует учет готовой продукции в части расчетов с бюджетом по НДС; -дает определение понятию «реализация товаров, работ, услуг, незавершенное производство»
Федеральный закон от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»	-определяет принципы, организацию, требования к организации бухгалтерского учета.
Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01	-устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о готовой продукции; -определяет способы оценки.
Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99	-дает определение доходов, перечень видов доходов, условия признания выручки от реализации.
В Приказе Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99	-определяет, что расходы по обычным видам деятельности, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров.
В Приказе Минфина РФ от 31.10.2010 № 94н «Об утверждении «Плана счетов бухгалтерского учета и инструкции по его применению»	-дана характеристика синтетического счета по учету готовой продукции и приведена типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами.
Приказ Минфина РФ от 13.07.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»	-устанавливают порядок проведения инвентаризации в организациях; -оформления ее результатов.
Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2001. N 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»	-устанавливает задачи учета; -способы оценки; -правила инвентаризации; -оформления поступления и выбытия готовой продукции.
Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. Приказом Минфина России от 06 октября 2008 № 106н	-устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации

В конце отчетного периода рассчитывается процент отклонения фактической от нормативной себестоимости продукции поступившей на склад по формуле 1, которая рассмотрена в работе Касьяновой Г. Ю. С целью довести фактическую себестоимость до плановой себестоимости.

(1)

$$Po = \frac{(O_{тн} + O_{т})}{(O + П)} \times 100\%$$

где Po – процент отклонений;

Отн - отклонение по готовой продукции на начало месяца;

От - отклонение по продукции, выпущенной за месяце;

О - сумма остатка готовой продукции по учетной цене;

П – сумма готовой продукция отчетного периода по учетной цене [3].

Если полная фактическая себестоимость больше, чем нормативно плановая себестоимость, то учитывается перерасход, а если нормативно плановая себестоимость больше чем полная фактическая себестоимость, то учитывается экономия. Отклонения по готовой продукции учитывают на тех же счетах, где учитывалась готовая продукция. Дополнительные записи делаются в случае перерасхода, а если была экономия, то делаются сторнированные записи.

Сумма отклонений полной фактической себестоимости от нормативной плановой себестоимости проданной готовой продукции рассчитывается на основе процентов отклонений формула (2).

(2)

$$Соп = Гпу \times По$$

Где Спo - сумма отклонений проданной продукции;

Гпу - стоимость проданной готовой продукции по учетной цене;

По - процент отклонения.

Нормативная плановая себестоимость проданной продукции и процент отклонений позволяют рассчитать фактическую себестоимость этой проданной продукции и остаток на складах на конец месяца.

1.2 Выпуск готовой продукции: учет расходов на производство

Выпуск готовой продукции должен постоянно регулироваться учетным аппаратом организации, с целью обеспечить бесперебойное и своевременное поступление готовой продукции на склады предприятия, чтобы затем выполнить свои договорные отношения с заказчиком. А так же

контролировать организацию расчетов с работниками, расчетами с бюджетом и внебюджетными фондами.

«Продукция считается готовой только после того, как прошла все стадии производственного цикла, а затем передана на склад материально ответственному лицу. Материально ответственное лицо при получении готовой продукции расписывается в документе о передаче материальных ценностей (акты, накладные и другое), второй экземпляр обязательно оставляет у себя. В конце каждого месяца материально ответственное лицо передает в бухгалтерию отчет о движении материальных ценностях, к которому он прилагает все первичные документы, связанные с учетом готовой продукции. Материально ответственное лицо, как правило, учет готовой продукции ведет в карточках или в книге количественно–сортового учета в количественном измерении. Карточки делаются на каждый вид готовой продукции. Записи в карточках делают по каждому приходному и расходному ордеру и выводят остаток после каждой записи. Итоговые суммы и стоимость готовой продукции указываются в бухгалтерии при обработке материальных отчетов, предоставленных материально ответственным лицом. Фактическое движение готовой продукции в бухгалтерии учитывают в отчетах о движении материальных ценностях и производственных отчетах, и на их основании в организации составляется ведомость учета материальных ценностей. Ведомости учета материальных ценностей в дальнейшем используют для заполнения журнала-ордера № 10/2» [4].

В работе И. А. Рогалевой говорится, что движение готовой продукции, и ее учет может учитываться на следующих счетах:

1. Счет 45 «Товары отгруженные» применяется в следующих случаях:
 - для учета продукции, отгруженной по договорам купли-продажи с особым переходом права собственности;
 - для учета продукции, отгруженной по договорам мены, т. е. продукции, которая передана не за денежную плату, а за встречный товар;
 - для учета продукции, отгруженной комитентом по договору

комиссии или другому посредническому договору;

2. Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» используется в случае, когда готовая продукция оценивается по нормативно плановой себестоимости;

3. Счет 43 «Готовая продукция» используется, когда готовая продукция оценивается как по нормативно плановой себестоимости, так и по фактической производственной себестоимости.

На счете 45 «Товары отгруженные» учитываются товары, по которым в определенное время не может признаться выручка от продажи (например, при экспорте товаров). Этот счет используется для обобщения информации о наличии и движении отгруженных товаров. Так же, этот счет используется организацией для учета готовой продукции, которая передана другим организациям для продажи на комиссионных началах.

Оценка отгруженных товаров на счете 45 происходит в сумме расходов, связанных с отгрузкой продукции, и фактической себестоимости. В бухгалтерском учете на основании оформленных документов (приемосдаточные акты, накладные и другие документы) по учету таких товаров делается проводка Дебет 45 «Товары отгруженные» - Кредит 43 «Готовая продукция».

Списание товаров, которые числятся на счете 45 «Товары отгруженные» происходит одновременно с признанием выручки от реализации товаров или при получении извещения комиссионера о реализованных ему изделиях. Списание происходит с кредита счета 45 «Товары отгруженные» в дебет счета 90 «Продажи». По счету 45 «Товары отгруженные» ведется аналитический учет товаров. Его ведут по отдельным видам отгруженных изделий, а так же по местам нахождения.

Движение остальной готовой продукции происходит на счете 43 «Готовая продукция», а так же на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в зависимости от метода учета.

Согласно работе Кондракова Н. И. готовую продукцию можно

учитывать одним из двух методов:

- С использованием счета 40 «Выпуск продукции (выполнение работ или оказание услуг);
- Без использования счета 40 выпуск продукции (выполнение работ или оказание услуг).

Метод учета готовой продукции выбирается главным бухгалтером и прописывается в учетной политике предприятия [5].

Первый метод используется, когда на счете 43 «Готовая продукция» оценку готовой продукции производят по нормативной плановой себестоимости. На счете 40 «Выпуск продукции (работ или услуг)» обобщается информация по выпуску продукции (работ или услуг) и выводятся отклонения фактической себестоимости от нормативно плановой. Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» не имеет сальдо, так как все выявленные отклонения в конце месяца списываются на счет 90 «Продажи».

Данный метод хорошо описан в работе того же автора [5]. В этом методе фактическая себестоимость учитывается на счете 20 «Основное производство» в течении всего года. Учитывается в начале месяца по мере признания затрат на производство и выпуск готовой продукции, а списывается в конце месяца в дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Нормативно плановая себестоимость готовой продукции учитывается по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, или услуг)» в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи».

В конце года выявляются отклонения фактической производственной себестоимости от нормативно плановой себестоимости. При выявлении отклонений может возникнуть экономия или перерасход. Если выявили экономию, то делается дополнительная проводка Дебет 90.2 – Кредит 40, а если выявили перерасход, то проводка сторнируется.

Проводки по ведению учета готовой продукции с использованием счета 40 «Выпуск продукции (выполнение работ или оказание услуг)», таблица 2.

Таблица 2 – Корреспонденция счетов по учету готовой продукции

Хозяйственная операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражена готовая продукция на складе по нормативно плановой себестоимости	43	40
Отражена реализованная готовая продукция по нормативно плановой себестоимости	90.2	43
В конце месяца отражена готовая продукция по фактической производственной себестоимости	40	20
Списано отклонение фактической производственной себестоимости от нормативно плановой себестоимости	90.2	40

Важное требование, которое должен соблюдать бухгалтер, прописано в ПБУ №1/2008 «Учетная политика организации», это принцип консерватизма. Он означает, что бухгалтер должен проявлять «большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов».

Это значит, что бухгалтер должен быть готов к тому, что фактическая себестоимость продукции может стать выше, чем предполагаемая, и тогда он должен будет оценивать готовую продукцию по продажным ценам. При составлении отчетности в таком случае начисляется резерв счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей».

В будущем при повышении текущей стоимости готовой продукции или при ее выбытии сумма резерва относится на увеличение финансового результата.

Аналитический учет по счету 43 «Готовая продукция» следует вести по укрупненным группам продукции: запасные части, товары народного потребления, изделия основного производства и так далее.

Учет ведется по отдельным видам готовой продукции, а так же по

местам ее хранения.

Второй метод используется, когда на счете 43 «Готовая продукция» синтетический учет ведется по фактической производственной себестоимости.

Аналитический учет отдельных видов продукции по счету 43 «Готовая продукция» осуществляют по учетным ценам, так как фактическую себестоимость можно определить только в конце месяца. В конце месяца определяют отклонение фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам отдельных видов продукции и выявляют экономию или перерасход.

Оприходование готовой продукции на склад в этом случае отражается так – со счета 20 «Основное производство» производственные затраты списывают на счет 43 «Готовая продукция». При этом на счете 20 «Основное производство» собираются все общехозяйственные и общепроизводственные расходы.

Так же на счет 20 относятся стоимость выполненных работ и оказание услуг вспомогательных производств.

А в некоторых случаях может списываться и стоимость услуг и работ обслуживающих хозяйств и производств, которые учитываются на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

После оприходования готовой продукции сальдо по счету 20 «Основное производство» должно соответствовать объёму незавершенного производства.

Проводки по ведению учета готовой продукции без использования счета 40 «Выпуск продукции (выполнение работ или оказание услуг)», таблица 3.

Таблица 3 - Корреспонденция счетов по учету готовой продукции.

Описание проводки	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Отражена переданная на склад в течении месяца готовая продукция по учетной цене	43	20
Реализована готовая продукция покупателю по учетной цене	90.2	43
Списано отклонение фактической себестоимости от учетной цены (после определения фактической себестоимости в конце месяца)	43	20
Определяется и списывается сумма отклонение, относящееся к реализованной продукции	90.2	43

Выбор способа учета готовой продукции предприятия делают исходя из особенностей деятельности, а также исходя из целей и задач по учету готовой продукции и расчетов с покупателями, поставленных перед бухгалтерской службой. Рассмотренные способы синтетического учета готовой продукции влияют на организацию аналитического учета и документальное оформление движения готовой продукции в организации.

1.3 Учет реализации готовой продукции

Стражева Н. С. и Стражев А. В. [2] в своей работе пишут, что для обобщения информации о выручки организации, которая связана с обычными видами деятельности, предназначен счет 90 «Продажи». На этом счете отражаются суммы по выручке:

- Товаров;
- Услуг связи;
- Покупных изделий (приобретенных для комплектации);
- Готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства;
- Услуг по перевозке пассажиров и грузов;

- Работ и услуг промышленного и непромышленного характера;
- Предоставления своих активов во временное пользование за определенную плату по договору аренды;
- От участия в уставных капиталах других организаций и тому подобное (когда это является видом деятельности);
- научно-исследовательским, строительным и другим работам.

В работе Черненко Н. Ю. говорится, что выручку от продажи готовой продукции (работ или услуг) организация в бухгалтерском учете отражает следующей проводкой: Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - Кредит 90.01 «Выручка». Аналитический учет по субсчету 90.01 «Выручка» ведется по каждому виду реализованной продукции, оказываемых услуг или выполняемых работ. Кроме этого, организация может вести аналитический учет по этому счету по регионам продаж и другим направлениям, которые необходимы для управления организацией.

«Отгрузка готовой продукции производится на основании заключенного договора с покупателем. В этом договоре прописан переход права собственности продукции, он может происходить при фактической передаче готовой продукции покупателю, так же может быть установлен другой порядок перехода права собственности. В некоторых случаях поставщик производит определенные расходы на поставку готовой продукции покупателю. Эти расходы называются коммерческими расходами или расходами на продажу. Расходы на продажу – это расходы, которые связаны с отгрузкой и доставкой продукции до покупателя. Они возникают на стадии отгрузки продукции и включаются в себестоимость проданной продукции. Расходы на продажу включаются в производственную себестоимость и формируют полную себестоимость реализованной продукции» [6]. В книге Шатуновой Г. А., Корнеевой Т. А. и Архиповой Н.А. говорится, что эти расходы включают:

- Расходы на рекламу;
- Представительские расходы;

- Расходы по доставке продукции покупателю;
- Расходы на упаковку изделий на складах готовой продукции и тару;
- И другие расходы аналогичные по значению [7].

Коммерческие расходы учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». В зависимости от вида затрат и по мере их осуществления делается соответствующая проводка Дебет 44 – Кредит 10, 23, 71, 51. Сумму коммерческих расходов списывают в зависимости от того, какие расходы были сделаны: прямые или косвенные. Прямые расходы списываются на каждый вид продукции на основании первичных документов по принадлежности к продукции, а косвенные расходы распределяются по объему, количеству, весу и так далее в равных долях между готовой продукцией. Распределение происходит в конце каждого месяца между готовой продукцией, отгруженной продукцией и остатками готовой продукции на конец месяца. Расходы распределяются в сумме, накопленной за отчетный период.

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов. В конце месяца производят расчет суммы расходов на продажу, приходящихся на реализованную продукцию. Для этого исчисляют процент расходов на продажу формула (3).

(3)

$$P\% = \frac{(СНр + Тр)}{(СНто + Отм)} \times 100$$

Где P% - процент расходов на продажу;

СНр – остаток расходов на продажу на начало месяца;

Тр – расходы на продажу текущего месяца;

СНто – остаток товаров отгруженных на начало месяца;

Отм – Отгрузка продукции в текущем месяце по учетным ценам.

Исходя из исчисленного процента расходов на продажу, определяют сумму расходов, подлежащую списанию на реализованную продукцию

формула (4).

(4)

$$SP = \frac{П \times P\%}{100}$$

Где SP – сумма расходов;

П – учетная стоимость реализованной в текущем месяце продукции.

Продажа продукции учитывается на счете 90 «Продажи», этот счет является финансово-результатным. По дебету этого счета отражаются все затраты, связанные с производством и реализацией продукции. А по кредиту счета указывается сумма выручка от реализации готовой продукции, которая получена от покупателей. Для того чтобы выявить финансовый результат, нужно сопоставить дебетовые и кредитовые обороты по счету 90 «Продажи», разница между этими оборотами и будет финансовый результат от продажи продукции. Этот результат каждый месяц списывают на счёт 99 «Прибыли и убытки» посредством закрытия счета 90. Когда покупатели предъявляют расчетные документы на оплату продукции, организация-поставщик делает проводку Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – Кредит 90 «продажи» на сумму выручки от реализации продукции. Одновременно бухгалтер должен сделать проводку по списанию себестоимости проданной продукции проводками:

1. Если учет ведется по нормативно плановой себестоимости, то делают:

Дебет 90 «Продажи» - Кредит 43 «Готовая продукция» - на сумму нормативно плановой себестоимости;

Дебет 90 «Продажи» - Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - на сумму отклонений.

2. Дебет 90 – Кредит 43, если учет готовой продукции ведется по фактической себестоимости;

В случае если предприятие при продаже продукции производило коммерческие расходы, то делается проводка Дебет 90 «Продажи» - Кредит

44 «Коммерческие расходы».

После признания выручки от реализации бухгалтер должен начислить налог на добавленную стоимость по проданной покупателю продукции. Фактически эта сумма входит в сумму выручки и оплачивается покупателем. Эту сумму поставщик должен перечислить в бюджет, поэтому для поставщика этот налог является прямым и начисляется проводкой Дебет 90 «Продажи» - Кредит 68 «Налог на добавленную стоимость».

Счет 90 «Продажи» в конце года обязательно закрывается одной из двух проводок:

- Дебет 99 «Прибыли и убытки» - Кредит 90 «Продажи», если сформирован убыток от реализации продукции;
- Дебет 90 «Продажи» - Кредит 99 «Прибыли и убытки», если получена прибыль от реализации продукции.

Стражев А. В. и Стражева Н. С. пишут, что существует два способа реализации продукции (выполнение работ или оказание услуг):

- По принципу отгрузки продукции (метод начислений);
- По принципу предоплаты (кассовый метод) [2].

Первый метод заключается в том, что организация сначала отгружает продукцию, а только потом сдает в банк документы на востребование платежа. В этом случае выручка от реализации принимается в день отгрузки, не зависимо от фактического поступления денежных средств на расчетный счет. Организация в данном случае находится не в выгодном положении, потому что по закону бухгалтерия обязана сразу после передачи собственности покупателю считать финансовый результат, и выплачивать налоги. Реализация готовой продукции по принципу отгрузки или методом начислений в бухгалтерском учете оформляется проводками, которые представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Корреспонденция счетов бухгалтерского учета по реализации готовой продукции методом начислений

Хозяйственная операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Покупателю предъявлен счет за отгруженную продукцию	62	90.1
Начислен налог на добавленную стоимость	90.3	68
Списаны на реализацию коммерческие расходы	90.2	44
Списана на реализацию себестоимость продукции	90.2	43
Определен финансовый результат (прибыль)	90.9	99
На расчетный счет поступила выручка от реализации готовой продукции	51	62

Если покупатель не оплатит отгруженную ему продукцию в поставленные договором сроки, то поставщик вправе подать документы в арбитражный суд на востребование платежа.

Кассовый метод заключается в том, что поставщик сначала получает на расчетный счет деньги от покупателя, а только потом отгружает ему продукцию. В данном случае организация находится в выгодном положении, потому что организация подсчитывает финансовый результат в виде полученной прибыли, и из полученных денег выплачивает налоги. Реализация готовой продукции кассовым методом в бухгалтерском учете оформляется проводками, которые представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Корреспонденция счетов бухгалтерского учета по реализации продукции кассовым методом.

Хозяйственная операция	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
На расчетный счет поступил аванс от покупателя	51	62
Начислен налог на добавленную стоимость с аванса	62	68
Списана себестоимость отгруженной продукции	90.2	43

Списаны на реализацию коммерческие расходы	90.2	44
Сторнирован налог на добавленную стоимость с аванса	62	68
Начислен налог на добавленную стоимость от реализации продукции	90.3	68
Осуществлен зачет предоплаты	62	90.1
Определен ежемесячный финансовый результат от реализации продукции	90.9	99

Финансовый результат от реализации готовой продукции определяется на счете 90 «Продажи». Для определения финансового результата нужно закрыть счет 90 «Продажи», путем обнуления конечного сальдо по данному счету. Для этого нужно определить, получена прибыль или убыток от продаж. Чтобы это сделать, нужно сопоставить дебетовый оборот (выручка от продажи) и кредитовый оборот (расходы, связанные с изготовлением продукции) и выявить финансовый результат.

Расходы, которые учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» могут списываться сразу на себестоимость реализованной готовой продукции. Общехозяйственный расходы списываются непосредственно на реализованную продукцию, не потому что этот процесс вызывает какие-либо сложности, а потому что нет смысла списывать общехозяйственные расходы в нереализованную продукцию, которая хранится на складах. Прямое списание общехозяйственных расходов оформляется проводкой:

Дебет 90 «Продажи»- Кредит 26 «Общехозяйственные расходы» - списаны на реализацию косвенные затраты.

1.4 Организация документооборота по учету готовой продукции

В инструкции по применению плана счетов сказано, что аналитический учет по счету 43 «Готовая продукция» ведется по местам хранения и отдельным видам готовой продукции [8].

По мере выпуска готовой продукции из производства и оприходования ее на склад работники цеха с одной стороны и работники склада с другой стороны оформляют первичные документы: накладные, спецификации, приемные акты и др.

Схема документооборота по учету готовой продукции представлена на рисунке 1.

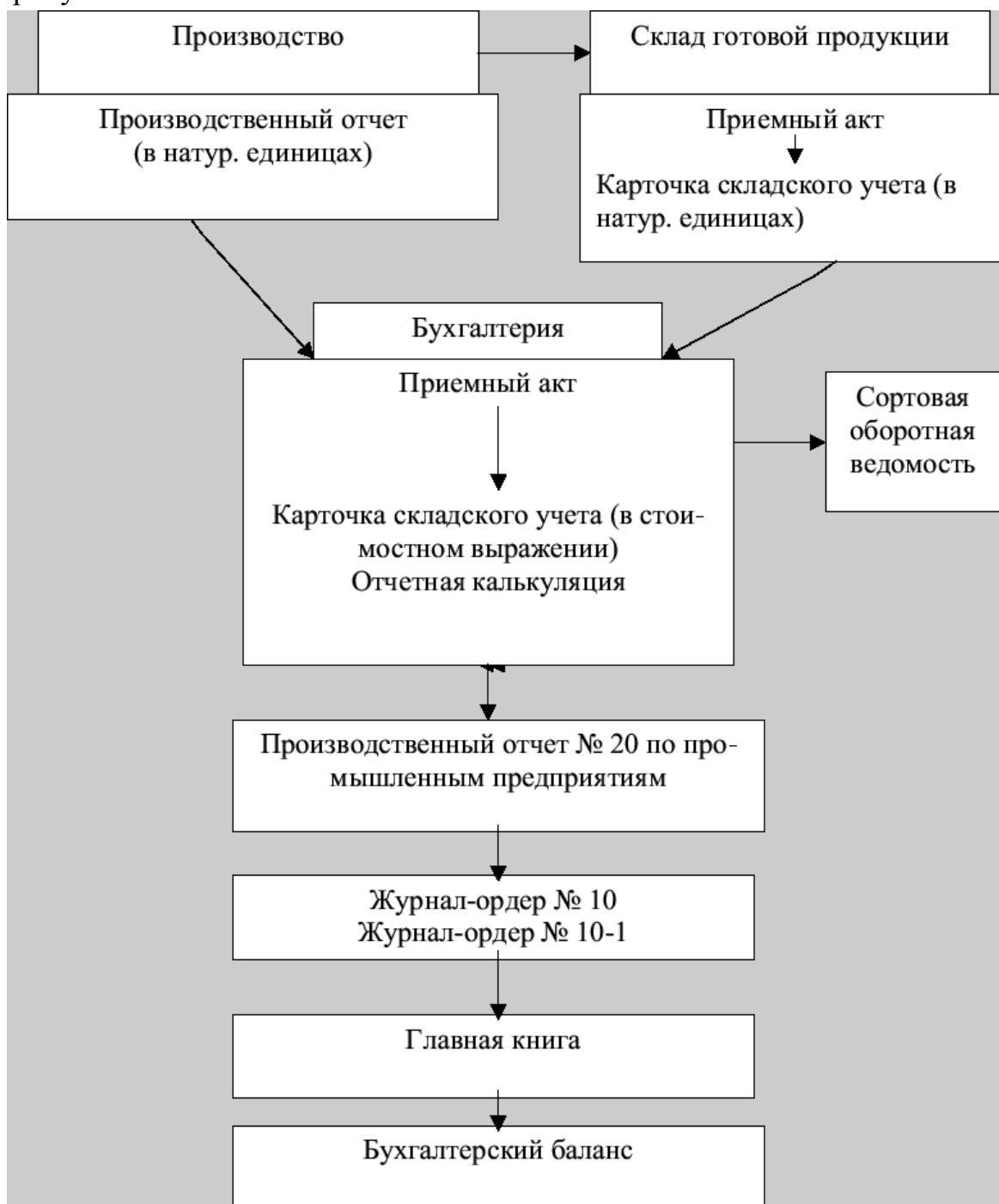


Рисунок 1 - Схема документооборота по учету готовой продукции

На складах количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется аналогично учету материальных запасов, т.е. в карточках учета материалов. Алгоритм взаимодействия бухгалтерской и складской служб подробно описала И.М. Дмитриева «в бухгалтерии открывают карточки складского учета и выдают их кладовщику под расписку в реестре карточек. Карточки размещаются в картотеке склада по номенклатурным номерам продукции. Материально ответственное лицо регистрирует в карточках данные по каждому приходному и расходному документу отдельной строкой. После каждой записи выводит остаток готовой продукции на складе. Работник бухгалтерии периодически не реже 1 раза в неделю в присутствии материально ответственного лица проверяет правильность оформления приходных и расходных документов и записей в карточках складского учета. По окончании проверки бухгалтер ставит свою подпись в графе «контроль» и указывает даты проверки. Все обнаруженные расхождения и ошибки сразу устраняются» [8].

На тех складах, где применяют автоматизацию учета, вместо карточек используют оперативные распечатки сформированных в специальных программах электронных таблиц остатков и движения готовой продукции по каждому наименованию и виду. Для автоматизации ведения складского учета в настоящее время в России используют такие программы как: «Бухсофт: торговля и услуги», «1С: Торговля и Склад», LEAD WMS, SLS-Склад, и др.

Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют. Правила проведения инвентаризаций установлены приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». Сроки инвентаризации и состав комиссии определяется приказом руководителя. По итогам инвентаризации составляется протокол, который утверждается руководителем, после чего результаты инвентаризации отражаются в учете. На крупных предприятиях процедура инвентаризации может проходить не один день, в таких случаях места ее проведения опечатываются.

Существует меж инвентаризационный период в течении которого возможны нарушения и злоупотребления. Для текущего контроля С.В. Булаев в своей статье «Недостача готовой продукции» [9] приводит методику упрощенной инвентаризации.

Начинается упрощенная инвентаризация с приказа о ее проведении (форма ИНВ-22) за подписью руководителя, который назначает председателя и членов инвентаризационной комиссии. В ходе упрощенной инвентаризации используют следующие документы:

- инвентаризационная опись (ИНВ-3), где указываются фактическое наличие готовой продукции и ее количество согласно учетным данным в соответствующей стоимостной оценке;

- сличительная ведомость (ИНВ-18). В ней указываются расхождения (недостачи продукции), выявленные в ходе проверки. Часть расхождений регулируется за счет записей в учете (если ранее были совершены ошибки по недосписанию или излишнему списанию продукции), другая часть закрывается путем пересортицы, когда излишки засчитываются в счет недостач;

- ведомость (форма ИНВ-26) служит для фиксирования решения руководителя по результатам ревизии, на ее основании в бухгалтерском учете отражаются окончательные недостачи готовой продукции (по количеству и стоимостной оценке).

В целом документооборот несложен, но достаточно трудоемок. Однако именно полный комплект документов, как утверждает автор, дает возможность во всем разобраться, оценить недостачу, выявить ее причины и отразить в бухгалтерском учете в установленном законодательством порядке.

На предприятиях по готовой продукции составляют номенклатурно-ценник, также могут разработать справочники продукции, со сведениями о плательщиках и грузополучателях, налогах и себестоимости.

Современные авторы указывают, что движение готовой продукции в бухгалтерии учитывают также аналогично учету материалов [10].

В бухгалтерии аналитический учет готовой продукции осуществляется на основе использования оборотных ведомостей (количественно-суммовой метод) или сальдовым (оперативно-бухгалтерским) методом. При использовании оборотных ведомостей применяют два способа учета готовой продукции.

При применении первого способа, И.М. Дмитриева подчеркивает: «на складах и в бухгалтерской службе открывают для каждого вида или сорта продукции карточки аналитического учета. В них, на основании первичных документов, фиксируют все операции по поступлению, перемещению и продаже продукции в натуральном и денежном выражении. В конце периода выводят итоговые данные всех карточек и составляют количественно-суммовые оборотные ведомости продукции по каждому складу. В каждой оборотной ведомости выводят итоги сумм по каждой странице. По данным указанных обработанных ведомостей составляют сводную оборотную ведомость по группам, субсчетам, синтетическим счетам, по складам и подразделениям в целом. Сводные оборотные ведомости сверяют с данными синтетического учета готовой продукции. При применении второго способа все приходные и расходные первичные документы группируют по номенклатурным номерам, и в конце месяца подсчитанные итоги о движении по каждому виду продукции записывают в оборотные ведомости, которые составляют в натуральном и денежном выражении по каждому складу отдельно, затем составляют сводные оборотные ведомости» [11].

Современные организации очень часто предпочитают применять бескарточный метод учета готовой продукции. Суть его состоит в том, что учет ведется с помощью ЭВМ и работники склада ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовой продукции относительно складов (других мест хранения).

При втором варианте трудоемкость учета значительно уменьшается, т.е. карточки аналитического учета не используют. Но учет и в этом случае остается громоздким. Более прогрессивным Н.А. Лытнева [12] называет

сальдовый метод учета материалов. При использовании сальдового метода бухгалтерия не дублирует складской сортовой учет, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки складского учета, ведущиеся на складах.

Учет организуют следующим способом: в установленные сроки (каждый день или один раз в неделю) бухгалтер материальной группы проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках складского учета. В конце месяца заведующий складом или работник бухгалтерии, переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру продукции из карточек складского учета в ведомость (без оборотов прихода и расхода).

После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость передают в бухгалтерию, где остатки готовой продукции таксируют по учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учетным группам товаров и в целом по складу.

На основании заполненных сальдовых ведомостей в бухгалтерии составляют сводную сальдовую ведомость, куда переносят итоги сальдовых ведомостей складов и подразделений по принятым на предприятии единицам аналитического учета. Все сальдовые ведомости обязательно ежемесячно сверяются с данными синтетического учета.

По каждому складу или подразделению, для обобщения и группировки информации о движении готовой продукции, отдельно по приходу и расходу продукции составляют накопительные ведомости движения продукции.

Учет в них может осуществляться по фактической себестоимости или по учетным ценам. По окончании месяца в ведомостях также выводят итоги оборотов за месяц. При автоматизации учета все учетные регистры составляются при помощи вычислительной техники и используемой программы. Применение организацией программ автоматизации учетных

работ, уточняет А.В. Зонова [13], должно обеспечить формирование основных учетных регистров, таких как:

- оборотная ведомость движения готовой продукции по номенклатурным номерам в разрезе складов, подразделений, мест хранения;

- ведомость расхода продукции по заказам, сериям, переделам, другим калькуляционным единицам;

- оборотная ведомость по готовой продукции, находящейся в пути или продукции не принятой покупателями;

- оборотная ведомость движения готовой продукции по неоформленным надлежащим образом поставкам;

- оборотно-сальдовая ведомость по счету 43;

- анализ счета 43 по субконто, обороты между субконто;

- карточка счета 43;

- карточка счета 43 по субконто.

На конец отчетного периода готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемой учетной стоимости при выбытии.

Продукция, морально устаревшая, полностью или частично потерявшая свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость которых снизилась, отражается в бухгалтерском балансе за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей [14].

Таким образом, из всех вышерассмотренных методов аналитического учета наиболее выгодным является метод автоматизированного учета на складе и в бухгалтерии. Синхронная работа кладовщиков и бухгалтера, контролирующего учет движения МПЗ на складе в одной программе и в одной базе, позволяет наиболее оперативно производить учет и контроль движения готовой продукции в организации. Со склада продукция поступает покупателям и заказчикам. Операции по расчету с покупателями также имеют большое значение.

2 Бухгалтерский учет готовой продукции и ее реализации на предприятии производства пищевой продукции (на примере ООО «Спар-Томск»)

2.1 Общая характеристика ООО «Спар-Томск» и порядка ведения бухгалтерского учета

Общество с ограниченной ответственностью «Спар-Томск» расположено в городе Томске, проспект Комсомольский, 13Б, учреждено в целях осуществления предпринимательской деятельности для получения прибыли.

Общество является юридическим лицом и действует на основании настоящего Устава и Законодательства РФ.

Общество создано с целью внутреннего и внешнего рынков продуктами питания, товарами народного потребления, предметами производственно-технологического назначения, работами и услугами различного характера и получения от этой деятельности прибыли.

Основными деятельностями общества является:

производство и переработка продукции: производство полуфабрикатов, выпечка хлебобулочных изделий;

насыщение потребительского рынка продовольственными товарами, причем обеспечение устойчивого роста объёма производства продукции, улучшение его качества и ассортимента;

повышение конкурентоспособности выпускаемой продукции и расширение ассортимента;

организация оптовой и розничной торговли товарами народного потребления;

осуществление посреднической и торгово-закупочной деятельности;

В рамках деятельности общества проводит производственную, коммерческую и всякую другую деятельность, не запрещенную законом.

Общество является юридическим лицом по закону РФ и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его

самостоятельном балансе. Общество может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности.

Общество вправе иметь штампы и бланки со своим наименованием, собственную эмблему, а также зарегистрированный в установленном порядке фирменный знак и другие средства визуальной и идентификации.

Реализация продукции, выполнение работ, и представление услуг осуществляется по ценам и тарифам, устанавливаемым обществом самостоятельно, кроме случаев, предусмотренных законодательством.

Основные технико-экономические показатели ООО «Спар-Томск» представлены в таблице 6.

Таблица 6 - Технико-экономические показатели ООО «Спар-Томск»

Наименование показателей	Единица измерения	Год		
		2014 г.	2015 г.	2016 г.
Объем производства продукции	млн. р.	4442,00	8102,00	16183,00
Объем реализации продукции	млн. р.	4442,00	8102,00	16183,00
Выручка от реализации продукции, работ, услуг	млн. р.	11826,00	15697,00	30539,00
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	млн. р.	9616,00	12435,00	21650,00
Прибыль от реализации продукции, работ, услуг	млн. р.	218,00	835,00	4186,00
Рентабельность реализованной продукции	%	2,30	6,70	19,30
Чистая прибыль	млн. р.	77,00	449,00	2877,00
Среднесписочная численность работников	чел.	200	210	216

Анализируя данные таблицы 6, можно сделать вывод, что предприятие успешно функционирует на рынке города Томска. Объем производства продукции с каждым годом растет, тем самым увеличивается и выручка от реализованной продукции.

Важным элементов в функционировании предприятия является бухгалтерия ООО «Спар-Томск». Она ведет бухгалтерский учет согласно установленным требованиям, дает рекомендации по улучшению работы, так

же является главным составляющим в оперативном принятии решений.

Главный бухгалтер должен выполнять следующие функции:

- Составлять отчетность предприятия и вести бухгалтерский учет
- Оказывать помощь работникам по вопросам бухгалтерского учета, составления документов и контроля над ними;
- Обеспечивать составление и контроль над расчетами на заработной плате, начисления налогов и сборов по ней в бюджеты разных уровней, платежей в банковские учреждения;
- Выявление внутрихозяйственных резервов, осуществление мер по устранению потерь и непроизводительных затрат;
- Контроль за достоверным и своевременным оформлением бухгалтерской документации;
- Контроль над соблюдением работниками требований нормативно-правовых и законодательных актов по охране труда, и так же обеспечение безопасных и здоровых условий труда.

Кассир непосредственно подчиняется главному бухгалтеру ООО «Спар-Томск».

Кассир осуществляет свою деятельность согласно положению о бухгалтерии, действующему законодательству, должностной инструкции, а так же распоряжению директора предприятия.

Основной функцией кассира является осуществление расчетов с другими предприятиями и отдельными лицами. В должностные обязанности кассира входит:

- Выдача работникам заработной платы, подотчетных сумм, и иных видов выплат;
- Выдача работникам денежных средств на командировки, представительские расходы, хозяйственные и иные расходы, по распоряжению главного бухгалтера;
- Осуществлять наличные расчеты с отдельными лицами, за предоставленные работы или услуги.

На кассире лежит ответственность за:

- Неверно оформленные документы, а так же фальшивые купюры;
- За потерю документации, которая находится в его распоряжении и за которую он несет ответственность, например чеки или платежные документы;
- Хищения и недостачи денежных средств;
- Несоответствие наличных денежных средств в кассе и записей в кассовых документах;
- Ошибки в расчетах при оплате работ или услуг отдельными лицами или предприятиями;
- Невыполнение приказов главного бухгалтера.

Учетная политика ООО «Спар-Томск» составляется главным бухгалтером. Она утверждается директором не позднее 31.12 текущего года.

Учетная политика ООО «Спар-Томск» разработана в соответствии с нормативными документами. Изменение учетной политики организации может производиться в следующих случаях:

- изменения законодательства РФ и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
 - разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
 - существенного изменения условий хозяйствования. Существенное может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.
- Положение об учетной политике состоит из 3 разделов.

В первом раскрыты общие положения бухгалтерского учета организации. «Здесь раскрыты такие аспекты: изменение учетной политики организации, организация бухгалтерского учета, правила ведения

бухгалтерского учета, внутренний контроль и обеспечение защиты учетных данных, хранение документов бухгалтерского учета, инвентаризация, способы определения рыночной цены, бухгалтерская отчетность. В разделе инвентаризация раскрываются цели и задачи проведения инвентаризации, сроки проведения и отражения результатов инвентаризации, а также случаи, когда инвентаризация обязательна. Основные средства, товарно-материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в излишке, подлежат принятию к учету по рыночной стоимости и зачислению на счет 91 «Прочие доходы и расходы» с последующим установлением причин возникновения излишков и виновных лиц» [15].

Метод для оценки приобретаемого сырья и товаров установлен в ценах приобретения. Убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации на издержки производства.

В случаях если виновники не установлены или во взыскании виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи и порчи списываются на счет 91 «Прочие доходы и расходы» [16].

В состав бухгалтерской отчетности организации одновременно включаются:

1. Бухгалтерский баланс;
2. Отчет о финансовых результатах.

Годовая бухгалтерская отчетность предоставляется:

- инспекция ФНС России по г. Томску (годовая);
- банки, при условии оформления кредитного договора;
- иные адреса, предусмотренные законодательством РФ.

Во втором разделе положения об учетной политике рассмотрен общий порядок учета имущества и обязательств. В данном разделе отражается учет материально-производственных запасов, учет расходов организации, учет финансовых вложений, учет расходов на пенсионное обеспечение, учет расходов по договорам обязательного и добровольного страхования, учет

доходов организации, учет доходов будущих периодов, выдача денежных средств на хозяйственные нужды, учет расчетов, учет кредитов, займов и выданных заемных обязательств, формирование финансового результата и использование прибыли, раскрытие информации в пояснениях.

В третьем разделе положения об учетной политике рассмотрен общий порядок ведения налогового учета. Организация применяет ЕНВД (Единый налог на вменённый доход). При исчислении и уплате ЕНВД размер реально полученного дохода значения не имеет, налогоплательщик руководствуется размером вмененного им дохода, который установлен Налоговым кодексом РФ. ЕНВД заменяет такие налоги как: налог на прибыль, налог на имущество, налог на добавленную стоимость.

2.2 Особенности учета пищевой продукции

Учет затрат на производство и выпуск готовой продукции в компании ООО «Спар-Томск» не имеет целостной системы.

Компания производит несколько видов пищевой продукции. Составление расчета себестоимости единицы продукции, путем калькулирования не производится. Расходы относятся в себестоимость продукции прямым путем (на основании первичных документов), а некоторые виды распределяются между изделиями косвенным путем.

В учётной политике компании «Спар-Томск» отражены все элементы затрат на производство и выпуск готовой продукции в соответствии с ПБУ «Расходы организации».

Основные принципы распределения затрат по видам производства осуществляются по прямому признаку.

Материалы учитываются по покупным ценам. Списание материалов, израсходованных на производство продуктов питания – прямые расходы, учитываются по видам продукции на основании первичных документов об отпуске их в производство. На материалы, оставшиеся в цехах на конец

месяца не запущенными в обработку, составляется накладная на внутреннее перемещение (на возврат) последним днем месяца со следующей проводкой: Дт 10 – Кт 20. Одновременно составляется требование на отпуск материалов со склада первым днем нового месяца, по которому материалы списываются: Дт 20 – Кт 10 [18].

Если из одного и того же материала вырабатывают несколько видов продукции применяют косвенный метод распределения основных материалов по видам продукции.

При включении расхода вспомогательных материалов также применяется прямой и косвенный метод. Распределение косвенным путем осуществляется пропорционально ставкам на единицу каждого вида продукции.

Безвозвратными отходами производства в компании ООО «Спар-Томск» являются остатки материалов, возникшие в процессе производства продукции. С применением новых технологий производства, их доля сокращается. Передача возвратных отходов цехом-сдатчиком другим цехам или на склад или отходов оформляется накладной (проводка Дт 10 – Кт 20).

В бухгалтерском учете компании отражают только возвратные отходы, стоимость возвратных отходов вычитается из затрат на материалы.

Безвозвратные отходы не оцениваются и в учете не отражаются. В себестоимость включают «Транспортные затраты» на основании первичных документов по доставке материалов для производства и отгрузки готовой продукции. Списывают как прямые затраты: Дт 20 – Кт 10, 60, списывают как прямые затраты [19].

Оплата труда и начисления на нее включается в себестоимость продукции.

Проводка: Дт 20, 25, 26 – Кт 70, 69.

Счет 23 «Вспомогательное производство» не применяется.

Распределение начислений в фонды от начисленной заработной платы включается в себестоимость конкретных видов продукции в процентах от суммы основной и дополнительной заработной платы.

Общепроизводственные (общецеховые) расходы связаны с обслуживанием и управлением производства цехов не планируются отдельно по каждому цеху компании, учитываются по типовой номенклатуре статей [20].

Для распределения общепроизводственных расходов по видам мебельной продукции применяют способ: объему выработанной продукции.

Сумму общепроизводственных расходов, отнесенную на определенный вид пищевой продукции относят на готовую продукцию. Общехозяйственные расходы списываются на реализованную готовую продукцию.

Косвенные расходы относятся на счет 25, распределяют по окончании месяца по видам продукции как в таблице 7.

Таблица 7 – Распределение косвенных расходов

Операция	Дебет счета	Кредит счета	Документ
Начисление амортизации производственного оборудования	25	02	Бухгалтерский расчет
Инструмент отпущен в производство	25	10	Бухгалтерский расчет
Оприходование производственных расходов от поставщиков работ, услуг	25	60	Акт приемки-передачи
Начислена заработная плата производственного персонала	25	70	Бухгалтерский расчет
Начисление расходов по социальному страхованию производственного персонала	25	69	Бухгалтерский расчет
Распределение расходов на мебельную продукцию	20	25	Бухгалтерский расчет

Общехозяйственные расходы связаны с управлением, организацией и обслуживанием предприятия в целом. Синтетический учет ведется по счету 26 «Общехозяйственные расходы».

По окончании отчетного месяца общехозяйственные расходы списываются проводкой Дт 90 – Кт 26 на финансовый результат предприятия. Затраты не снижают прибыль от реализации в отчетном месяце.

Выбор метода распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов является элементом учетной политики компании.

Выявленный брак фиксируется в первичных документах по учету выработки рабочих, составляется акт о браке. Оценивают расходы на брак из фактической производственной себестоимости, расходов на их замену и транспортировку к покупателю и обратно. На себестоимость внешнего брака уменьшают объем выпуска и реализации продукции за тот месяц, в котором получена и признана претензия на брак. Чистые потери от брака включаются полной суммой в себестоимость готовой продукции отдельной статьей [21].

По данным ведомости о браке и документов о расходах на его исправление производятся записи на счетах бухучета. Окончательный брак списывают проводкой Дт 28 – Кт 20. Списанные расходы по окончательному браку уменьшаются на сумму компенсации: приходится стоимость забракованных изделий по ценам возможного использования Дт 10 – Кт 28.

Затраты на исправимый брак из затрат на производство не списываются, отражаются проводкой Дт 28 – Кт 10, 70, 69, 25.

Путем сопоставления оборотов на счете 28 выявляются чистые потери от брака в производстве, которые списываются в себестоимость готовой продукции проводкой Дт 20 – Кт 28. Приведем пример в таблице 8.

Таблица 8 – Списание чистых потерь от брака

Операция	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
Списывается фактическая себестоимость неисправимого брака	28	20	93200
Отпущены материалы на исправление брака	28	10	10000
Начислена оплата труда за исправление брака	28	70	21500
Удержано с виновников брака	28	70	11500

Приходуются забракованная продукция по цене	20	28	8500
Признана претензия к поставщику за материалы, связанные с возникновением брака	60	28	20000
Списываются по назначению потери от брака	20	28	84700

Чистые потери от брака включаются полной суммой в себестоимость готовой продукции отдельной статьей.

Основными источниками информации, на основе которых проведен анализ затрат компании, являются оборотно-сальдовые ведомости по счетам затрат.

Группировка расходов по статьям затрат для вида деятельности компании – как оптовая торговля выражается в виде номенклатуры статей издержек обращения [22].

Рассмотрим затраты компании по элементам себестоимости за 2014-2016 гг. представленные в таблице 9.

Таблица 9 – Затраты на производство и выпуск готовой продукции по элементам себестоимости ООО «Спар-Томск» за 2014-2016 гг., тыс. руб.

Наименование затрат	2014		2015		2016		Абс. откл., тыс. руб.	Отн. откл., %
	сумма, руб.	доля, %	сумма, руб.	доля, %	сумма, руб.	доля, %		
Аренда	4512	4,88	4719	3,26	4976	3,97	464	110,3
Амортизация	1421	10,20	1248	0,86	1347	1,07	-74	94,8
Информационные услуги	87	0,09	152	0,11	146	0,12	59	167,8
Косвенные материальные расходы	7903	8,55	21954	15,19	19760	15,77	11857	250,0
Материальные расходы	66601	63,43	97526	67,46	85672	68,3	27071	146,2
Оплата труда	4264	4,62	4354	3,01	4643	3,70	379	108,9
Начисления на выплаты по оплате труда	1238	1,34	1295	0,90	1359	1,08	121	109,8
Прочие расходы	227	0,25	1339	0,93	493	0,39	266	217,2

Продолжение таблицы 9

Расходы на рекламу (нормируемые)	286	0,31	401	0,28	386	0,31	100	135,0
Транспортные расходы	4579	4,96	7842	5,42	5224	4,17	645	114,1
Услуги связи	29	0,03	32	0,02	27	0,02	-2	93,1
ИТОГО себестоимость	92392	100,00	144572	100,00	125329	100,00	32937	135,6

Анализ в таблице 9 показал общее увеличение затрат на производство и выпуск готовой продукции по элементам себестоимости в 2016 г. к 2014 г. на 32937 тыс. руб. или 35,6%.

В структуре затрат изменений не произошло.

В динамике значительно выросли косвенные затраты (150%), прочие расходы (117,2%), информационные услуги (67,8%).

Имеется рост нормированных расходов на рекламу (35%) материальных затрат (28,6%), транспортных расходов (14,1%), арендной платы (10,3%), оплаты труда (9%) и начислений (10%).

Наблюдается снижение амортизационные отчислений на 5,2%, услуг связи на 6,9%.

Вертикальный анализ затрат показывает, что в 2016 г. к 2014 г. снизились доли: материальных расходов на 3,73 %, арендной платы и оплаты труда на 0,91 %, транспортных расходов на 0,79 %, амортизации 0,46 %, , начислений по оплате труда 0,26 %, услуг связи 0,01 %.

Выросли доли: косвенные материальных расходов на 7,21 %, прочих расходов на 0,15 %, информационных услуг на 0, 2 %.

Снижение материальных затрат, связано с уменьшением потерь от брака и отходов (они нормируются), благодаря периодическому внедрению в компании новых технологий производства, это способствовало снижению общих затрат.

В бухгалтерском учете суммы выявленных потерь и недостач относятся в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Затем рассчитывается предельная величина потерь исходя из установленных норм.

Если поступившее на предприятие сырье до передачи его в производство хранится какое-то время на складах (холодильниках, морозильниках), может возникнуть его естественная убыль.

Кроме того, возникновение убыли возможно в отношении выпущенной, но нереализованной пищевой продукции.

Выявленная недостача отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту соответствующего счета (10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»). В первом случае (при выявлении потери сырья) убыль в пределах норм будет являться частью себестоимости выпущенной продукции и, соответственно, отражаться на счетах учета затрат (25 «Общепроизводственные расходы», 20 «Основное производство») [23].

Во втором случае (при выявлении потерь товара и готовой продукции) убыль в пределах норм следует отразить по дебету счета 44 «Расходы на продажу».

Все сверхнормативные потери отражаются по дебету счета 91-2 «Прочие расходы».

Учет недостачи в пределах норм естественной убыли. Согласно п. п. 58, 59 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов недостачи и порча, выявленные при приемке поступивших в организацию материалов, учитываются в следующем порядке:

сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли определяется путем умножения количества недостающих и (или) испорченных материалов на договорную (продажную) цену поставщика. Другие суммы, в том числе транспортные расходы и НДС, относящиеся к ним, не учитываются. Сумма недостач и порчи списывается с кредита счета расчетов в корреспонденции с дебетом счета 94 «Недостачи и потери от

порчи ценностей». Одновременно недостающие и (или) испорченные материалы списываются со счета 94 и относятся на транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) или на счета отклонений в стоимости материальных запасов (счет 16). Суммы НДС в части, которая приходится на потери в пределах норм естественной убыли, можно принять к вычету в общем порядке (Письма Минфина России от 09.08.2012 N 03-07-08/244, от 11.01.2008 N 03-07-11/02).

Недостачи и порча материалов сверх норм естественной убыли учитываются по фактической себестоимости, в которую включаются (п. 58 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов):

стоимость недостающих и испорченных материалов без учета НДС, по подакцизным товарам - с учетом акцизов;

сумма ТЗР, подлежащая оплате покупателем, в доле, относящейся к недостающим и испорченным материалам;

сумма НДС, относящаяся к стоимости материалов и к транспортным расходам, связанным с их приобретением [24].

Сверхнормативные потери нужно взыскивать с виновных лиц, в том числе путем предъявления претензий к перевозчикам или применения положений трудового законодательства о возмещении ущерба материально ответственными лицами.

Когда это невозможно - к примеру, если виновное лицо не установлено или если организация решит простить виновника, - сверхнормативные потери списываются на уменьшение финансового результата в бухгалтерском учете (в состав прочих расходов, на счет 91 «Прочие доходы и расходы») и не принимаются в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль [25].

В случае выставления претензии перевозчику, фактическая себестоимость недостач и порчи сверх норм естественной убыли учитывается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и

кредиторами», субсчет 76-2 «Расчеты по претензиям», и списывается с кредита счета расчетов.

В соответствии с Приложением 3 к Приказу Минсельхоза России N 425, Минтранса России N 138 от 21.11.2006 норма естественной убыли при перевозке автомобильным транспортом замороженного мяса на расстояние 200 км составляет 0,25%. Таким образом, норма естественной убыли мяса при перевозке - 5 кг, что соответствует 1375 руб. (в том числе НДС - 125 руб.). Сверхнормативная недостача мяса (15 кг) на сумму 4125 руб. (в том числе НДС - 375 руб.) предъявляется перевозчику.

Содержание операции представлено в таблице 10.

Таблица 10 – Учет нормы естественной убыли

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
Принято на учет мясо в фактическом количестве (1980 кг х 250 руб.)	10	60	495 000
Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком (1980 кг х 25 руб.)	19	60	49 500
НДС принят к вычету	68-НДС	19	49 500
Отражена недостача мяса в пределах норм естественной убыли	94	60	1250
Отражена сумма НДС в части, которая приходится на потери в пределах норм естественной убыли	19	60	125
НДС принят к вычету	68-НДС	19	125
Недостача в пределах норм естественной убыли списывается в производство	20	94	1250
Предъявлена претензия перевозчику на сумму недостающего товара	76-2	60	4125

Согласно п. 7 ст. 254 НК РФ потери от недостачи или порчи материально-производственных запасов при их хранении и транспортировке в пределах норм естественной убыли в целях налогообложения приравниваются к материальным расходам.

При образовании потерь сверх норм естественной убыли, сумма недостачи включается в состав расходов в бухгалтерском учете и не признается расходом для целей налогообложения прибыли.

С 01.01.2105 года организация вправе принять к вычету «входной» НДС со всей стоимости утраченного товара.

Если нормы естественной убыли при транспортировке или при хранении для отдельных видов материальных ценностей не установлены

Если официальных норм естественной убыли при транспортировке или при хранении для отдельных видов продуктов питания и иных материальных ценностей не установлено, это означает, что в отношении этих ценностей данная разновидность материальных расходов, предусмотренная пп. 2 п. 7 ст. 254 НК РФ, неприменима [26].

То есть, при отсутствии норм вся убыль рассматривается как недостача сверх норм. И все фактические потери и недостачи подобных ценностей, выявляемые при приемке (после транспортировки) или при инвентаризации (в части потерь при хранении), нужно урегулировать в общем порядке - так же, как при урегулировании потерь сверх норм естественной убыли. Это касается и бухгалтерского, и налогового учета.

2.3 Организация и ведение бухгалтерского учета пищевой продукции на предприятии

Учет готовой продукции в ООО «Спар-Томск» ведет в соответствии с ПБУ 5/01, согласно которого, как уже отмечалось в п. 1.2 главы 1 данной работы, готовая продукция является частью материально-производственных запасов. Пунктом 5 ПБУ 5/01 предусмотрено, что материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости [6].

Однако, п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ предусмотрено, что в бухгалтерском балансе готовая продукция отражается по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья,

материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и другие затраты на производство продукции либо по прямым статьям затрат [4].

В учетной политике ООО «Спар-Томск» отражено, что оценка и учет выпуска готовой продукции в бухгалтерском учете ведется по фактической себестоимости. Для оперативности учета готовой продукции в ООО «Спар-Томск» используется плановая стоимость, т.е. выбрана традиционная для нашей страны система учета без использования 40 счета и с применением нормативной стоимости.

Независимо от учетной цены синтетический учет в ООО «Спар-Томск» ведется на счете 43 «Готовая продукция». К данному счету в ООО «Спар-Томск» открыты субсчета, для учета отклонений между плановой стоимостью и фактической себестоимостью готовой продукции.

В ООО «Спар-Томск» по счету 43 «Готовая продукция» отражается информация, связанная с поступлением, перемещением и выбытием готовой продукции. Так как в ООО «Спар-Томск» в качестве учетной цены является плановая стоимость. По плановой цене готовая продукция приходится на склад.

При ведении аналитического учета готовой продукции по учетным ценам необходимо отражать в бухгалтерском учете отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее учетной цены.

Отклонения между плановой стоимостью и фактической себестоимостью выпускаемой продукции рассчитываются в целом и списываются на реализованную продукцию и оставшуюся на складе расчетным путем.

В таблице 11 приведен фрагмент рабочего плана счетов, используемый ООО «Спар-Томск» для регулирования учета готовой продукции и расчетов с покупателями.

Таблица 11 – Рабочий план счетов по учету готовой продукции ООО «Спар-Томск»

Код	Быстрый выбор	Наименование	Акт.	Субконто 1
43.01	43.01	Готовая продукция	А	Номенклатура
43.02	43.02	Отклонения между фактической и плановой стоимостью готовой продукции		Номенклатура
44	44	Расходы на продажу	А	Статьи затрат
45	45	Товары отгруженные	А	Контрагенты
51	51	Расчетные счета	А	Банковские счета
62	62	Расчеты с покупателями и заказчиками	АП	Контрагенты
62.01	62.01	Расчеты с покупателями и заказчиками	А	Контрагенты
62.02	62.02	Расчеты по авансам полученным	П	Контрагенты
68	68	Расчеты по налогам и сборам	АП	Виды платежей в бюджет
68.02	6802	Налог на добавленную стоимость	АП	Виды платежей в бюджет
90	90	Продажи	АП	
90.01	90.01	Выручка	П	(об) Номенклатурные группы
90.02	90.02	Себестоимость продаж	А	(об) Номенклатурные группы
90.03	90.03	Налог на добавленную стоимость	А	(об) Номенклатурные группы
90.09	90-9	Прибыль / убыток от продаж	АП	(об) Номенклатурные группы
91	91	Прочие доходы и расходы	АП	(об) Прочие доходы и расходы

По окончании месяца, т.к. отчетным периодом принят месяц, учетная цена готовой продукции доводится до фактической себестоимости с помощью общепринятой методики - расчета суммы и процента отклонения по формуле (5):

$$\% \text{ ОТКЛ} = \frac{\text{ОТКЛ}_{\text{н}} + \text{ОТКЛ}_{\text{мес}}}{\text{ГП}_{\text{н}} + \text{ГП}_{\text{мес}}} * 100\% \quad (5)$$

где, $\text{ОТКЛ}_{\text{н}}$ – отклонение, приходящееся на остаток продукции на складе на начало месяца; $\text{ОТКЛ}_{\text{мес}}$ – отклонение по готовой продукции поступившей на склад за месяц; $\text{ГП}_{\text{н}}$ – остаток готовой продукции на складе

на начало месяца по учетным ценам; ГПмес – готовая продукция, поступившая на склад за месяц по учетным ценам.

Сумма отклонений, относящихся к продукции, списанной со склада (проданной или отгруженной) определяется по формуле (6):

$$\Sigma \text{ОТКЛ} = \frac{\text{ГПотгр} * \% \text{ОТКЛ}}{100\%} \quad (6)$$

где ГПотгр – готовая продукция, произведенная на предприятии и отпущенная со склада (проданная или отгруженная) за месяц по учетным ценам.

Суммы отклонений фактической себестоимости продукции от её стоимости по учетным ценам списываются такими же бухгалтерскими записями, которыми отражается списание продукции по учетным ценам. Рассмотрим отражение в учете выпуска продукции в ООО «Спар-Томск» на примере данных за март 2016 г. В марте 2016 г. цехом сдана готовая продукция на склад по плановой себестоимости на 3555 руб., при фактических затратах на ее изготовление 3578 руб.. На начало месяца на складе отражен остаток готовой продукции по плановым ценам 213 руб., по фактической себестоимости 260 рублей. Отгружено готовой продукции по плановой стоимости на 3728 руб. Отклонение в большую сторону фактической себестоимости проданной и отгруженной продукции от плановой ее стоимости составила 67,4 руб. Корреспонденции счетов по отражению выпуска готовой продукции в ООО «Спар-Томск» представлены в таблице 12.

Таблица 12 - Бухгалтерские записи по выпуску готовой продукции на счетах бухгалтерского учета в ООО «Спар-Томск», руб.

№	Содержание хозяйственной операции	Д	К	Сумма
1	Выпуск продукции по плановой стоимости, руб.	43.01	20	3555
2	Отражена фактическая себестоимость готовой продукции, руб.	43.02	20	3587
3	Списана плановая стоимость проданной продукции, руб.	90.02	43.0 1	3728
4	Отражено превышение плановой стоимости проданной продукции над фактической, руб.	90.02	43.0 2	67,4

Сумма отклонения фактической себестоимости от учетной цены распределяется между стоимостью проданной (отгруженной) готовой продукции и стоимостью ее остатков на складе для ежемесячного списания на счета бухгалтерского учета. Для выявления отклонения составляют расчёт, представленный в таблице 13.

Таблица 13 - Расчет фактической себестоимости проданной ООО «Спар-Томск» в марте 2016 г. продукции

№	Показатель	По плановым ценам	По фактич. себест-ти	Отклонение (+,-)
1	Остаток готовой продукции на начало месяца, руб.	213	260	+47
2	Поступило из производства руб.	3555	3578	+23
3	Итого:	3628	3838	+70
4	Отклонение фактической себестоимости от учетных цен, % (гр.5, стр3:гр.3, стр.3)	X	X	1,86
5	Отгружено готовой продукции, тыс. руб.	3728	3795,4	+67,4
6	Остаток готовой продукции на конец месяца, руб.	140	505 000	+2,6

Процент отклонения рассчитывают по формуле 6 следующим образом:

$$70\ 000 / 3768 * 100 = 1,86 \%$$

Затем по формуле 6 определяют сумму отклонения фактической себестоимости от плановой:

а) приходящуюся на проданную продукцию

$$3728 * 1,86 / 100 = 67,4 \text{ тыс. руб.}$$

б) приходящуюся на продукцию, оставшуюся на складе

$$140 * 1,86 / 100 = 2,6 \text{ тыс. руб.}$$

Все операции по движению (поступление, перемещение, продажа) готовой продукции в ООО «Спар-Томск» оформляются первичными учетными документами. Выпуск готовой продукции из цеха оформляется отчетом производства за смену (приложение А), по мере выполнения заказа. В отчете указывается дата и перечень выпущенной готовой продукции в

соответствии с номенклатурой, указанной в бланке заказа, а также количество. Затем подписанный коммерческим директором отчет передается в бухгалтерию, для оформления в программе 1С.

Продукция, прошедшая все предусмотренные технологическим процессом стадии обработки, упакованная и промаркированная готова к передаче на склад. Начальник смены передает подготовленную продукцию на склад предприятия, при этом оформляется накопительная приемо-сдаточная накладная (приложение Б), в которой делаются записи по каждому виду продукции.

Складской учет в ООО «Спар-Томск» ведется с использованием журнала учета движения готовой продукции (приложение В) материально ответственным лицом, т.е. кладовщиком на основании документов о поступлении на склад и выбытии со склада готовой продукции в процессе совершения приема и отпусков натуральных единиц измерения. При продаже и отгрузке продукция списывается со склада и оформляется первичными документами. В соответствии с положениями договора поставки с покупателями в бухгалтерии ООО «Спар-Томск» оформляет накладную, где указываются покупатель, наименование продукции, количество отпущенной продукции, договорная цена, сумма (приложение Г).

Все первичные документы, оформленные на отгруженную готовую продукцию, в ООО «Спар-Томск» передаются в бухгалтерию для внесения данных в программу «1С: Предприятие 8.2». Если в условиях договора с покупателем предусмотрена предоплата, то в начале бухгалтер предприятия выписывает счет на оплату, на основании которого покупатель перечисляет аванс за предстоящую отгрузку продукции. По окончании выполнения заказа, на отгружаемую готовую продукцию в ООО «Спар-Томск» оформляется счет-фактура, который выписываются в двух экземплярах, один экземпляр передается покупателю. Второй экземпляр остается у организации для отражения в книге продаж, обязательно регистрируется в Журнале учета выставленных счетов – фактур, таблица 14.

Таблица 14 - Журнал учета выставленных счетов-фактур ООО «Спар-Томск» за июнь 2016 г.

Дата и номер счета - фактуры	Наименование покупателя	Сумма счета – фактуры без НДС, руб.	Сумма НДС, руб.	Общая сумма с учетом НДС, руб.
1	2	3	4	5
04.06. №851	ООО «Лега-АРТИС»	194 915,25	35 084,75	230 000
05.06. №852	ОАО «ЕТК»	254 237,29	45 762,71	300 000
06.06. №853	ООО «Эколайн»	152 542,37	27 457,63	180 000
07.06. №854	ООО «Алтай-АРТ»	50 847,46	9 152,54	60 000
10.06. №855	ООО «ВРЗ»	305 084,75	54 915,25	360 000
11.06. №856	ООО «РРЗ»	22 372,88	4 027,12	26 400
13.06. №857	ЗАО «Райффайзенбанк»	46 610,17	8 389,83	55 000
17.06. №858	ОАО «Газпром»	111 864,41	20 135,59	132 000
21.06. №859	ООО «Гамма 7»	40 677,97	7 322,03	48 000
24.06. №860	ООО «Имплозия»	111 864,41	20 135,59	132 000
25.06. №861	ОАО «МастБанк»	305 084,75	54 915,25	360 000
28.06. №862	КГМУ ККБ АК	27 966,1	5033,9	33 000
Итого		1624 067,81	292332,19	1916 400

Аналитический учет готовой продукции ведется в бухгалтерии по каждой номенклатурной позиции в программе 1С в количественном и суммовом выражении. Данные складского учета 1 раз в месяц инвентаризируются и сверяются с данными бухгалтерии.

Покупателями в ООО «Спар-Томск» являются юридические лица. Отгрузка продукции в ООО «Спар-Томск» осуществляется в соответствии с заключенными договорами. Цена, сроки поставки продукции четко фиксируется в договорах. Бухгалтерия вместе с коммерческим отделом обязана контролировать своевременность и полноту оплаты счетов покупателями, с тем, чтобы ООО «Спар-Томск» могло выполнить все условия договоров поставки и реализации продукции. Отпуск готовой продукции покупателям оформляется, накладной и счетом-фактурой. Отражение на счетах выручки от продаж при применении счета 43 «Готовая продукция» рассмотрено на примере марта 2016 года.

В марте 2016 г. была отгружена готовая продукция ООО «Спар-Томск» по нормативной себестоимости 3728 тыс. руб., по продажным ценам

на 5373 тыс. руб., НДС по проданной продукции составил 819,6 тыс. руб. Превышение плановой себестоимости проданной продукции -67,4 тыс. руб. Составляемые бухгалтерские записи по отражению выручки от продаж, для наглядности, представлены в таблице 15.

Таблица 15 - Бухгалтерские записи по реализации готовой продукции в ООО «Спар-Томск», тыс. руб.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	2	3	4
1. Отражена выручка от продажи продукции, тыс. руб.	62	90.01	5373
2. Отгружена покупателю готовая продукция по нормативной себестоимости,	90.02	43.01	3728
3. Отражено превышение плановой себестоимости проданной продукции над фактической (перерасход)	90.02	43.02	67,4
4. Начислен НДС	90.03	68	819,6

В конце периода ООО «Спар-Томск» составляет отчет по готовой продукции по видам. Аналитический учет готовой продукции в ООО «Спар-Томск» ведется по каждому виду готовой продукции. Для аналитического учета готовой продукции используется оборотно-сальдовая ведомость по счету 43 «Готовая продукция». Ведомость представляет собой счет бухгалтерского учета, в котором отражается начальный остаток, обороты за отчетный период по дебету и кредиту на основании документов с разбивкой по корреспондирующим счетам, остаток на конец отчетного периода. По данным оборотной ведомости составляется баланс.

Исследовав бухгалтерский учет готовой продукции в ООО «Спар-Томск», далее представим оценку выявленных недостатков учета готовой продукции и предложим рекомендации по его совершенствованию.

2.4 Выявленные недостатки по учету готовой продукции и ее реализации в ООО «Спар-Томск»

Порядок учета готовой продукции ООО «Спар-Томск» соответствует порядку, закрепленному в учетной политике, которая, в свою очередь,

соответствует положениям действующих нормативных документов. Данные бухгалтерской отчетности соответствуют данным, разнесенным в учетных регистрах предприятия (журналах-ордерах и накопительных ведомостях) и подтверждены данными инвентаризации.

Все бухгалтерские проводки по отражению выпуска и продажи готовой продукции делаются верно, вся выпущенная продукция своевременно и в полном объеме оприходована на склад или отпущена покупателям из производства. Соответственно вся отпущенная продукция своевременно и в полном объеме отражена в бухгалтерском учета как проданная. Однако в учете готовой продукции на ООО «Томск» имеют место недостатки.

В оформлении первичных учетных документов по выпуску готовой продукции имеют место нарушения по заполнению дополнительных реквизитов первичных документов, например, в товарной накладной не заполнено наименование организации, которой отпустили продукцию, нет расшифровки подписи лица, отпустившего продукцию со склада и нет даты отгрузки. По некоторым видам продукции в карточках складского учета не выведен остаток готовой продукции на начало/конец периода. По ряду договоров, заключенных с покупателями, истек срок их действия, а дополнительные соглашения не заключены. Данный факт является существенным упущением бухгалтерских работников и работников отдела продаж.

Существенным недостатком в учете готовой продукции и ее продажи на предприятии ООО «Спар-Томск» является отсутствие системы внутреннего контроля по учету выпуска продукции, не достаточно часто проводятся инвентаризации наличия продукции на складах, что приводит к пересортице продукции. Чаще всего пересортица выявляется после отгрузок крупных партий продукции когда по данным бухгалтерского учета остаток по данному виду номенклатуры, на пример, 30 шт. а по фактическому наличию 10 шт.

3 Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета в ООО «Спар-Томск»

3.1 Обоснование метода учета затрат на производство готовой продукции

В современных условиях становления рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливаются роль и значение системы бухгалтерского учета. Одним из наиболее емких участков бухгалтерского учета являются учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой готовой продукции, выполняемых работ или оказанных услуг. Успех фирмы зависит от формирования себестоимости по нескольким причинам:

- затраты на производство изделия выступают важнейшим элементом при определении справедливой и конкурентноспособной продажной цены;
- информация о себестоимости продукции часто лежит в основе прогнозирования и управления производством и затратами;
- знание себестоимости необходимо для определения сальдо материальных счетов на конец отчетного периода.

Для производства продукции необходимо три основных компонента; основные производственные материалы, труд производственных рабочих и общепроизводственные накладные расходы. В понятие «Материалы» включаются как основные производственные материалы, так и вспомогательные.

При реализации изделий стоимость включенных в них производственных затрат образует себестоимость реализованной продукции. Производственные затраты, отнесенные на нереализованные изделия, образуют себестоимость запасов на конец отчетного периода.

Планом счетов и Положением о Бухгалтерском учете и отчетности предусмотрено два варианта группировки и списания затрат на производство и калькулирование себестоимости.

Первый вариант основан на разделении расходов на прямые и косвенные и исчислении полной производственной себестоимости продукции. Второй вариант основан на разделении расходов на переменные и постоянные и исчислении неполной производственной себестоимости продукции. Для ООО «Спар-Томск» характерен традиционный для отечественного учета первый, так называемый калькуляционный вариант. То есть в течение отчетного периода по дебету счетов затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и другие) с кредита счетов учета ресурсов собираются затраты отчетного периода с подразделением на прямые, относимые в дебет счетов 20 и 23, то есть непосредственно связанные с производством данного вида продукции, и косвенные (накладные), относимые в дебет собирательно-распределительных счетов 25 и 26, не связанные непосредственно с конкретным продуктом, а обусловленные процессами организации, обслуживания производства и управления им [27].

Расходы, собранные на счетах 25 и 26, подлежат списанию в конце отчетного периода в дебет счетов 20 или 23 по принадлежности с одновременным их распределением между объектами калькулирования, в разрезе которых организуется аналитический учет, пропорционально той или иной базе. Счета 25 и 26 закрываются; калькулируется полная фактическая производственная себестоимость готовой продукции.

Величина себестоимости выпущенной продукции (как нормативной, так и плановой) отражается по кредиту счета 40. После того, как продукция изготовлена и передана на склад, в учёте производится запись:

Дебет 43 Кредит 40 - оприходована готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости.

При продаже готовой продукции производятся записи:

Дебет 62 Кредит 90-1 - отражена выручка от продажи готовой продукции.

Дебет 90-2 Кредит 43 - списана нормативная (плановая себестоимость готовой продукции).

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» - начислен НДС с выручки от продажи продукции.

Фактическая себестоимость выпущенной продукции учитывается по дебету счета 40:

Дебет 40 Кредит 20 - списана фактическая себестоимость продукции, выпущенной основным производством;

Дебет 40 Кредит 23 - отражена фактическая себестоимость продукции, выпущенной вспомогательным производством (обслуживающим хозяйством).

Как правило, нормативная (плановая) себестоимость готовой продукции не совпадает с фактической себестоимостью. Дебетовое сальдо по счету 40 - это превышение фактической себестоимости над нормативной или плановой (перерасход), кредитовое - превышение нормативной или плановой себестоимости над фактической (экономия).

Дебет 90-2 Кредит 40 - списано превышение фактической стоимости выпущенной продукции над её нормативной (плановой) себестоимостью;

(Дебет 90-2 Кредит 40) - сторнировано превышение нормативной (плановой) стоимости выпущенной продукции над её фактической себестоимостью.

В конце месяца отражается финансовый результат от продажи продукции. Для этого в учёте делаются записи:

Дебет 90-9 Кредит 99 - отражена прибыль от продажи продукции;

Дебет 99 Кредит 90-9 - отражен убыток от продажи продукции.

При правильном эффективном использовании нормативный метод учета производственных затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции выполняет две функции: обеспечивает оперативный контроль за производственными затратами путем учета затрат по текущим нормам и отдельно - отклонений от норм и их изменений, и точное калькулирование

себестоимости продукции. Повышаются также аналитические функции учета, в котором отражаются основные факторы, влияющие на отклонения себестоимости от плановой. В то же время упрощается техника учета себестоимости продукции вследствие применения обоснованных средних процентов отклонений от расходных норм и цен для однородных видов затрат. Упрощается и оценка незавершенного производства, для которой используются данные о нормативной стоимости работ и деталей [28].

Нормативный учет требует соблюдения определенного порядка распределения затрат на производство. В ведомостях распределения материалов и заработной платы должны приводиться нормы расходов и отклонений от них, исходя из которых определяются коэффициенты отклонений, необходимые для калькулирования себестоимости отдельных видов изделий [29].

В связи с вышеизложенным целесообразно отказаться от нормативного метода учета затрат и использовать систему «директ-костинг». Главной особенностью директ-костинга, основанного на классификации расходов на постоянные и переменные, является то, что себестоимость готовой продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собирают на отдельном счете и с заданной периодичностью списывают непосредственно на дебет счета финансовых результатов.

Постоянные расходы не включают в расчет себестоимости продукции, а как расходы данного периода списывают с полученной прибыли в течение того периода, в котором они были произведены. По переменным расходам оцениваются также остатки готовой продукции на складах на начало и конец года и незавершенное производство.

Необходимым условием получения прибыли является определенная степень развития производства, обеспечивающая превышение выручки от реализации продукции над затратами (издержками) по ее производству и

сбыту. Главная факторная цепочка, формирующая прибыль, может быть представлена схемой: «Затраты - объем производства - прибыль».

Можно выделить следующие преимущества системы «директ-костинг» перед нормативным методом калькуляции себестоимости готовой продукции.

1) С помощью «директ-костинга» происходит установление связей и пропорций между затратами и объемами производства. Используя методы корреляционного и регрессионного анализа, математической статистики, графические методы, можно определять формы зависимости затрат от объема производства или загрузки производственных мощностей; строить сметные уравнения, получать информацию о прибыльности или убыточности производства в зависимости от его объема; рассчитывать критическую точку объема производства; прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от факторов объема или мощности, т. е. решать стратегические задачи управления предприятием;

2) «Директ-костинг» позволяет руководству заострить внимание на изменении маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным изделиям и заказам; выявить изделия и виды работ с большей рентабельностью, чтобы перейти в основном на их производство, так как разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания переменных расходов на себестоимость конкретных изделий. Система обеспечивает возможность быстро переориентировать производство в ответ на меняющиеся условия рынка;

3) В отчете о финансовых результатах, составляемом при системе «директ-костинг», видно изменение прибыли вследствие изменения переменных расходов, цен реализации и структуры выпускаемой продукции;

4) В условиях рыночной экономики «директ-костинг» дает также информацию о возможности использования в конкурентной борьбе демпинга - продажи товаров по заведомо заниженным ценам, что связано с

установлением нижнего предела цены. Этот прием применяется в периоды временного сокращения спроса на продукцию для завоевания рынков сбыта.

3.2 Совершенствование системы внутреннего контроля на предприятии

Для осуществления внутреннего контроля на предприятии ООО «Спар-Томск» можно порекомендовать создание программы внутрихозяйственного контроля учета готовой продукции и ее продаж. Разработкой такой программы должен заниматься контрольно-ревизионный отдел, которого на данный момент нет на предприятии.

Контрольно-ревизионный отдел предприятие вправе создать, на основании распоряжения директора, для системы контроля за установленным порядком ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.

Контрольно-ревизионный отдел представляет собой важную функцию управления, которая охватывает учет, финансовый анализ и контроль, сравнение и оценку фактически достигнутого результата с поставленными целями и задачами предприятия. Контрольно-ревизионный отдел должен систематически контролировать деятельность всех объектов управления, выявляет причины отступления от стандартов, отклонение от целей поставленных перед конкретным объектом, что способствует оперативному устранению выявленных нарушений. Организация контрольно-ревизионного отдела как функции управления предприятием подразумевает строгую регламентацию своей деятельности, определение прав, обязанностей и ответственности специалистов, квалификационные требования взаимоотношений с подразделениями и персоналом предприятия [30].

Состав данного отдела может состоять из:

начальника контрольно-ревизионного отдела;

контролера-ревизора;

ревизора.

В задачи контрольно-ревизионного отдела должно входить создание системы внутреннего контроля, необходимой для осуществления компетенции, прав и ответственности органов управления и должностных лиц, а также четкой системы экономической ответственности должностных лиц и специалистов предприятия.

На внутренних контролеров могут возлагаться и функции управленческого аудита, целью которого является изучение деловых операций для выработки рекомендаций по эффективному использованию ресурсов, оптимальному достижению конечного результата, что, в свою очередь, будет помогать руководителям в выполнении их функций, выборе правильной политики предприятия.

Цель контроля цикла выпуска и продажи готовой продукции, осуществляемой создаваемым контрольно-ревизионным отделом, заключается в объективной оценке полноты, своевременности и достоверности отражения в учете и отчетности показателей данного раздела, т.е. выручки от продажи, себестоимости проданной продукции, управленческих и коммерческих расходов и прибыли (убытка) от продажи [31]. При этом в процессе контроля решается комплекс взаимосвязанных задач:

анализируется учетная политика предприятия в части, регулирующей порядок организации учета выпуска и продажи готовой продукции согласно действующему законодательству;

проверяется правильность документального оформления операций по выпуску и продаже продукции;

изучается порядок учета и списания затрат на производство и продажу готовой продукции;

оценивается полнота, своевременность и достоверность оприходования готовой продукции на склад, отпуска и продажи ее покупателям;

контролируется соблюдение налогового законодательства в части налогообложения операций по продаже готовой продукции [32].

Внутренний контроль организации бухгалтерского учета выпуска и продажи готовой продукции рекомендуется проводить по следующим направлениям:

изучение учетной политики в части использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;

осуществление арифметической проверки расчетов отклонений фактической производственной себестоимости, выпущенной из производства продукции, от нормативной (плановой) себестоимости;

проверка правомерности распределения расходов на продажу счета 44 «Расходы на продажу» по видам продукции;

анализ операций по продаже, который включает проверку достоверности отражения сумм фактической себестоимости отгруженной продукции на основании данных аналитического учета и первичных документов складского учета, правильности (своевременности) отражения суммы выручки за отгруженную продукцию на счете 90 «Продажи» на основании первичных документов [33].

Результаты проверки оформляются в форме рабочих документов контроля аналитического и синтетического учета готовой продукции и ее продажи на предприятии (таблица 16)

Таблица 16 - Рабочий документ «Результаты проверки»

№ п/п	Характер нарушений	Влияние нарушений на достоверность бухгалтерской отчетности
1	2	3
1	Неполное отражение в учёте готовой продукции	Искажение отчетности
2	Отгрузка продукции по договорам, срок действия которых закончился и не пролонгирован	Возникновение дебиторской задолженности с риском отсутствия ее погашения

Техника проверки организации учета готовой продукции и ее продажи с применением счета 40 приведена в таблице 17.

Таблица 17 - Контроль организации бухгалтерского учета выпуска и продажи готовой продукции

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма по данным бух. учета тыс.руб	Сумма по расчету проверки тыс.руб	Суммовые Расхождения	Характер нарушений
	Дебет	Кредит				
1	2	3	4	5	6	7
Учет готовой продукции ведется по нормативной (плановой) себестоимости на счете 43 «Готовая продукция» с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»						
Оприходована готовая продукция на склад по нормативной себестоимости	43	40	6000	6000	-	Нарушений не выявлено
Отражена фактическая себестоимость выпущенной из производства продукции	40	20	5997	5997	-	Нарушений не выявлено
Списана нормативная себестоимость отгруженной за месяц продукции	90-2	43	5000	5000	-	Нарушений не выявлено
Сторнировочная запись в конце месяца на сумму превышения (экономии) нормативной себестоимости над фактической по отгруженной за месяц продукции	90-2	40	3	3	-	Нарушений не выявлено
Обычная запись в конце месяца на сумму снижения(перерасхода) нормативной себестоимости над фактической по отгруженной за месяц продукции	90-2	40	-	-	-	-
Учет продажи готовой продукции по мере ее отгрузки						
Отражена выручка от продажи готовой продукции	62	90-1 «Выручка»	9600	9600	-	Нарушений не выявлено
Отражена сумма НДС по отгруженной продукции	90-3	68	1600	1600	-	Нарушений не выявлено
Поступила выручка на расчетный счет	51	62	9600	9600	-	Нарушений не выявлено
Списаны расходы на продажу	90-2	44	700	700	-	Нарушений не выявлено
Отражен результат от продажи готовой продукции- прибыль	90-9	99	2303	2303	-	Нарушений не выявлено

В процессе контроля необходимо также установить достоверность сумм аналитического и синтетического учета по счетам, отражающим движение готовой продукции, на основании первичных учетных документов. С этой целью суммы, отраженные в первичном документе, сопоставляются с данными регистров аналитического и синтетического учета по анализируемому счету за определенный период.

3.3 Внедрение на предприятии автоматизированной системы бухгалтерского учета

На исследуемом предприятии остро стоит проблема автоматизации бухгалтерского учета, так как это позволит значительно повысить эффективность работы бухгалтерии и уменьшит трудозатраты [34].

Современные программы по автоматизации бухучета - очень гибкие системы, они позволяют настраивать на нужды конкретного предприятия буквально все, начиная от плана счетов и кончая формами отчетности в налоговую инспекцию. Проводится анализ имеющейся на предприятии системы бухучета, а именно:

- 1) Применяемый план счетов и использование конкретных счетов,
- 2) Применяемая аналитика по различным счетам;
- 3) Используемые типовые проводки для отражения хозяйственных операций;
- 4) Формы и содержание первичной документации;
- 5) Формы учетных регистров.

Анализ производится на предмет того, что можно изменить для улучшения бухгалтерского учета. Под выбором масштабов автоматизации понимается то, в каком объеме будет автоматизироваться бухгалтерия и в каком порядке будут переведены на компьютер разделы бухучета. Эта проблема тем более актуальна, чем крупнее автоматизируемая организация. Когда речь идет о небольшой фирме, где бухучет ведет один - два бухгалтера, то проблема не стоит вообще, бухучет надо автоматизировать

полностью и сразу весь, потому, что объем работ по автоматизации в малых организациях невелик [35].

В данном проекте предлагается внедрить в ООО «Спар-Томск» автоматизированную систему бухгалтерского учета на базе программы «БЭСТ-ПРО», так как именно в ней реализованы те функции, которыми принято пользоваться в учете производства.

Прежде всего, в эти функции входит технологическая подготовка производства с созданием спецификаций на продукцию и полуфабрикатов. Затем, планирование производства с определением потребности в сырье, материалах, рабочих мощностях и, наконец, внутрицеховой учет. Производственные модули программного комплекса оперируют как натуральными, так и стоимостными показателями. Контроль и управление ходом производства могут осуществляться как управление по отклонениям фактических и плановых показателей, фактических и нормированных. В качестве последних выступают нормы выхода продукции или полуфабрикатов, нормы брака и отходов, операционно-трудовые нормативы. При этом используются данные спецификаций, нормы на брак и отходы, описание технологических операций [36].

Программа позволит оперативно калькулировать переменные затраты по видам, группам выпускаемой продукции, подразделениям, заказам.

Используя имеющуюся в «БЭСТ-ПРО» возможность ведения произвольной системы учетных регистров, можно аккумулировать информацию в нужных управленческих разрезах.

Программа очень удобна в применении для складского учета готовой продукции, ее можно легко настроить с учетом специфики складской логистики - показатели и атрибуты товара могут быть самостоятельно настроены пользователем.

ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА «СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту:

Группа	ФИО
3-3Б2А1	Греб Ц.Ю.

Институт	Электронного обучения	Кафедра	38.03.01 Экономика
Уровень образования	бакалавр	Направление/специальность	Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:

<p><i>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, механического оборудования)</i> <i>на предмет возникновения:</i> - вредных проявлений факторов производственной среды (метеословия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - чрезвычайных ситуаций социального характера</p>	<p>Рабочие место предприятия находится в г. Томск, имеют полную комплектацию в соответствии с типом производственного процесса работы. Работники оснащены необходимыми средствами индивидуальной защиты и экипировкой. Обществом проводятся мероприятия по снижению риска травматизма персонала. Для предупреждения возникновения негативного воздействия на окружающую среду, Обществом ежегодно проводятся мероприятия по снижению риска возникновения чрезвычайных ситуаций.</p>
<p><i>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</i></p>	<p>. ГОСТ Р ИСО 26000-2001 «Руководство по социальной ответственности», OHSAS 18001:2007 «Системы менеджмента охраны здоровья и обеспечения безопасности труда», ISO 14001:2004 «Спецификации и руководство по использованию систем экологического менеджмента».</p>

Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:

<p><i>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</i> - принципы корпоративной культуры исследуемой организации; - системы организации труда и его безопасности; - развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации; - Системы социальных гарантий организации; - оказание помощи работникам в критических ситуациях.</p>	<p>1. Анализ факторов внутренней среды - Поддержание и совершенствование безопасности труда; - Отсутствие дискриминации в сфере трудовых отношений; - Своевременная выплата заработной платы; - Повышение уровня заработной платы; - Повышение квалификации персонала; - Система социальных гарантий ООО «Спар-Томск»; - Привлечение молодых специалистов; - Повышение здорового образа жизни персонала; - Развитая система социальных гарантий.</p>
<p><i>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</i> - содействие охране окружающей среды; - взаимодействие с местным сообществом и местной</p>	<p>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности: - Охрана окружающей среды Обществом;</p>

<p>властью;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Спонсорство и корпоративная благотворительность; - ответственность перед потребителями товаров и услуги (выпуск качественных товаров) - готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> - Поддержание экономики Регионов в стабильном состоянии и ее развитие, за счет качественной работы Общества; - Предотвращение чрезвычайных ситуаций; - Участие сотрудников Общества в благотворительных, экологических акциях
<p>3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Анализ правовых норм трудового законодательства; - анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов; - анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности 	<p>1. ГОСТ Р ИСО 26000-2010 «Руководство по социальной ответственности». Настоящий стандарт идентичен международному стандарту ISO 20000-2010 «Guidance on social responsibility». 2. Серией международных стандартов систем экологического менеджмента ISO 14000. Центральным документом стандарта считается ISO 14001 «Спецификации и руководство по использованию систем экологического менеджмента». 3. GRI (Global Reporting Initiative) – всемирная инициатива 4. Добровольной отчетности. SA 8000 – устанавливает нормы ответственности работодателя в области условий труда.</p>
<p>Перечень графического материала:</p>	
<p>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</p>	<p>Табличные данные</p>

<p>Дата выдачи задания для раздела по линейному графику</p>	
--	--

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель кафедры менеджмента	Феденкова А.С.			

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
З-3Б2А1	Граб Ц.Ю.		

4 Социальная ответственность

4.1 Разработка программы корпоративной социальной ответственности

Корпоративная социальная ответственность (КСО) — явление достаточно новое для нашей страны. Вместе с тем, оно уже давно и активно развивается на Западе и является нормой для современного цивилизованного бизнеса. Существует несколько определений этого термина, наиболее точно его характеризует следующее: КСО — это концепция, в соответствии с которой компания учитывает интересы общества и берет на себя ответственность за влияние своей деятельности на клиентов, потребителей, работников, поставщиков, акционеров, местные сообщества и прочие заинтересованные стороны, а также на окружающую среду.

Основные принципы социальной ответственности:

1. Прозрачность проявляется в четком и понятном ведении процедур. Любая информация, кроме конфиденциальных данных, должна быть общедоступной. Недопустимо сокрытие или фальсификация данных.

2. Системность отображается в наличии основополагающих направлений реализации конкретных программ. Дирекция в полной мере берет на себя ответственность за текущую и последующую деятельность. Это должно быть интегрировано во все бизнес-процессы.

3. Актуальность указывает на своевременность и востребованность предлагаемых программ. Они должны охватывать существенное количество людей и быть максимально заметными для общества. Затраченные средства обязаны помогать решать поставленные задачи после объективной и регулярной их оценки.

4. Исключение конфликтных ситуаций, а так же дистанцирование от конкретных религиозных или политических течений способствует эффективному решению общественно значимых проблем. Это создает ситуацию полноценного выбора, а так же следования своим предпочтениям. КСО является составной частью корпоративного управления, а не просто

функцией связей с общественностью. Эта деятельность, отражающаяся в системе экономических, экологических и социальных показателей устойчивого развития, осуществляется через регулярный диалог с обществом, являясь частью стратегического планирования и управления компании. Поэтому решения в области КСО принимаются всеми взаимосвязанными уровнями корпоративного управления: собственниками компаний, советами директоров и менеджментом.

Суть этой работы заключается в том, что любые производственные и экономические решения принимаются с учетом их социальных и экологических последствий для компаний и для общества. При таком построении КСО превращается в мощный фактор стратегического развития, укрепления деловой репутации и конкурентоспособности, а также роста рыночной капитализации компаний.

Фактически КСО - это политика и реализация стратегии устойчивого развития компании. Отвечая общественным запросам, социально ответственная компания может принимать на себя дополнительные обязательства, входящие в добровольный набор признаков социальной ответственности, что отвечает интересам самой компании и общества в целом.

В данной главе анализируется процесс управления корпоративной социальной ответственностью. В частности, дана краткая характеристика корпоративной социальной ответственности для ООО «Спар-Томск». Предложены рекомендации по улучшению управления корпоративно-социальной ответственностью.

Выполнение анализа эффективности программ КСО ООО «Спар-Томск» проводим на основании внутренней документации предприятия, отчеты и т.д.

Основные этапы анализа:

- 1) Определение стейкхолдеров организации.
- 2) Определение структуры программ КСО.

- 3) Определение затрат на программы КСО.
- 4) Оценка эффективности и выработка рекомендаций.

4.2 Основные стейкхолдеры программы КСО

Одна из главных задач при оценке эффективности существующих программ КСО – это оценка соответствия программ основным стейкхолдерам ООО «Спар-Томск». Стейкхолдеров можно разделить на четыре основных группы: потребители услуг, сотрудники организации, местные сообщества, поставщики ООО «Спар-Томск». Структура стейкхолдеров ООО «Спар-Томск» представлена в таблице 18.

Таблица 18 – Стейкхолдеры организации

Прямые стейкхолдеры	Косвенные стейкхолдеры
1. Работники	1. Органы местного самоуправления
2. Потребители	2. Средства массовой информации
3. Коммерческие партнеры	
4. Поставщики материалов, оборудования	

К заинтересованным сторонам относятся:

- работники, в том числе бывшие, уволившиеся из ООО «Спар-Томск» в связи с выходом на пенсию (неработающие пенсионеры);
- пользователи рынка услуг и другие клиенты;
- поставщики и различные коммерческие партнеры;
- органы местного самоуправления;
- средства массовой информации (СМИ).

Таким образом, можно выделить основные направления КСО

1. Лучший работодатель

Компании, которые зарекомендовали, себя как социально-ответственные и проводят активную социальную политику в сфере развития персонала: гарантируют не только занятость и справедливую заработную

плату, но и предоставляют возможности профессионального роста, обучения и развития, социальные пакеты, обеспечивают комфортные рабочие места, высокотехнологичные бизнес-процессы, соблюдение правил внутрикорпоративной этики.

2. Этичное рыночное поведение

Компании, которые демонстрируют: участие в развитии рынка, этичность конкуренции и рекламы. Особого внимания заслуживают акции лояльности и рекламные акции с вовлечением потребителей компании в благотворительность и иную социальную активность.

3. Активная социальная позиция Компании, осуществляющие акции в поддержку культуры, науки, социальных групп и проектов. Особого внимания заслуживают акции с вовлечением общества в решение социальных проблем.

4. Защита окружающей среды Компании, продемонстрировавшие активность в области защиты окружающей среды.

5. Частно-государственное партнерство. Награждение компаний, продемонстрировавших совместные проекты бизнеса и государства, направленные на решение социальных проблем.

6. Инклюзивные проекты и бизнес-модели

Награждаются компании, которые создают продукты и услуги, реализуют проекты и бизнес-процессы с вовлечением различных социальных групп в социально-ориентированные программы. При этом данные проекты выгодны как бизнесу, так и обществу.

4.3 Определение структуры программ КСО

Структура программ КСО составляет портрет КСО ООО «Спар-Томск». Выбор программ, а, следовательно, структура КСО зависит от целей ООО «Спар-Томск» и выбора стейкхолдеров, на которых будет направлены программы. КСО, реализуемые ООО «Спар-Томск», их тип, сроки

реализации, стейкхолдеров и основные ожидаемые результаты программ представлены в таблице 19.

Таблица 19 – Структура программ КСО

№	Стейкхолдеры	Описание элемента	Ожидаемый результат
1	Работники предприятия	- безопасность труда работников предприятия - развитие и обучение персонала, возможности карьерного роста - оказание помощи работникам	– Предоставление рабочих мест с конкурентоспособным уровнем оплаты труда и социальных льгот; – обеспечение безопасных условий труда и высокого уровня социально-бытовых условий; – содействие всестороннему профессиональному и культурному развитию работников
2	Потребители	Благотворительные пожертвования	- обеспечение потребителей качественной продукцией - расширение ассортимента и повышение качества товаров - снижение коммерческих рисков покупателей за счет повышения эффективности взаимодействия с ООО «Спар-Томск».
3	Поставщики и коммерческие партнеры	– уменьшение затрат на развитие – стабильность развития	- взаимное соблюдение договорных обязательств; - стимулирование развития конкуренции в сфере производства продукции для ООО «Спар-Томск»; - снижение коммерческих рисков партнеров за счет повышения эффективности взаимодействия с ООО «Спар-Томск»
4	Средства массовой информации	– открытая информация о результатах работы предприятия	Позитивное освещение в средствах массовой информации: газеты, журналы, Интернет
5	Органы местного самоуправления	Эквивалентное финансирование; Социально значимый маркетинг	стимулирование национального экономического роста и социального прогресса общества; улучшение качества жизни и благосостояния населения, в том числе посредством предоставления социальных услуг; добросовестное выполнение обязательств по уплате налогов и сборов

В сфере внутренней социальной политики компания осуществляет разнонаправленную деятельность:

- создание привлекательных рабочих мест,
- выплата легальных зарплат на уровне, обеспечивающим сохранение и развитие человеческого потенциала, являющемся конкурентоспособным на рынке труда;
- развитие персонала, включая его профессиональное обучение;
- постоянное повышение квалификации сотрудников;
- охрана здоровья и обеспечения безопасных условий труда;
- социальное страхование сотрудников (оплата пособий по листкам нетрудоспособности, предоставление оплачиваемого отпуска в дородовой и послеродовой периоды, пособия по уходу за ребенком до достижения им полутора лет);
- выплаты компенсирующего и стимулирующего характера.

Система оплаты труда.

Система оплаты труда в компании соответствует нормам, установленным Трудовым Кодексом РФ, федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, которые обязательны для применения на территории России, она включает:

- минимальный размер оплаты труда,
- районные коэффициенты и надбавки к заработной плате,
- оплата труда в повышенном размере в особых условиях (ночные, праздничные доплаты),
- порядок аттестации работников,
- нормы труда.

4.4 Определение затрат на программы КСО

На данном этапе определим бюджет программ КСО ООО «Спар-Томск», с учетом результатов, полученных в таблице 20. Важным этапом

является определения вклада организации при эквивалентном финансировании или при корпоративном волонтерстве. Сводим в таблицу основные затраты ООО «Спар-Томск» на корпоративную социальную ответственность.

Таблица 20 – Затраты на мероприятия КСО

№	Мероприятие	Единица измерения	Цена	Стоимость реализации на планируемый период
1	Организация отдыха детей персонала в детском лагере в летний период	тыс.руб.	20	250 тыс.руб.
2	Предоставление услуг на льготных условиях общественной организации «Рука помощи»	шт.	3500 р.	упущенная выгода 5000 р. за услугу (итого 10000)
3	Внедрение акции «Товар дня»	% скидки	30	упущенная выгода 1000 за штуку (итого 10000 р.)
4	Бесплатная распечатка листовок для городского мероприятия	шт.	10000	50000 руб.

Таким образом затраты на разработку КСО составляют 320 тыс. руб.

4.5 Оценка эффективности программ и выработка рекомендаций

Оценка эффективности мероприятий КСО представлена в таблице 21.

Таблица 21 – Оценка эффективности мероприятий КСО

№	Название мероприятия	Затраты	Эффект для компании	Эффект для общества
1	Организация отдыха детей персонала в детском лагере в летний период	250 тыс.руб.	Повышение лояльности персонала	Получение более качественной продукции
2	Предоставление услуг на льготных условиях общественной организации «Рука помощи»	10 тыс.руб.	Улучшение имиджа компании	Помощь общественным организациям и благотворительным фондам; Помощь нуждающимся; Решение социальной проблемы

Продолжение таблицы 21

3	Внедрение акции «Товар дня»	10 тыс.руб.	Повышение узнаваемости услуг	Локальный эффект
4	Бесплатная распечатка листовок для городского мероприятия	50 тыс.руб.	Установление связи с органами местного самоуправления	Решение социальной проблемы

Программы КСО ООО «Спар-Томск» полностью соответствует целям и стратегии организации. В компании преобладает внутренняя КСО.

Таким образом, роль корпоративной социальной ответственности в корпоративном управлении ООО «Спар-Томск» заключатся в предоставлении возможностей:

- увеличить прибыль, ускорить темпы роста;
- возможно, сократить операционные расходы, например за счет сокращения отходов производства или их переработки, увеличения эффективности использования электроэнергии или продажи переработанных материалов;
- «улучшить» бренд и репутацию, что поможет развить и открыть новые рынки и направления бизнеса;
- повысить продажи, лояльность клиентов (потребители хотят знать, что продукты произведены с пониманием ответственности по отношению к окружающей среде, а также других социальных аспектов, некоторые потребители даже готовы платить больше за «ответственные» продукты);
- увеличить производительность и качество продукции;
- получить больше возможностей привлечь и удержать сотрудников (люди предпочитают работать в компаниях, ценности которых совпадают с их собственными);
- сократить претензии со стороны регулирующих органов;
- сделать более эффективным управление рисками;
- повысить конкурентоспособность.

Таким образом, современная ситуация в ООО «Спар-Томск» характеризуется необходимостью разработки и распространения практических систем и методик развития корпоративной этики и социальной ответственности. Основными приоритетами при этом являются обеспечение взаимовыгодных интересов для ООО «Спар-Томск» и общества, использование ведущих международных стандартов. Соответственно, главными целями ООО «Спар-Томск» в социальном контексте является обеспечение устойчивого развития, как для предприятий, так и для всего общества в целом, а также увеличение своей привлекательности для общества. Социальная функция в данном случае минимально реализуется – за счет, в частности, создания материальных и нематериальных ценностей, сохранения или увеличения количества рабочих мест, добросовестной деловой практики в рамках предписанных обществом обязательств.

Заключение

Выпуск готовой продукции - это заключительный этап производственной деятельности предприятия. В процессе выпуска и реализации готовой продукции, работ услуг выполняется главная цель работы предприятия - извлечение прибыли. Грамотная постановка бухгалтерского учета готовой продукции имеет определяющее значение для формирования финансовых результатов. Ведь именно продажей продукции завершается оборот средств, затраченных на ее изготовление. В результате продажи готовой продукции организация-изготовитель получает оборотные средства, необходимые для возобновления нового цикла производственного процесса.

В данной работе исследована организация учетной работы в ООО «Спар-Томск», основной акцент в работе сделан на постановку учета готовой продукции.

Бухгалтерский учет на предприятии призван отражать с одной стороны процессы производства кулинарной продукции, с другой стороны процессы торговли, т.е. реализации продукции собственного производства и покупных товаров. Основной задачей бухгалтерского учета на предприятиях общественного питания является обеспечение сохранности выпускаемой продукции, покупных товаров, запасов сырья (продукты питания), материальных и денежных ресурсов. Для этого в каждой такой организации, как правило, организован строгий контроль за движением сырья и продуктов питания в кладовых, на производстве, правильное установление торговой наценки и продажных цен на продукцию кухни и кулинарные изделия, своевременное оприходование выручки и сдача ее в банк.

Организации общественного питания реализуют не только продукцию собственного производства, также они реализуют и покупные товары, без технологической обработки, без изменения их качественных характеристик (соки, хлеб, кондитерские изделия и др.). Бухгалтерского учета на

предприятиях общественного питания осуществляет: контроль правильного оприходования материальных ценностей и их сохранность, контроль качества запасов сырья (продуктов питания), товаров и тары, контроль за соблюдением установленных норм и правил их отпуска и списания. Бухгалтерский учет на предприятиях общественного питания должен обеспечивать рациональные пути снижения потерь при транспортировке, оприходовании, хранении, отпуске; должен предупреждать возникновение недостач, и хищений. При организации бухгалтерского учета продуктов и товаров в кладовых необходимо соблюдать единство их оценки при оприходовании и списании в расход.

Учет продуктов и товаров ведется по количеству и стоимости. Учет наличия и движения продуктов питания и сырья на складах ведут на активном синтетическом счете 41 "Товары". Дебет этого счета отражает поступление товаров на склад, а кредит списание в производство (на кухню) или в буфеты (бары, мелкорозничную сеть). Учет продуктов питания и товаров на складах ведет материально ответственное лицо. Продукты со склада предприятий общественного питания также могут быть отпущены в мелкорозничную сеть, в буфеты, в бары, на производство (кухня, кондитерский цех) и т.д. В производство (на кухню) продукты питания отпускают ежедневно в соответствии с потребностями для приготовления запланированных к выпуску; кулинарные изделий и блюд с учетом имеющихся в наличии остатков продуктов питания. В производство продукты питания отпускаются на основании требований и оформляют накладными, которые подписываются заведующим производством (технологом, шеф-поваром) и утверждаются директором организации.

Продажная цена продукции собственного производства в организациях общественного питания - это денежное выражение стоимости блюд, которое состоит из следующих элементов: - себестоимости единицы готовой продукции (себестоимость одного блюда); - торговой надбавки. Цены на готовую продукцию собственного производства в организациях

общественного питания определяют путем калькулирования, которое происходит на основании нормативов, которые в свою очередь установлены сборниками рецептур. Учет издержек, которые включают в себестоимость производимой продукции ведут на счетах подраздела 20 «Основное производство». Завершающим этапом производственного процесса является реализация продукции собственного производства. При реализации продукции происходит возмещение тех затрат, которые были связаны с производством продукции. Доходы полученные от реализации продукции отражают на счете 90 «Продажи».

В результате проверки руководству предприятия предложено принять меры для улучшения общей постановки ведения бухгалтерского учета и составления отчетности:

- внести изменения в учетную политику с учетом приведенных замечаний и рекомендаций;

- согласно действующему законодательству, если дебиторская задолженность подлежит списанию на финансовые результаты, то ее следует списывать, в противном случае искажается чистая прибыль, что напрямую затрагивает интересы собственников (учредителей); кроме того, искажается достоверность баланса предприятия;

- не допускать ошибок в оформлении бухгалтерских регистров;

- не принимать к учету первичные документы, не соответствующие установленным правилам документирования хозяйственных операций;

- необходимо ввести в систему внутреннего контроля, контроль за соответствием данных складского и бухгалтерского учета готовой продукции.

На каждом предприятии можно по-своему рационализировать систему внутреннего контроля исходя из внутренних и внешних условий и степени ее развития (эффективности). Реализация предлагаемых направлений совершенствования внутреннего контроля должна обеспечить снижение возможности злоупотреблений должностных лиц и сохранность имущества

организации, а также совершенствование, упрощение и снижение трудоемкости контрольной работы и, как следствие, - повышение эффективности системы внутреннего контроля в целом.

Наряду с внутренним контролем, предприятию предлагается осуществлять автоматизацию бухгалтерского учета на предприятии.

Список использованных источников

1. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: справочно-правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619 (дата обращения: 20.03.2017).
2. Стражева Н. С., Стражев А. В. Бухгалтерский учет: учебно–методическое пособие / 14-е издание, перераб. И доп. Минск: Современная школа, 2011. 944 с.
3. Касьянова Г. Ю. 10000 и одна проводка, 7-е издание. М: АБАК, 2012. 864 с.
4. Рогалева И. А. Бухгалтерский учет: учебное пособие. СПб: СПбГИЭУ, 2008. 347 с.
5. Кондраков Н. И. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник, 2-е издание, перераб. и доп. М: Проспект, 2012. 504 с.
6. Черненко Н. Ю. Бухгалтерский финансовый учет: конспект лекций. Ростов н/Д: Феникс, 2015. 398 с.
7. Шатунова Г. А., Корнеева Т. А., Архипова Н.А. Бухгалтерский финансовый учет в схемах и таблицах. 2-е издание, перераб. и доп. М: Эксмо, 2010. 512 с.
8. Методические рекомендации по учету затрат на производство продукции, работ, услуг (проект Минфина РФ) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: справочно-правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59524 (дата обращения: 20.03.2017).
9. Герасимова Л.Н. Управленческий учет: теория и практика: учебник Ростов н/Д: Феникс, 2011. 508 с
10. Ширококов В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2014. 666 с.

11. Владыко А. Д. Эффективность производства. М.: КноРус, 2014. 439 с.
12. Смолкин А.М. Менеджмент: основы организации: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2011. 248 с.
13. Зонова А.В., Бачуринская И.Н., Горячих С. П. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. СПб.: Питер, 2011. 480с.
14. Астахов В. П. Бухгалтерский учет от «А» до «Я». Ростов н/Д: Феникс, 2013. 479 с.
15. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет. Шаг за шагом: учебно-практическое пособие. Ростов н/Д: Феникс, 2014. 457 с.
16. Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: справочно-правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081 (дата обращения: 20.03.2017).
17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: справочно-правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165 (дата обращения: 20.03.2017).
18. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: справочно-правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152 (дата обращения: 20.03.2017).
19. Методические рекомендации по учету затрат на производство продукции, работ, услуг (проект Минфина РФ) [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: справочно-правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59524 (дата обращения

20.03.2017).

20. Богаченко В. М., Кириллова Н. А. Бухгалтерский учет: учебник, 19-е издание, Ростов н/Д: Феникс, 2015. 510 с.

21. Гартвич А. В. Бухгалтерский учет с нуля: самоучитель. СПб: Питер, 2014, 400 с.

22. Касьянова Г. Ю. «Материалы, готовая продукция, товары. Бухгалтерский и налоговый учет». М.: АБАК - М, 2015. 512 с.

23. Касьянова Г. Ю. 10000 и одна проводка. 7-е издание. М: АБАК, 2012. 864 с.

24. Кондраков Н. П. Самоучитель по бухгалтерскому учету, 6-е издание, М: Проспект, 2015. 592 с.

25. Кондраков Н. И. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник, 2-е издание, перераб. и доп. М: Проспект, 2012. 504 с.

26. Кондраков Н. П., Кондраков И. Н. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах, М: Проспект, 2015. 280 с.

27. Нечитайло А. И., Нечитайло И. А., Томшинская И.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. Ростов н/Д: Феникс, 2015. 398 с.

28. Левкутная Т.В. Особенности бухгалтерского учета на предприятиях общественного питания [Электронный источник] /Электронный журнал. <http://cyberleninka.ru> (дата обращения: 16.03.17).

29. Аудит-ит: Учетная цена продуктов (сырья) в общественном питании, аудиторская фирма «Авдеев и К»: адиторские и оценочные услуги [Электронный источник] / Интернет-ресурс для бухгалтеров. <http://www.audit-it.ru> (дата обращения: 07.04.17).

30. Предпринимательство и право, информационно-аналитический портал, Давыдова О.В., Учет затрат на производство в общепите, [Электронный источник] / Интернет-ресурс для бухгалтеров. <http://lexandbusiness.ru> (дата обращения: 08.04.17).

31. ООО «Комплект-Софт»: Бухгалтерские проводки по учету товаров (продуктов, материалов) в общепите [Электронный источник]

/Интернет-ресурс для бухгалтеров. <http://agenturasoft.ru> (дата обращения: 28.04.17).

32. Объединенная консалтинговая группа, статья: Можно ли обойтись без счета 42? [Электронный источник] /Интернет-ресурс для бухгалтеров. <http://www.okgru.com> (дата обращения: 28.04.17).

33. Материалы для организации работы предприятий общественного питания. [электронный ресурс] / Общепит: информационный сайт. <http://foodis.ru/laws> (дата обращения: 27.04.17).

34. Экономический анализ, Экономика фирмы, [Электронный источник] /Интернет-ресурс для бухгалтеров. <http://www.grandars.ru> (дата обращения: 08.04.2017)

35. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. М.: Магистр: НИЦ Инфра-М, 2012. 112 с.

36. Нефедова Т.Н. Учет готовой продукции // Финансовый менеджмент. 2012. №5. С. 113-131.

37. Хвостик, Т.В. Практикум по бухгалтерскому (финансовому) учету : учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М. : ИД ФОРУМ: НИЦ Инфра-М, 2013. 168 с.

38. Чугаева Т.Д. Теория и практика комплексного экономического анализа: учебное пособие. Барнаул: Азбука, 2010. 152 с.

39. Когденко В.Г. Развитие концепции внутреннего контроля // Международный бухгалтерский учет. № 15. 2013. С. 41-51.

40. Мальцева Е.В. Построение системы внутреннего контроля с учетом требований Федерального закона «О бухгалтерском учете» // Аудиторские ведомости. № 1. 2014. С. 43-51.

41. Бух.1С: Учет в общественном питании: вопросы и ответы [Электронный источник] /Интернет-ресурс для бухгалтеров. <http://buh.ru/articles/documents/13351> (дата обращения: 28.04.17).

Приложение А (рекомендуемое) Отчет производства за смену

Обработка Отчет производство за смену

Действия

Период с: 01.01.2013 по: 31.01.2013

Вывести наименование и спецификацию продукции

Продукция Номенклатура	Спецификация		Количество			Итого по Факту	Кол-во по плану	Разница
	Отчет производ. за смену	Кол-во по Факту		Требование накладная (Счет учета)	-			
		10	21					
Г-ящик 7 (380x253x237 - масло монолит)		368,00				368,00	428,01	60,01
Пергамент для упаковки пищевых продуктов 470*38		25,50				25,50	25,68	0,18
Скотч (лента липкая 48*66)							25,68	25,68
Сливки				38 435,00		38 435,00	18 104,61	-20 330,39
Термоэтикетка 43x25x1000							428,01	428,01
ИТОГО		393,50		38 435,00		38 828,50	19 011,98	-19 816,52

Приложение Б
(рекомендуемое)
Приемо-сдаточная накладная

ООО «Спар-Томск» _____ организация-адрес, телефон, факс	Форма по ОКУД	Код
	по ОКПО	0335018
	Вид деятельности по ОКВЭД	15.84
	Вид операции	

Номер документа	Дата составления
454	16.09.2016

НАКЛАДНАЯ
 НА ПЕРЕДАЧУ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В МЕСТА ХРАНЕНИЯ

Отправитель		Получатель		Корреспондирующий счет	
структурное подразделение	вид деятельности	структурное подразделение	вид деятельности	счет, субсчет	код аналитического учета
Цех № 4 (производство)	-	Склад готовой продукции	-	20	1

Продукция, товарно-материальные ценности		Характеристика				Единица измерения		Вид упаковки	Передано						
									количество			масса брутто	количество (масса нетто)	по учетным ценам	
наименование	код					наименование	код по ОКЕИ	в одном месте	мест, штук					цена за единицу, руб. коп.	сумма, руб. коп.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Пончики шоколадные	1796					шт.	796			1000				15,00	15000,00
Пончики арахисом	1830					шт.	796			800				18,00	14400,00
Итого									1800				X	29400,00	

Оборотная сторона формы №МХ-18

Отпустил продукцию, товарно-материальные ценности Двух наименований
прописью
на сумму Двадцать девять тысяч четыреста руб. 00 коп.
прописью

материально ответственное лицо кладовщик Степанова Степанова Р.Н.
должность подпись расшифровка подписи

Контролер Кайгородова Кайгородова П.Г.
подпись расшифровка подписи

Получил Кладовщик Лапина Лапина З.А.
должность подпись расшифровка подписи

Приложение В
(рекомендуемое)
Журнал учета движения товаров

ТОРГ 18

	Форма по ОКУД по ОКПО	Код 0330218
ООО «Спар-Томск» Склад № _____ адрес _____ структурное подразделение _____		
	Вид деятельности по ОКДП	

Ж У Р Н А Л
УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ
НА СКЛАДЕ
за **2016**год

Лицо, ответственное за ведение журнала, заведующий складом Контдратьев Н.Г.
должность фамилия, имя, отчество

Наименование товара Пирожок с картошкой
 Единица измерения пластиковая упаковка 100 гр.
наименование

Дата	Номер документа	Приход	Расход	Остаток	Примечание	
1	2	3	4	5	6	7
15.11.2016	98	150		150	полный комплект документов	
17.11.2016	111		100	50	в пределах срока хранения	
18.11.2016	178	58		108		
19.11.2016	120		55	53	в пределах срока хранения	
20.11.2016	3-сп		5	48	списано испорченных товаров	
21.11.2016	180	100		148	доставлено экспедитором	
23.11.2016	125		50	98	по акции	

Далее следует печатать по этому образцу и другие страницы журнала ТОРГ 18.

Приложение Г
(рекомендуемое)
Товарно-транспортная накладная

ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНАЯ НАКЛАДНАЯ АМ (серия) № _____

Форма по ОКУД

Коды

0345009

№

0332

Дата составления

28 03 2016

Грузоотправитель ООО "Спар-Томск" (полное наименование организации, адрес, номер телефона)

по ОКПО 88563224

Грузополучатель ООО "Эко-продукты", Томск, ул. Северодвинская, д. 25, (полное наименование организации, адрес, номер телефона)

по ОКПО 77523461

Плательщик ООО "Эко-продукты" (полное наименование организации, адрес, банковские реквизиты)

по ОКПО 77523461

1. ТОВАРНЫЙ РАЗДЕЛ (заполняется грузоотправителем)

Код продукции и (номенклатурный)	Номер прейскуранта и дополнения к нему	Артикул или номер по прейскуранту	Количество	Цена, руб. коп.	Наименование продукции, товара (груза), ТУ, марка, размер, сорт	Единица измерения	Вид упаковки	Количество мест	Масса, т	Сумма, руб. коп.	Порядковый номер записи по складской картотеке (грузоотправитель)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
01.24.20.114	2/км	11	200	33-00 (в т.ч. НДС 3-00)	Пахлава	УПАК (код 778 по ОКЕИ)	Коробка (картон) по 20 упаковок	10	1	6 600-00 (в т.ч. НДС 600-00)	112
01.24.20.160	1/н	24	200	19-80 (в т.ч. НДС 1-80)	Батон "Отрубной"	УПАК (код 778 по ОКЕИ)	Коробка (картон) по 20 упаковок	10	0,6	3 960-00 (в т.ч. НДС 360-00)	201

Товарная накладная имеет продолжение на _____ листах, на бланках за № _____ и содержит Две (прописью) порядковых номеров записей

Наценка, %	-
Складские или транспортные расходы	-
Всего к оплате	10 560-00

Всего наименований Два (прописью) Масса груза (нетто) Одна целая шесть десятых (прописью) 1,6 т

Всего мест Двадцать (прописью) Масса груза (брутто) шестьдесят две сотых (прописью) 1,62 т

Приложение (паспорта, сертификаты и т.п.) на Двух (прописью) листах _____

Всего отпущено на сумму Десять тысяч пятьсот шестьдесят (прописью) руб. 00 коп.

По доверенности № 56 от « 27 » марта 2016 г. выданной ООО "Эко-продукты"

Отпуск разрешил Менеджер Кокорев К.О. (подпись) (расшифровка подписи) **Главный (старший) бухгалтер** Рябушинская В.С. (подпись) (расшифровка подписи)

Груз к перевозке принял Водитель-экспедитор (должность) Румянов В.О. (подпись) (расшифровка подписи)

(При личном приеме товара по количеству и ассортименту)

Отпуск груза произвел Заведующий складом (должность) Жмерин К.А. (подпись) (расшифровка подписи)

Груз получил грузополучатель Менеджер (должность) Марусевич Ф.А. (подпись) (расшифровка подписи)

М.П. « 28 » марта 2016 г.

2. ТРАНСПОРТНЫЙ РАЗДЕЛ

Оборотная сторона формы № 1-Т

Регистрационный № _____ Серия _____ № _____

Срок доставки груза « 28 » марта 2016 г.

ОАО "Трансэкспресс", г. Сергиев Посад, ул. Фабричная, вл. 2,
(49654) 5-15-45

Автомобиль Hyundai Porter
фургон

Государственный номерной знак a5660d/77rus

ГТН № _____
К путевому листу № _____

AM N 0332

521 от 28.03.2016

Заказчик (плательщик) ООО "Эко-продукты", Москва, ул. Северодвинская, д. 25, (495) 473-23-72, р/с 40702810700002223338, ОАО «Кластер-Банк», г. Москва, в ОПЕРУ Московского ГТУ Банка России, к/с 30101810000000002215, БИК 044525215, ИНН 7715420558

Водитель Румянов Вадим Олегович

Удостоверение № 77 МА 569 719

Лицензионная карточка стандартная, ограниченная

Вид перевозки Оплата за езду

Код E1

Регистрационный № _____ Серия _____ № _____

Московская область, Сергиево-Посадский р-н, пос. Залесье, ул.

Пункт погрузки Утренняя, вл. 2, (49654) 5-17-42

Пункт разгрузки Москва, ул. Северодвинская, д. 25, (495) 473-23-72

Маршрут СП-Яр-М23

Переадресовка _____

1. Прицеп _____ Государственный номерной знак _____

Гаражный номер _____

026

2. Прицеп _____ Государственный номерной знак _____

Гаражный номер _____

-

СВЕДЕНИЯ О ГРУЗЕ

Краткое наименование груза	С грузом следуют документы	Вид упаковки	Количество мест	Способ определения массы	Код груза	Номер контейнера	Класс груза	Масса брутто,
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Яйца куриные	Товарная накладная (ТОРГ-12) N 362 от 27.03.11, сертификаты N 0115236 от 30.01.2010, N 9870765 от 20.01.2011, счет 362 от 27.03.2011	картон (картон) по 20 упаковок	10	товарные весы	01.24.20.11 4	-	-	1,015
2. Яйца перепелиные		(картон) по 20 упаковок	10	товарные весы	01.24.20.16 0	-	-	0,605
Указанный груз с исправной пломбой, тарой и упаковкой					Кол-во мест Двадцать	Указанный груз с исправной пломбой, тарой и упаковкой		Кол-во мест Двадцать
					Кол-во мест Двадцать	Итого: масса брутто, т		1,62

Массой брутто Одна целая шестьдесят две сотых--- т к перевозке

Массой брутто Одна целая шестьдесят две сотых--- т

Отметки о составленных актах _____

Сдал Зав. складом Жмерин К.А.

сдал водитель-экспедитор Румянов В.О.

Транспортные услуги Доставка до склада получателя

Принял водитель-экспедитор Румянов В.О.

Принял Менеджер Марусевич Ф.А.

ПОГРУЗОЧНО-РАЗГРУЗОЧНЫЕ ОПЕРАЦИИ												
операция	исполнитель (автовладелец, получатель, отправитель)	дополнительные операции (наименование, количество)	механизм, грузоподъемность, емкость ковша	способ		дата (число, месяц), время, ч, мин.		время дополнительных операций, мин.	подпись ответственного лица			
				ручной, механизированный, наливом, самосвалом	код	прибытия	убытия					
10	11	12	13	14	15	16	17	18	19			
погрузка	отправитель КФХ	взвешивание	-	ручной	P	08:10	09:00	5				
разгрузка	получатель ООО "Эко-продукты"	пересчет	-	ручной	P	11:00	11:50	1				

ПРОЧИЕ СВЕДЕНИЯ (заполняется организацией, владельцем автотранспорта)

расстояние перевозки по группам дорог, км		код экспеди-рования груза	за транспортные услуги с клиента		сумма штрафа за неправо- вильное оформление документов, руб. коп.	поправочный коэффициент		время простоя, ч, мин.				
всего	в гор.		причитается водителю	с клиента		расценка водителю	основной тариф	под погруз- кой	под раз- грузкой			
20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32
60	20	40	-	-	-	1 134 руб.	-	-	-	-	0:50	0:50

Таксировка: Сумма оплаты за транспортные услуги включается в сводный счет за март

Расчет стоимости	За тонны	За тонно- км	Погрузочно- разгрузочные работы, тонн	Недогрузка автомобиля и прицепа	Экспеди- рование	Сверхнормативный простой, ч, мин. при погрузке		За сроч- ность заказа	За специ- альный транспорт	Прочие доплаты	Всего
	33	34				35	36				
Выполнено	1,62	97,2	1,62	-	-	-	-	-	-	-	-
Расценка, руб. коп.	-	10	100	-	-	-	-	-	-	-	-
К оплате, руб. коп.	-	972-00	162	-	-	-	-	-	-	-	1 134-00

Таксировщик _____ Пацаков П.А.