

УДК 338.45

***Е. Е. Голова***

ФГБОУ ВО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», Омск, e-mail: ee.golova@omgau.org

***И. В. Баранова***

ФГБОУ ВО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», Омск, e-mail: iv.baranova@omgau.org

## **ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ И ИХ КЛАССИФИКАЦИИ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ПИЩЕВОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, классификация, пищевая промышленность, материалы, материально-производственные запасы, особенности, документирование, корреспонденции счетов.

Материалы – это вид актива, который присутствует практически на каждом предприятии. Пищевая промышленность – особая сфера производства, поскольку здесь материалы имеют отраслевую специфику в связи с технологическими особенностями. Они участвуют во всех производственных процессах и их состав существенно расширяется, в пищевой промышленности с их помощью осуществляется изготовление готовой продукции. Цель: изучить особенности использования материалов в пищевой промышленности, определить особенности их учета и документального оформления, дополнить существующие классификации в бухгалтерском учете материалов с учетом особенностей пищевой промышленности. Методы: системный подход, обобщение, сравнение, сопоставление фактических и теоретических данных. Результаты: на основе анализа экономической литературы и нормативно-правых актов в области регулирования учёта материально-производственных запасов рассмотрены особенности пищевой промышленности и требования к производственным условиям, что определило необходимость дополнения существующих подходов к классификации материалов в пищевой промышленности. Научная новизна: в статье дополнена авторами действующие классификации в учете материалов с учетом отраслевых особенностей пищевой промышленности. Практическая значимость: авторские положения и выводы, сделанные в статье, могут быть использованы в научной и педагогической деятельности при изучении вопросов организации учета в пищевой промышленности.

***E. E. Golova***

Omsk State Agrarian University named after P.A. Stolypin, Omsk, e-mail: ee.golova@omgau.org

***I. V. Baranova***

Omsk State Agrarian University named after P.A. Stolypin, Omsk, e-mail: iv.baranova@omgau.org

## **FEATURES OF ACCOUNTING OF MATERIALS AND THEIR CLASSIFICATION IN FOOD INDUSTRY ORGANIZATIONS**

**Keywords:** accounting, classification, food industry, materials, inventory, features, documentation, correspondence accounts.

Materials are a type of asset that is present in almost every enterprise. The food industry is a special area of production, since here the materials have industry specifics due to technological features. They participate in all production processes and their composition is significantly expanding; in the food industry, they are used to manufacture finished products. The purpose of the article: to study the features of the use of materials in the food industry, to determine the features of their accounting and documentation, to supplement the existing classifications in the accounting of materials, taking into account the characteristics of the food industry. Methods: systematic approach, generalization, comparison, comparison of actual and theoretical data. Results: based on the analysis of economic literature and regulatory legal acts in the field of inventory control, the features of the food industry and requirements for working conditions are considered, which determined the need to supplement existing approaches to the classification of materials in the food industry. Scientific novelty: the authors supplemented the existing classifications in the accounting of materials in the article, taking into account the industry specifics of the food industry. Practical significance: the author's provisions and conclusions made in the article can be used in scientific and pedagogical activities when studying the organization of accounting in the food industry.

## Введение

Материально-производственные запасы – это неотъемлемая часть любого предприятия, а особенно производственного, где материалы являются одной из составляющих понятия запасов. Материалы участвуют в производстве и позволяют производить готовую продукцию. В условиях производства и его эффективного управления важную роль играет бухгалтерский учёт, поскольку именно он обеспечивает получение необходимой информации и её своевременную фиксацию. Материалы, активно участвуя в производственном процессе оказывают влияние и на другие показатели деятельности предприятия: формирование величины затрат, состав материально-производственных запасов, расходы предприятия и в конечном итоге рентабельности предприятия. Учёт позволяет систематизировать информацию о составе и величине материалов, в этой связи возникает необходимость в углублённом изучении вопросов учёта материалов. В пищевой промышленности учёт материалов приобретает свои особенности, свойственные только данной сфере экономики. Одним из важных вопросов в разрезе бухгалтерского учёта материалов в пищевой промышленности выступает их состав, а значит необходимо уточнение их классификации с учётом отраслевых особенностей [1].

Вопросами изучения учёта материалов и их нормативного регулирования в России занимались многие учёные, среди которых нам хотелось бы отметить труды: Магомадовой Х.С., Гезиханова Р.А. [2], Васиной Ю.Н. [3], Кулиш Н.В., Шидаковой А.А. [4], Гагичиной Т.А., Костиной А.В. [5], Потехиной В.Н. [6], Дружиловской Э.С. [7], Прокопьевой Ю.В., Горшковой А.А. [8], Гусевой Е.С. [9], Гапон М.Н. [10], Яковлевой Я.С. [11], Лобкаревой А.С. [12], Беловой Е.Л. и Павловой В.А. [13], Ибашевой Д.Г. [14], Агеевой О.А. [15], Егоровой Л.Г. [16], Асадулаевой Ш.Р. [17] и многие другие учёные. Однако вопросы учёта материалов в пищевой промышленности и их отраслевые особенности недостаточно полно раскрыты в экономической литературе, в связи с чем возникает объективная необходимость в более глубоких исследованиях по данному вопросу.

**Цель исследования** – изучение теоретические аспекты учёта материалов, их нормативного регулирования, отраслевых

особенностей учёта и дополнение существующей классификации материалов в пищевой промышленности, которые могут быть использованы при ведении аналитического учёта.

## Материалы и методы исследования

При написании данной статьи авторами были использованы методы системного подхода, основанные на обобщении, сравнении и сопоставлении теоретического и фактического материала [18].

Рассматривая понятие материалы обратимся к его происхождению, так, с латинского «materialis» переводится как вещественный. Согласно ФСБУ 5/2019 запасы определяются как категория активов, которые организация может использовать в своей деятельности при производстве (операционном цикле) и в качестве временного критерия указывается цикл не более двенадцати месяцев. Понятия материалов в ФСБУ 5 не звучит, но указано, что материалы входят в перечень запасов. В настоящее время нормативное регулирование бухгалтерского учёта материалов осуществляется в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы», которое было введено сравнительно недавно и действует с начала 2021 года, что отменило ранее действующий ПБУ 5 [19]. В международной теории и практике, вопросы учёта запасов и материалов прописаны в МСФО 2 «Запасы», утверждённом в 2015 г. Однако содержание вышеуказанных нормативных документов применимы ко всем коммерческим предприятиям, а в пищевой промышленности материалы по своему составу очень разнообразны и это необходимо учитывать при ведении учёта, особенно в аналитическом разрезе. Так, материалы могут различаться по консистенции, по содержанию химических веществ в материалах, их целевому назначению и многим другим признакам [20]. Например, материалы могут быть содержащими крахмал, к которым можно отнести зерно, муку, либо содержащими сахар: свёкла, ягоды, виноград, плоды и т.д. Также в пищевой промышленности могут использовать продукты, содержащие клетчатку (древесина) либо пряно-ароматическое сырьё. Обязательным условием является использование дезинфицирующих и моющих растворов (например Гамма-Б, Ника-2 и т.д.) поскольку производство должно соответствовать всем санитарно – гигиеническим требованиям. Кроме того, сам процесс про-

изводства сопряжён с повышением температур и частыми перепадами давления, что обуславливает использование особых материалов в технологическом оборудовании. Само оборудование (станки, линии и т.д.), используемое в пищевой промышленности должно выдерживать определённые требования, а именно: устойчивость к различным воздействиям (химическому, физическому, термическому).

При производстве продукции в пищевой промышленности может использоваться технологическое оборудование, материалы для которого делятся условно на четыре вида:

- материалы, которые в производстве готовых продуктов не имеют прямых контактов с пищевым сырьём;
- материалы, которые в процессе производства имеют непосредственный контакт с пищевым сырьём;
- защитное покрытие для технологического оборудования и его деталей, которое может иметь контакт с пищевым сырьём, а также с моющими и дезинфицирующими материалами;

– материал, предназначенный для упаковки готовых продуктов, и тара для их транспортировки.

К компонентам индустриального пищевого оборудования предъявляются достаточно жёсткие требования, закреплённые на законодательном уровне и обусловленные: гигиеной производства и безопасностью здоровья потенциальных потребителей, предотвращением активности бактерий и частыми профилактическими работами [21].

### Результаты исследования и их обсуждение

В целях ведения бухгалтерского учёта материалы классифицируются по техническим свойствам, которых в пищевой промышленности в зависимости от технологического процесса может быть множество. В свою очередь внутригрупповое разделение материалов происходит по таким признакам как: сорта, виды, марки, размеры, типы и т.д. В связи с чем считаем необходимым дополнить существующие классификации материалов с учётом отраслевой особенности пищевой промышленности (таблица).

Авторская классификация материалов в пищевой промышленности

Классификационный признак	Дополненная классификация
Сырье и материалы	Дезинфицирующие и моющие растворы
	Сухое сырье (мука, сахар, пищевые добавки)
	Жидкое сырье (молоко, вода, сливки, пищевые добавки и т.д.)
	Сочное сырье (ягоды)
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали	Основное производство
	Вспомогательное производство
Топливо	Дизельное топливо
	Бензин (по маркам)
	Газ
	Электричество
Тара и тарные материалы	Коробки для хранения (гофра)
	Полиэтилен (упаковочный материал, мешки для отходов и т.д.)
Запасные части	Запасные части для основного производства: детали для станков и оборудования, формы для выпекания
	Запасные части для вспомогательного производства: запасные части для техники
Прочие материалы	Спецодежда
	Материалы (по видам производств), используемые для ремонта и устранения дефектов
Материалы, переданные в переработку на сторону	Сырье (по видам производств) соответствующие всем стандартам производства, но требующие доработки по рецептам предприятия
Строительные материалы	Материалы, предназначенные для ремонта или строительства зданий (цеха, складские помещения, административные здания)

Безусловно дополненная авторами классификация может пополняться с учётом технологических особенностей пищевого производства.

Учёт материалов ведётся с использованием счета 10 «Материалы» и данный факт не зависит от вида производства. В пищевой промышленности рекомендуется для улучшения аналитичности открывать субсчета в рабочем плане счетов к счёту 10 «Материалы» в соответствии с особенностями производства. Корреспонденция счетов в пищевой промышленности ничем не отличается от любого другого предприятия. Так, приобретение материалов отражается записями дебет 10 «Материалы» кредит 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», а выделение НДС по операции: дебет 19 кредит 60. Если сырьё приобреталось через подотчётное лицо, то оприходование продуктов отражается в учёте записью: дебет 10 кредит 71. Если возникает необходимость, то сырьё перемещается между складами записями: дебет 10 кредит 10. В процессе производства списание материалов для изготовления готовой продукции отражается записью дебет 20 кредит 10. Если в процессе производства были получены возвратные отходы, то их возврат отражается: дебет 10 кредит 20. Если отходы не пригодны для продажи, возврату и на корм скоту его могут утилизировать. Продажа продукции и возвратных отходов отражается серией записей: дебет 62 кредит 90 и одновременно отражается НДС дебет 90 кредит 68, а затем списывается себестоимость возвратных отходов или готовой продукции записью: дебет 90 кредит 10.

Если образуются безвозвратные отходы, то для их учёта необходима разработка нормативов их убыли. Учёт технологических потерь отражается в учёте в зависимости от момента их возникновения. Если они были получены в момент производства, то потери сверх норм отразятся в учёте дебетом 91 кредитом 10, а вот в пределах норм: дебет 20 кредит 10. Если недостача или потери возникли в момент транспортировки готовых изделий, то бухгалтерском учёте это отразится записью: дебет 94 кредит 43 (10) отражается потеря (недостача) готовой продукции (материалов). Если было определено виновное лицо, то предприятие самостоятельно принимает решение о необходимости отнесения на него суммы потери, если решение положитель-

ное, то в учёте составляется запись: дебет 73 кредит 94 [22].

Документальное оформление сопровождается оформлением и составлением таких документов как: накладная, акт сдачи-приёмки, универсальный передаточный документ, счет-фактура, требование-накладная и другие.

Существуют и отраслевые особенности документального оформления, так, при оприходовании материалов сразу на склад, например муки, сахара составляется кладовщиком приходный ордер (форма М-4), где отражается информация о купленном сырье. Помимо этого, могут составляться партионные ярлыки на муку, журнал учёта поступления муки на склад, отвес-накладная на отпуск муки в производство, отчёт о движении сырья, материалов и передаче остатков по складу, отчёт о работе смены, паспорт на готовую продукцию и другие. В процессе производства расход сырья осуществляется на основании технологической карты, внутреннем документе, где отражается информация о расходе сырья для изготовления готовой продукции.

### Заключение

На законодательном уровне закрепляются основные требования к ведению бухгалтерского учёта, которые каждая организация должна соблюдать. Так, введение нового ФСБУ 5/2019 «Запасы» предопределило изменения в области учёта МПЗ. Тем не менее, на практике любые требования адаптируются под особенности предприятий, при главном условии – не должно нарушаться законодательство. Адаптация учёта может выражаться в открытии субсчетов к рабочему плану счетов, чтобы повысить аналитичность. Материалы – одна из разновидностей активов, которые очень многообразны и во многом их состав определяется особенностями работы предприятия. В пищевой промышленности технологический процесс таков, что в производстве участвуют материалы, которые в основном представлены пищевыми добавками, продуктами, запасными частями к оборудованию и т.д. Это особенность определяет документальное оформление, организацию складского учёта, корреспонденции счетов. Классификация, адаптированная к производственным особенностям пищевой промышленности, может помочь настроить аналитический учёт под отраслевую специфику.

*Библиографический список*

1. Коробенко А.А. О специфике бухгалтерского учета в общественном питании // Факторы успеха. 2018. № 1 (10). С. 37-42.
2. Магомадова Х.С., Гезиханов Р.А. Основные пути совершенствования методики бухгалтерского учёта материалов // Актуальные вопросы современной экономики. 2019. № 5. С. 967-972.
3. Васина Ю.Н. Особенности бухгалтерского и налогового учёта горюче-смазочных материалов // Студенческая наука и XXI век. 2018. № 2-1. С. 189-191.
4. Кулиш Н.В., Шидаков А.А. Особенности бухгалтерского учёта материалов на складах и в бухгалтерии // NovaInfo.Ru. 2017. Т. 3. № 58. С. 61-65.
5. Ганчина Т.А., Костина А.В. Бухгалтерский учёт и анализ операций по поступлению материалов // E-Scio. 2019. № 4 (31). С. 68-73.
6. Потехина В.Н. Бухгалтерский учёт материалов на производственных предприятиях // Учёт, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2019. № 22. С. 187-190.
7. Дружилловская Э.С. Оценка после признания материалов как составляющей запасов в РСБУ И МСФО коммерческих и некоммерческих организаций негосударственного сектора: актуальные проблемы и пути их решения // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. 2021. № 16 (520). С. 2-16.
8. Прокопьева Ю.В., Горшкова А.А. Бухгалтерский учёт движения материалов предприятия // Наука через призму времени. 2020. № 5 (38). С. 74-79.
9. Гусева Е.С. Особенности учёта запасов // Modern Science. 2021. № 11-3. С. 75-81.
10. Гапон М.Н., Хитрова О.Е. Изменения в учёте запасов согласно ФСБУ 5/2019 «Запасы» // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 1. С. 382-386.
11. Яковлева Я.С. Биологические активы в российской и международной практике // Экономика и бизнес: теория и практика. 2020. № 8 (66). С. 204-209.
12. Лобкарева А.С. Сравнительная характеристика российской и международной практики учёта материально-производственных запасов // Инновационная наука. 2019. № 5. С. 94-98.
13. Белова Е.Л., Павлова В.А. Материально-производственные запасы и особенности их налогового учёта // Калужский экономический вестник. 2017. № 4. С. 26-29.
14. Ибашева Д.Г. Особенности учёта и контроля использования строительных материалов // Форум молодых учёных. 2020. № 4 (44). С. 124-131.
15. Агеева О.А. Взаимосвязь понятийных категорий «Запасы», «Затраты», «Расходы» и последовательность их отражения в финансовой отчётности // Вестник университета. 2020. № 3. С. 123-126.
16. Егорова Л.Г. Развитие документационного обеспечения учёта запасов на молокоперерабатывающих предприятиях // Экономика и управление: проблемы, решения. 2020. Т. 3. № 1. С. 22-35.
17. Асадулаева Ш.Р. новый федеральный стандарт бухгалтерского учёта 5/2019 «Запасы» // Инновационная наука. 2021. № 2. С. 46-48.
18. Golova E.E., Gapon M.N., Baranova I.V. Analytical procedures in the audit of finished products in agricultural enterprises // The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems. Ser. «Lecture Notes in Networks and Systems» Heidelberg, 2021. С. 371-377.
19. Гапон М.Н. Совершенствование бухгалтерского учёта готовой продукции на примере сельскохозяйственной организации // Актуальные вопросы современной экономики. 2020. № 11. С. 126-131.
20. Григорьева Е. Учитываем запасы по-новому: переход на ФСБУ 5/2019 с ПБУ 5/01 // Налог-налог.ру. [Электронный ресурс]. URL: [https://nalog-nalog.ru/buhgalterskij\\_uchet/vedenie\\_buhgalterskogo\\_ucheta/uchityvaem-zapasy-po-novomu-perehod-na-fsbu-5-2019-s-pbu-5-01/#item-2](https://nalog-nalog.ru/buhgalterskij_uchet/vedenie_buhgalterskogo_ucheta/uchityvaem-zapasy-po-novomu-perehod-na-fsbu-5-2019-s-pbu-5-01/#item-2) (дата обращения: 12.01.2022).
21. Babayeva Z.S., Magranova K.G. Features of accounting for small businesses. Azimuth of Scientific Research: Economics and Administration. 2020. № 9 (1). P. 211-214.
22. Голова Е.Е., Гончаренко Л.Н. Документальное оформление исчисления себестоимости продукции растениеводства // Фундаментальные исследования. 2018. № 12-2. С. 240-244.