

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ В ОРГАНИЗАЦИИ ХЛЕБОПЕКАРНОЙ ОТРАСЛИ: СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

В статье исследуется состояние бухгалтерского учета материалов в организации хлебопекарной отрасли. На основании деятельности Филиала ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод рассмотрены первичные документы, связанные с движением материалов, состояние складского хозяйства, а также синтетический и аналитический учет движения материалов. Систематизированы основные мероприятия, направленные на совершенствование бухгалтерского учета материалов.

Ключевые слова: материалы, синтетический учет, аналитический учет, корреспонденция счетов, международные стандарты.

Табл. 2. Библиогр.: 7 назв.

E. A. Nesevra

Baranovichi State University, Ministry of Education of the Republic of Belarus, 21, Voykova str.,
225404 Baranovichi, the Republic of Belarus, +375(29)3763467, elina.nesevra@mail.ru

ACCOUNTING OF MATERIALS IN THE ORGANIZATION OF THE BAKERY INDUSTRY: THE STATE AND DIRECTIONS OF IMPROVEMENT

The article examines the state of accounting of materials in the organization of the bakery industry. Based on the activities of the Branch of JSC "Beresteysky baker" Baranovichi bakery, the primary documents related to the movement of materials, the state of the warehouse economy, as well as synthetic and analytical accounting of the movement of materials are considered. The main measures aimed at improving the accounting of materials are systematized.

Keywords: materials, synthetic accounting, analytical accounting, correspondence of accounts, international standards.

Table 2. Ref.: 7 titles.

Введение. Бухгалтерский учет в современных условиях является одной из универсальных функций управления производством, призванной осуществлять повседневный и действенный контроль за соблюдением установленных норм и нормативов, сохранностью собственности, а также обеспечивать получение достоверной и в то же время оперативной информации, необходимой для контроля за выполнением плана и принятия управленческих решений.

Бухгалтерский учет материальных ресурсов используется в качестве инструмента предотвращения убытков организации, возникших от хищения, порчи материалов, а также являются важнейшими источниками информации, который используется для контроля за соблюдением норм их запаса, анализа оборачиваемости материалов, разработки мероприятий по сокращению периода их оборачиваемости.

Методология и методы исследования. Цель работы — на основании изучения литературных источников и практики работы субъектов хозяйствования Республики Беларусь исследовать состояние бухгалтерского учета материалов в организации хлебопекарной отрасли, определить направления совершенствования. Предмет исследования — методика бухгалтерского учета материалов в организации хлебопекарной отрасли, направления ее развития.

Работа опиралась на изучении действующих нормативных правовых актов Республики Беларусь по организации учета и контроля материалов. При написании статьи автор использовал общепринятые методы исследований (анализ, синтез, системный и

комплексный подходы, сравнительный анализ, абстрактно-логический метод), а также специальные методы изучения методик бухгалтерского учета.

Организация исследования. Материальные ресурсы представляют собой один из важнейших элементов производственного цикла любого субъекта хозяйствования, так как для эффективного и бесперебойного процесса производства необходимо большое количество разнообразных видов сырья и материалов.

Осуществление хозяйственной деятельности практически всех организаций невозможно без движения материальных ресурсов. С одной стороны, их недостаток на любой стадии кругооборота ведет к нарушению непрерывности и ритмичности производства и обращения, а с другой — излишки материалов могут привести к снижению эффективности производства, созданию напряженности в снабжении. Поэтому от эффективности управления материальными запасами (объемом, структурой, скоростью оборота) непосредственно зависит финансовое положение организации.

В Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод каждая хозяйственная операция, связанная с движением материалов, оформляется первичными учетными документами, которые передаются в бухгалтерию в установленные сроки.

Первичные документы по поступлению материалов являются основой организации учета. Непосредственно по первичным документам осуществляют предварительный, текущий и последующий контроль за движением, сохранностью и рациональным использованием материальных ресурсов.

Результаты исследования и их обсуждение. Действующий в настоящее время п. 1 ст. 10 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-3 (далее — Закон № 57-3) предусматривает оформление первичных учетных документов по каждой хозяйственной операции. Однако на практике встречаются несколько или группа однородных хозяйственных операций, совершенных в определенную дату. Составлять по каждой из них отдельный первичный учетный документ нецелесообразно. Поэтому в отношении таких операций с 2023 г. новой редакцией предусмотрено оформление одного первичного учетного документа [1].

Первичный документ должен содержать определенные сведения, среди которых — подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции, правильность ее оформления.

Вместе с тем, с 2023 года на основании новой редакции Закона № 57-3 расширяются способы подписания первичных учетных документов. Помимо собственноручной подписи для этого можно будет использовать средства связи и иные технические средства, компьютерные программы, информационные системы или информационные сети. К таким относятся факсимиле, ЭЦП или другой аналог собственноручной подписи.

Аналогичные нормы в части подписания предусмотрены и для регистров бухгалтерского учета. Кроме того, сохраняется право составлять первичные документы единолично в случаях, определенных законодательством и Министерством финансов Республики Беларусь.

Таким образом, первичные документы по движению материалов должны тщательно оформляться, обязательно содержать подписи лиц, совершивших операции, и коды соответствующих объектов учета. Контроль за соблюдением правил оформления движения материальных ресурсов возложен на главного бухгалтера и руководителей соответствующих подразделений.

Поступление материалов в организацию осуществляется в следующем порядке:

по договорам купли-продажи, договорам поставки, другим аналогичным договорам в соответствии с законодательством;

путем изготовления материалов самой организацией;

путем внесения в счет вклада в уставный капитал организации;

путем получения организацией безвозмездно (включая договор дарения) [2, с. 201].

На товарно-материальные ценности, поступающие по договорам купли-продажи, поставки и другим аналогичным договорам, ответственное лицо при приемке материалов получает от поставщика сопроводительные документы (ТТН-1 или ТН-2, счет-фактура, сертификаты и другие) и удостоверяет своей подписью получение материалов. После чего сопроводительные документы направляются материально-ответственными лицами в подразделения, ответственные за закупку, работники которых проверяют соответствие данных документов условиям договора (контракта), регистрируют документы в журнале учета поступающих грузов, делают соответствующие записи в журнале оперативного учета реализации фондов и выполнения договоров поставки, передают документы для приемки и принятия к учету на склады.

Порядок документального оформления отпуска материалов зависит, прежде всего, от организации производства, направления расхода и периодичности их отпуска.

На практике, основными видами документов, применяемыми в организациях хлебопекарной отрасли на отпуск сырья и материалов в производство, являются:

- отвес-накладные;
- лимитно-заборные карты;
- накладные на внутреннее перемещение;
- требования.

Движение материалов внутри организации, между структурными подразделениями или материально ответственными лицами оформляется накладной на внутреннее перемещение и требованием, которые выписываются цехом, подразделением, участком-изготовителем на каждое наименование сырья и материалов, подписываются материально-ответственными лицами, отпустившими и принявшими сырье и материалы.

Для правильного учета материалов и обеспечения их сохранности необходима хорошая организация складского хозяйства. Складские помещения должны быть приспособлены к приемке, хранению и отпуску материалов. Внутри склада каждая группа, подгруппа и вид материальных ценностей должны храниться в определенном месте в соответствии со строго продуманной системой. К каждому месту хранения прикрепляется материальный ярлык.

Таким образом, каждая хозяйственная операция, связанная с движением материалов, оформляется первичными учетными документами, которые передаются в бухгалтерию в установленные сроки. При приемке материалы подвергаются тщательной проверке, а их принятие к учету производится на основании сопроводительных документов. Организация складского хозяйства осуществляется должным образом, обеспечивая правильный учет материалов и их сохранность.

Синтетические счета по учету материалов предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве, либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

Синтетический учет движения материалов в Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод ведется бухгалтерией в денежном выражении на соответствующих синтетических счетах, субсчетах, а внутри их — по складам или кладовым (по материально ответственным лицам) и группам материалов.

В соответствии с Планом счетов вся информация о наличии и движении материальных ценностей (сырья, материалов, топлива, запасных частей, тары и других ценностей) отражается на счете 10 «Материалы», этот счет активный. По дебету этого счета отражаются суммы материальных ценностей, поступившие на склады (кладовые), а по кредиту — их выбытие.

Сырье, материалы, топливо, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности, тара и другие ценности Филиал ОАО «Берестейский пекарь»

Барановичский хлебозавод отражаются в бухгалтерском учете по их фактической себестоимости.

Согласно Инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета от 29 июня 2011 года № 50 для всех организаций устанавливается единый порядок применения типового плана счетов бухгалтерского учета, на основании которого организация может уточнять содержание отдельных субсчетов, исключая или объединяя их, а также вводить дополнительные субсчета [3].

Так, в рабочем плане счетов Филиала ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод на счете 10 «Материалы» группировка информации по видам материальных ценностей ведется на субсчетах, которые данная организация открыла по своему усмотрению, с целью удовлетворения нужд управления производством.

В таблице 1 представлены субсчета, которые Филиал ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод открывает к счету 10 «Материалы» на основании типового плана счетов.

Таблица 1 — Перечень субсчетов к счету 10 «Материалы», предусмотренный Типовым планом счетов Республики Беларусь и рабочим планом счетов в Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод

Типовой план счетов	Филиал ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод
10-1 «Сырье и материалы»	10-1 «Сырье»
10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия»	10-2 «Реализуемые отходы»
10-3 «Топливо»	10-3 «Вспомогательные материалы»
10-4 «Тара и тарные материалы»	10-4 «Материалы для швейного цеха»
10-5 «Запасные части»	10-5 «Тара и тарные материалы»
10-6 «Прочие материалы»	10-6 «Топливо»
10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»	10-7 «Строительные материалы»
10-8 «Временные сооружения»	10-8 «Запасные части»
10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты»	10-9 «Инвентарь, хозяйственные принадлежности на складе»
10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»	10-10 «Инвентарь в эксплуатации»
10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации»	10-11 «Спецодежда на складе»
10-12 «Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы»	10-12 «Спецодежда в эксплуатации»
	10-13 «Износ предметов»
	10-14 «Лом, содержащий драгметаллы»

Примечание: Источник: собственная разработка.

Исследованием установлено, порядок учетных работ в части бухгалтерского учета материалов в организациях хлебопекарной отрасли осуществляется в соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов».

Аналитический учет материалов (количественный и суммовой учет) ведется на основе использования оборотных ведомостей, сальдовым методом.

Учет ведется в разрезе каждого склада, подразделения, других мест хранения материалов, а внутри них — в разрезе каждого наименования (номенклатурного номера), групп материалов, субсчетов и синтетических счетов бухгалтерского учета.

Рассмотрим в таблице 2 основную корреспонденцию счетов, которая составляется по учету материалов в Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод.

Таблица 2 — Корреспонденция счетов по учету материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Источник информации
	дебет	кредит		
Отражается поступление материалов от поставщика	10	60	954186,52	Главная книга
Начислен НДС по поступившим материалам	18	60	1590,31	
Отражается поступление материалов от подотчетного лица	10	71	3,50	
Отражается списание неиспользованных материалов на транспортные расходы	23-10	10	17114,18	
Отражается отпуск материалов во вспомогательное производство	23-20	10	2071,17	
Отражается принятие к учету материалов в результате списания или разборки основных средств	10	91-10	51,56	

Примечание: Источник: собственная разработка на основании данных Филиала ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод за декабрь 2018 г.

Стоимость предметов в составе средств в обороте учитывается на счете 10 «Материалы» на отдельных субсчетах: специальная одежда и обувь, специальные инструменты и специальные приспособления, производственный и хозяйственный инвентарь и переносится на затраты по производству и реализации продукции, работ, услуг, расходы на реализацию товаров.

Таким образом, в бухгалтерии Филиала ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод по участку учета материалов распечатываются ежемесячно и хранятся в специальных папках документы синтетического учета — оборотно-сальдовые ведомости по счету 10 «Материалы» и в Главной книге по счету 10 «Материалы» в отдельности в разбивке по месяцам.

Синтетический учет движения материалов в Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод ведется бухгалтерией в денежном выражении на соответствующих синтетических счетах, субсчетах, а внутри их — по складам или кладовым (по материально ответственным лицам) и группам материалов. При необходимости проверки составленной корреспонденции счетов по учету материалов бухгалтер субъекта хозяйствования формирует в программе и распечатывает журнал проводок по счету 10 «Материалы».

Бухгалтерский учет в современных условиях является одной из универсальных функций управления производством, призванной осуществлять повседневный и действенный контроль за соблюдением установленных норм и нормативов, сохранностью собственности, а также обеспечивать получение достоверной и в то же время оперативной информации, необходимой для контроля за выполнением плана и принятия управленческих решений.

Бухгалтерский учет в организации необходимо постоянно совершенствовать с учетом меняющейся экономической обстановки. В настоящее время существует необходимость и одновременно возможность новых организационных и методических подходов в решении проблем учёта материалов, связанных, с одной стороны с применением международных стандартов, с другой — широким внедрением современных компьютерных технологий.

Одной из основных закономерностей современного развития учетной системы является ее адаптация к системам, основанным на Международных стандартах финансовой отчетности (далее — МСФО), которые определяют общие подходы к формированию показателей отчетности и предлагают варианты учета отдельных средств и операций в организациях. Поэтому, изучая актуальные вопросы учета материалов, которые являются составной частью материально-производственных запасов, необходимо

рассмотреть подходы к квалификации и признанию запасов, их оценке, переоценке и отпуску в производство, предусмотренные МСФО.

В международных стандартах основные вопросы оценки и отражения в финансовой отчетности запасов (в том числе материалов) нашли отражение в МСФО (IAS) 2 «Запасы», который относит к запасам сырье, материалы, готовую продукцию, а также полуфабрикаты и незавершенное производство. Видоизменяемое сырье и основные материалы в процессе производства превращаются в продукт труда.

Целью настоящего стандарта является определение порядка учета запасов. Основным вопросом при учете запасов является определение суммы затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки. Настоящий стандарт содержит указания по определению первоначальной стоимости и ее последующему признанию в качестве расходов, включая любое списание до чистой возможной цены продажи. Он также содержит указания относительно формул расчета себестоимости, которые используются для отнесения затрат на запасы [4].

По мнению таких ученых, как Я. В. Сколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков в условиях нестабильности рынка, которая выражается в значительных колебаниях цен, оценка материалов по стоимости их приобретения не является объективной. Именно поэтому зарубежная практика учета и отчетности выработала достаточно эффективные способы решения такой проблемы [5, с. 410].

Для того, чтобы сохранить объективность оценки в условиях ценовой нестабильности, материалы оцениваются по правилу наиболее низкой оценки. Сущность его заключается в том, что действует принцип осмотрительности, по которому материалы оцениваются и отображаются по наименьшей из возможных стоимостей — себестоимости приобретения или по чистой возможной цене продаж.

Данное предложение также поддерживают О. В. Жердева, В. А. Салтыкова основываясь на том, что в отечественном учете поступление материалов оценивается только по одному методу — по фактической себестоимости, следовательно, говорится о необходимости расширения используемых методов оценки материалов в соответствии с МСФО [6].

Для учета материалов в плане счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 10 «Материалы». Учет каждого вида материалов в Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод осуществляется на отдельном субсчете по счету 10 «Материалы».

Однако несмотря на отдельный учет материалов по субсчетам, открытым к счету 10 «Материалы», данные субсчета продолжают оставаться информационно перегруженными вследствие большой номенклатуры материалов в организации.

Поэтому такие ученые, как О. В. Буткова, Р. В. Колесников, предлагают для разгрузки некоторых субсчетов открывать счета второго порядка [7].

Так, например, Филиал ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод для учета и расходования топлива использует субсчет 10-6, на котором учитывают наличие и движение горюче-смазочных материалов, предназначенного для эксплуатации транспортных средств.

Учет горюче-смазочных материалов ведут по их видам, местам хранения и материально-ответственным лицам. В связи с чем, нами предлагается применять следующие субсчета второго порядка, открытых к субсчету 10-6 «Топливо»:

10-6.1 «Нефтепродукты на складе»;

10-6.2 «Топливо в баках транспортных средств».

На субсчете 10-6.1 «Нефтепродукты на складе» учитывают наличие и движение нефтепродуктов всех видов, полученных для эксплуатации автотранспорта, в пунктах заправки (стационарных или передвижных) и хранилищах, а на субсчете 10-6.2 «Топливо

в баках транспортных средств» учитывают топливо, приобретаемое водителями за счет подотчетных сумм.

Аналогично предложено открыть счета второго порядка к субсчету 10-8, используемому для учета запасных частей.

Для обеспечения своевременного и качественного ремонта автомобильного транспорта Филиал ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод должен располагать определенным запасом (фондом) агрегатов и узлов, которые в аналитическом и синтетическом учете можно подразделить и учитывать на отдельных субсчетах:

10-8.1 «Запасные части в обороте»;

10-8.2 «Запасные части на складе»;

10-8.3 «Запасные части, непригодные к восстановлению».

На субсчете 10-8.1 «Запасные части и агрегаты в обороте» учитывают движение запасных частей всех видов, на субсчете 10-8.2 «Запасные части и агрегаты на складе» учитывают наличие и движение запасных частей на складах организации, а на субсчете 10-8.3 «Запасные части, непригодные к восстановлению» учитывают наличие запасных частей не пригодных к восстановлению, и подлежащих ликвидации.

Важное условие повышения эффективности использования материальных ресурсов — усиление личной и коллективной ответственности и материальной заинтересованности рабочих, руководителей и специалистов структурных подразделений в рациональном использовании указанных ресурсов. Одно из условий рационального использования материалов — нормирование складских запасов и материальных затрат.

Следует также отметить, что эффективность использования материалов во многом зависит не только от учета движения, но и от организации их хранения. Должна быть минимизирована вероятность порчи материалов на складе. Для этого нужно соблюдать правила пожарной безопасности, исключить хранение на открытом воздухе. Необходимо постоянно минимизировать потери запасов в результате краж, злоупотреблений, порчи, непроизводительного расходования, для этого нужно правильно организовать охрану складских помещений.

Заключение. Проведенное исследование бухгалтерского учета материалов в организации хлебопекарной отрасли позволило сделать следующие выводы.

Развитие методики бухгалтерского учета материалов связано с выработкой направлений совершенствования порядка оформления первичных учетных документов, разработкой системы субсчетов для целей повышения аналитических возможностей и более эффективного применения данных бухгалтерского учета для управления материальными ресурсами субъектов хозяйствования, реализацией рекомендаций МСФО в части оценки и отражения материалов в финансовой отчетности.

Дальнейшее совершенствование бухгалтерского учета материалов связано, прежде всего, с реализацией положений новой редакции Закона № 57-З в части оформления первичных документов.

В организациях хлебопекарной отрасли, в том числе в Филиале ОАО «Берестейский пекарь» Барановичский хлебозавод, учет материалов ведется в бухгалтерской программе «1С: Бухгалтерия», которая позволяет получать достоверную, своевременную и полную информацию по учету материалов. Организации складского учета в организации уделяется немаловажное внимание. В результате правильной организации складского хозяйства в исследуемой организации практически нет потерь сырья и материалов в процессе их хранения.

В настоящее время существует необходимость перехода на Международные стандарты финансовой отчетности, которые определяют общие подходы к формированию показателей отчетности и предлагают варианты учета отдельных средств и операций в организациях. Использование оценки материалов по наименьшим из двух величин: по себестоимости приобретения или по чистой возможной цене продаж, позволяет лучше

видеть положение организации руководителю, а также, при необходимости, признать убытки.

Открытие предложенных счетов второго порядка позволяет не только разгрузить отдельные субсчета, но и осуществлять контроль сохранности материалов в организации, повысить эффективность ее деятельности.

Перспективным направлением развития методики бухгалтерского учета для организаций хлебопекарной отрасли является применение оценки материалов в соответствии с рекомендациями МСФО по наименьшей из возможных стоимостей — себестоимости приобретения или по чистой возможной цене продаж.

Применение предложенных подходов к развитию методики бухгалтерского учета материалов позволит формировать достоверную информацию о материалах, применять ее для целей эффективного управления материальными ресурсами и принятия соответствующих управленческих решений.

Список цитируемых источников

1. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З : в ред. Закона Республики Беларусь от 11.10.2022 № 210-З // Нац. реестре правовых актов Респ. Беларусь. — 2013. — № 2/2055.
2. Блинова, У. Ю., Астахова, Е. Ю., Голышева, Н. И. Документирование хозяйственных операций и ведение бухгалтерского учета имущества организации. Учебник. — М. : КноРус, 2021. — 306 с.
3. Инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 года № 50 с изм. и доп. от 22 декабря 2018 г. № 74 // Нац. правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — 29.12.2018. — № 8/33714.
4. Турлович, Я. В. Сущность и виды материальных ресурсов, их значение для предприятия / Я. В. Турлович. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2020. — № 24 (314). — С. 117-119.
5. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. — М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. — 672 с.
6. Салтыкова, В. А., Жердева, О. В. Международный опыт учета запасов / В. А. Салтыкова, О. В. Жердева // Journal of Economy and Business. — 2020. — № 5-2 (63). — С. 151 — 156.
7. Буткова, О. В., Колесников, Р. В. Совершенствование бухгалтерского учета материально-производственных запасов / О. В. Буткова, Р. В. Колесников // Инновационная наука. — 2017. — № 02-1. — С. 171 — 173.