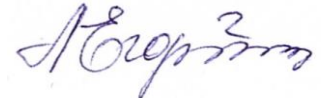


На правах рукописи



ЕГОРОВА Людмила Геннадиевна

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ
УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ЗАПАСОВ
НА МОЛОКОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Оренбург – 2021

Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета, анализа и аудита федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Оренбургский государственный университет»

Научный руководитель - доктор экономических наук, профессор
Туякова Зауреш Серккалиевна

Официальные оппоненты: **Куликова Лидия Ивановна**
доктор экономических наук, профессор,
федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«Казанский (Приволжский) федеральный
университет», профессор кафедры учета, анализа и
аудита, заслуженный экономист Республики
Татарстан

Хахонова Наталья Николаевна
доктор экономических наук, профессор,
федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Ростовский государственный экономический
университет (РИНХ)», профессор кафедры
бухгалтерского учета

Ведущая организация - Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Российский государственный аграрный
университет – МСХА имени К.А. Тимирязева»,
г. Москва

Защита состоится 01 июля 2021 года в 9 часов 30 минут на заседании диссертационного совета Д 212.181.09, созданного на базе федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Оренбургский государственный университет», по адресу: 460018, г. Оренбург, пр. Победы, д. 13, ауд. 170215.

С диссертацией и авторефератом можно ознакомиться в библиотеке и на сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Оренбургский государственный университет» (<http://www.osu.ru/>).

Объявление о защите и автореферат диссертации размещены на сайте Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации (<https://vak.minobrnauki.gov.ru/>).

Автореферат разослан « ___ » _____ 2021 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета



В.В. Боброва

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Одной из наиболее значимых проблем бухгалтерского учета в настоящее время является представление полной, надежной и уместной информации о движении различных групп и видов запасов, занимающих значительный удельный вес в структуре оборотных активов предприятий всех видов экономической деятельности. Решение данной проблемы актуализируется для перерабатывающих предприятий агропромышленного комплекса, основные группы запасов которых (сырье, выпускаемая продукция) имеют ограниченный срок годности и хранения. Поэтому предъявляются повышенные требования к учетно-информационному обеспечению движения запасов на предприятиях различной отраслевой направленности, включая и предприятия молочной промышленности. В частности, необходимо решение проблем объективного отражения в учете не только сырья и материалов, но и различных видов основной и побочной продукции, получаемой в процессе переработки молока.

Совершенствование методов оценки и учета этих активов приобретает особую актуальность для современного этапа отечественного бухгалтерского учета, его интеграции в международную систему стандартов финансовой отчетности (МСФО), связанного с этим введением в действие с 2021 года нового федерального стандарта (ФСБУ 5/2019 «Запасы»), учитывающего особенности их движения на предприятиях различных отраслей экономики. В частности, для организации учетного процесса необходимы научно обоснованная классификация сырья и материалов как основной составляющей запасов молокоперерабатывающих предприятий, а также группировка продуктов переработки молока по этапам технологического процесса. Кроме того, требует пересмотра система документирования фактов хозяйственной жизни, связанных с движением запасов на предприятиях данной отрасли экономики, которая должна быть адаптирована к электронной обработке учетных данных. Также в целях дальнейшей стандартизации бухгалтерского учета их деятельности необходим анализ подходов к оценке и учету различных групп и видов запасов и обобщению этой информации в отчетности молокоперерабатывающих предприятий.

Вследствие этого возникает потребность в комплексном исследовании и совершенствовании учетно-методического обеспечения движения запасов на предприятиях по переработке молока.

Степень разработанности проблемы. Значительный вклад в развитие теоретико-методологических основ учета материальных ресурсов и их использования в производственном процессе, основной составляющей которых являются запасы, внесли следующие российские ученые: Бакаев А.С., Богатая И.Н., Брызгалин А.В., Врублевский Н.Д., Гетьман В.Г., Дружиловская Т.Ю., Ендовицкий Д.А., Керимов В.Э., Куликова Л.И., Курочкина И.П., Кутер М.И., Лабынцев Н.Т., Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е., Миронова О.А., Новодворский В.Д., Палий В.Ф., Поленова С.Н., Пятов М.Л., Садыкова Т.М., Соколов Я.В., Терехова В.А., Туякова З.С., Хахонова Н.Н., Шевелев А.Е. Среди достижений зарубежных авторов в данной области можно выделить работы: Апчёрча А., Аткинсона Э.А., Бернстайна Л.А., Бетге Й., Вумека Дж., Друри К., Маттесича Р., Нидлза Б., Ришара Ж., Хендриксена Э.С. и Ван Бреда М.Ф., Хорнгрена Ч., Энтони Р. и Риса Дж. и др.

Развитие методологии учета поступления и использования запасов на предприятиях агропромышленного комплекса в целом и на молокоперерабатывающих предприятиях в частности, исследовано в научных трудах: Алборова Р.А., Глущенко А.В., Зимаковой Л.А., Карзаевой Н.Н., Костюковой И.М., Поповой Л.В., Постниковой Л.В., Сигидова Ю.И., Хоружий Л.И., Широбокова В.Г.

Проблемы совершенствования учетно-методического обеспечения движения запасов в процессе переработки молока рассмотрены следующими авторами: Арбатской Т.Г.,

Бахматовой Е.И., Васильевым Ю.А., Думновым А.Д., Кругляк З.И. Лесных О.В., Муратовым Ш.Ш. и др.

Однако, несмотря на значимость достигнутых результатов научных исследований, следует отметить недостаточную разработанность теоретических, методических и практических аспектов учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях и необходимость адаптации основных положений нового федерального стандарта к особенностям деятельности по переработке молока.

К современным вызовам бухгалтерского учета в условиях цифровизации и ужесточения конкуренции в отрасли следует отнести также рациональную организацию электронного документооборота, применение современных методик учета движения запасов и их обесценения в целях обеспечения постоянного контроля за качеством поставок и выпускаемой продукции. Своевременное представление учетной информации, удовлетворяющей вышеуказанным требованиям, является объективной основой для принятия решений всеми ее заинтересованными пользователями.

Актуальность решения вышеуказанных проблем учетно-методического обеспечения движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях, степень ее научной разработанности и практической значимости определили выбор темы, цели, задачи и структуру диссертации.

Целью диссертационного исследования является обоснование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по развитию методического обеспечения учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

Для достижения поставленной цели сформулированы следующие задачи:

- классифицировать сырье и материалы как основную составляющую запасов субъектов бизнеса, выявить основные направления модификации в бухгалтерском учете на молокоперерабатывающих предприятиях;
- уточнить внутреннюю структуру различных групп продуктов переработки молока для цели идентификации в бухгалтерском учете и отражения их движения в процессе деятельности субъектов бизнеса в молочной отрасли;
- определить современное состояние документационного обеспечения учета движения запасов на различных этапах технологического процесса переработки молока и выпуска молочной продукции и разработать основные направления его совершенствования;
- исследовать методику учета обесценения запасов, обосновать последовательность и содержание учетных процедур на данном участке учета на предприятиях молочной отрасли;
- разработать рекомендации по развитию методики учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

Предметом исследования диссертации является совокупность теоретических и методических проблем учета движения запасов молокоперерабатывающих предприятий.

Объект исследования – организация учета движения запасов в процессе деятельности молокоперерабатывающих предприятий по производству и выпуску различных групп и видов молочной, кисломолочной, молочной консервной и молочносодержащей продукции.

Теоретической и методологической основой исследования являются труды российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета запасов, в том числе и по организации учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях, отечественные и международные стандарты финансовой отчетности, методические и аналитические материалы по изучаемой проблеме.

Методология и методы исследования основаны на следующих научных методах познания: анализа и синтеза, абстрагирования, конкретизации, дедукции и индукции, классификации и группировки, сравнения и обобщения, методологических положениях

бухгалтерского учета как отрасли научных знаний. В процессе обоснования новых научных положений и практических рекомендаций применялись системный, комплексный и логический подходы, а также методы статистической обработки данных.

Информационной базой исследования послужили: законодательные и нормативные акты РФ, регулирующие бухгалтерский учет в России; данные Федеральной службы государственной статистики и его территориального органа по Оренбургской области (Оренбургстат); монографии, материалы научных публикаций по исследуемой тематике, данные прикладных исследований национального союза производителей молока «Союзмолоко», данные бухгалтерского учета молокоперерабатывающих предприятий Оренбургской области; результаты проведенного автором исследования.

Область исследования. Исследование проведено в рамках п.1.5 Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных; п.1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей»; п.1.8 «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности» специальности 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика - Паспорта специальностей ВАК России (экономические науки).

Вклад автора в проведенное исследование. Автором внесен определенный вклад в постановку задач исследования, разработку теоретико-методических положений, выводов и научно-практических рекомендаций. Фамилии соавторов, принимавших участие в отдельных направлениях исследования, указаны в списке основных публикаций по теме диссертации. Все результаты, составляющие научную новизну диссертации и выносимые на защиту, получены автором лично.

Научная новизна исследования состоит в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по развитию методического обеспечения учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

Наиболее значимые результаты, определяющие научную новизну диссертационной работы, состоят в следующем:

- уточнена классификация сырья и материалов в части выделения общих признаков группировки для всех видов экономической деятельности (по источникам поступления, принадлежности, срокам оплаты поставок, способам оценки, обременению) и признаков, характерных для молочной отрасли (состав, физико-химические характеристики и качество поставок, условия доставки и хранения, срок годности, отношение к нормам потерь и к производственному циклу, взаимозаменяемость). Уточненная классификация отличается раскрытием внутренней структуры ценностей, определением области применения в бухгалтерском учете, расширением учетно-информационной базы, необходимой для обоснования управленческих решений по закупкам и использованию этих материальных ценностей (п.1.7 Паспорта специальности 08.00.12);

- предложена группировка продуктов переработки молока в бухгалтерском учете с делением их на готовую (основную и побочную) продукцию, возвратные ресурсы и безвозвратные потери с обоснованием критериев признания в учете, порядка дальнейшей их детализации в системе счетов аналитического учета, позволяющая стандартизировать правила ведения бухгалтерского учета в молочной отрасли (п.1.5 Паспорта специальности 08.00.12);

- сформировано комплексное документационное обеспечение учета движения запасов в процессе переработки молока, а именно: внесены дополнения и уточнения в содержание существующих форм первичных и сводных документов, разработаны новые формы документов (акт замены (сверхнормативного отпуска) сырья (материалов), кар-

точка учета возвратных материалов (отходов), сводный журнал контроля качества и поступления сырья, ведомость движения остатков средств индивидуальной защиты и др.), систематизированные для использования по этапам технологического цикла процесса переработки молока, являющиеся основой для развития метода бухгалтерского учета в части первичной регистрации объектов учета, а также внедрения в учетную практику электронной обработки данных (п.1.7 Паспорта специальности 08.00.12);

- расширена методика учета обесценения запасов на предприятиях по переработке молока, отличающаяся дополнением общепринятых для всех субъектов бизнеса четырех этапов формирования резервов под обесценение запасов тремя этапами, позволяющими: группировать запасы предприятия молочной отрасли для определения объектов резервирования, анализировать подгруппы запасов, характеризующихся существенным снижением чистой стоимости продажи по сравнению с учетной стоимостью; определить существенность влияния выявленного обесценения на расходы предприятия. Данная методика предусматривает детализацию содержания учетных процедур, порядок документирования и отражения в учете сумм этих резервов, повышает объективность стоимостной оценки запасов в бухгалтерском учете (п. 1.7 Паспорта специальности 08.00.12);

- разработаны методические предложения по учету движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях: выбор вариантов учета поступления материалов и выпуска продукции в зависимости от масштабов производства и состояния информатизации учетного процесса; порядок обобщения информации на счетах бухгалтерского учета с введением новых субсчетов в составе счетов 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»; формат пояснений к отчетности; рекомендации по формированию учетной политики по учету и оценке запасов (общих положений, технических и методических разделов) и приложений к ней. Предложения позволяют совершенствовать систему отраслевых стандартов бухгалтерского учета деятельности по переработке молока (п.п.1.5, 1.8 Паспорта специальности 08.00.12).

Теоретическая и практическая значимость исследования. Выводы и рекомендации, полученные в процессе исследования, дают возможность дальнейшего развития теории и методики учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях, существенно расширяют границы информативности современного бухгалтерского учета. Так, предложения автора по группировке сырья, материалов и продуктов переработки, детализации учета их движения в технологическом процессе, введению новых субсчетов и формированию показателей, отражаемых в пояснениях к отчетности, можно использовать при дальнейшей стандартизации бухгалтерского учета деятельности молокоперерабатывающих предприятий.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в том, что его теоретические положения и методические разработки доведены до практических выводов и рекомендаций, используемых в учетной практике ряда молокоперерабатывающих предприятий. В частности, рекомендуемая система документов повысит достоверность информации первичного учета, доказательность процесса движения сырья, материалов и продуктов переработки молока и упорядочит учетные процедуры; методические предложения по обобщению учетной информации и формированию элементов учетной политики по учету запасов способствуют качественному раскрытию информации для заинтересованных пользователей.

Положения, выносимые на защиту:

1. Уточненная классификация сырья и материалов как составляющей запасов для целей ведения бухгалтерского учета на молокоперерабатывающих предприятиях.

2. Критерии признания в учете продуктов переработки молока, их группировка, позволяющие внедрить бережливое производство в отрасли.

3. Порядок первичного учета движения запасов по этапам процесса переработки молока с использованием комплекта дополненных и уточненных форм действующих документов и новых форм документов.

4. Предложения по развитию методики учета обесценения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

5. Обоснование выбора вариантов учета движения запасов, порядка формирования информации в учете и отчетности о движении запасов молокоперерабатывающего предприятия.

Достоверность результатов диссертационной работы подтверждается необходимым и достаточным количеством наблюдений, применением современных методов исследования, соответствующих направлению диссертации, а также фактическими данными и актами внедрения результатов исследования, наглядно иллюстрирующих результаты научных положений. Подготовка, анализ и интерпретация результатов диссертационного исследования осуществлялись при использовании современных приемов и методов обработки информации.

Апробация результатов исследования. Основные положения диссертации доложены и обсуждены на 11 международных, 4 всероссийских научных и научно-практических конференциях, проходивших в Оренбурге, Бишкеке, Иркутске, Москве, Нижнем Новгороде, Новосибирске, Санкт - Петербурге, Новополоцке в период с 2008 по 2020 годы.

Методические положения и практические рекомендации внедрены в учетную практику молокоперерабатывающих предприятий Оренбургской области: ООО «А7 Агро - Оренбургский молочный комбинат», ООО «Степь».

Научные результаты исследования применяются в учебном процессе Оренбургского государственного университета при преподавании дисциплин: «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерский управленческий учет», «Финансовый учет (продвинутый курс)», «Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы».

Публикации. Основные положения диссертации опубликованы в 21 статье общим объемом 13,4 п.л. (вклад автора 10,86 п.л.), 6 из которых - в изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России для публикации научных работ, отражающих основное научное содержание кандидатских и докторских диссертаций.

Объем и структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников из 307 наименований и 17 приложений. Основной текст диссертации изложен на 219 страницах текста, содержит 38 таблиц, 22 рисунка.

Во введении обоснована актуальность темы диссертации, сформулирована суть проблемы, определены цели, задачи, предмет, объект и методы исследования, раскрыты научная новизна и практическая значимость научных результатов.

В первой главе «Теоретические основы учета запасов на молокоперерабатывающих предприятиях» структурированы запасы с обоснованием группировки сырья, материалов и продуктов переработки молока, выявлен характер влияния организационно-технологических аспектов переработки молока на специфику учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

Во второй главе «Организация учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях» приведена характеристика современного состояния производства и переработки молока, обоснован порядок документирования и ведения учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

В третьей главе «Основные направления развития учетно-методического обеспечения движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях» разработаны: предложения по развитию методики учета обесценения запасов, по обобщению информации о движении запасов в учете и в отчетности; рекомендации по формированию учетной политики по учету и оценке запасов и приложений к ней.

В заключении изложены основные выводы и предложения по использованию результатов, полученных в ходе исследования.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Уточнена классификация сырья и материалов в части выделения общих признаков группировки для всех видов экономической деятельности и признаков, характерных для молочной отрасли, отличающаяся раскрытием внутренней структуры этих ценностей и определением области применения в бухгалтерском учете.

Основной составляющей запасов на предприятиях производственной направленности являются сырье и материалы, группировка которых позволяет систематизировать специфику их использования в процессе ведения бухгалтерского учета экономическими субъектами.

Результаты анализа типологической группировки сырья и материалов в бухгалтерском учете позволили выделить классификационные признаки, являющиеся общими для предприятий всех отраслей экономики: по источникам поступления, принадлежности, срокам оплаты поставок, способам оценки, обременению (таблица 1).

В частности, классификация сырья и материалов по источникам поступления акцентирует различия в подходах к формированию учетной стоимости ценностей, поступающих в рамках заключенных договоров поставок на основе стоимости, уплаченной поставщикам и дополнительных затрат, связанных с приобретением этих ценностей, от подходов к оценке при прочих поступлениях.

Также имеются отличия в распределении сырья и материалов по учетным группам и при использовании других признаков классификации, характерных в целом для предприятий любой отрасли, имеющих свои области применения в бухгалтерском учете, указанные в таблице 1.

При этом выявлены отличия в признаках классификации данных групп активов в бухгалтерском учете применительно к той или иной отрасли экономики. Так, для молокоперерабатывающих предприятий является предпочтительным структурирование сырья и материалов по их составу в части выделения групп для формирования информации аналитического учета, необходимой для принятия решений в области закупок и организации процесса переработки молока.

Информация о физико-химических характеристиках сырья и материалов может использоваться не только при расчетах с поставщиками, но и при корректировке планов выпуска, организации внутреннего контроля за движением этих ценностей и для других целей.

Классификация по качеству поставок акцентирует необходимость отражения в учете показателей качества, подтвержденных лабораторией предприятия, их сверки с данными сопроводительных документов поставщиков для предотвращения потерь, связанных со снижением качества выпускаемой продукции.

При этом необходимо соблюдать принцип рациональности, признанный на уровне российских и международных стандартов, предполагающий соблюдение баланса между выгодами от своевременного получения этой информации и затратами на ее формирование.

Таблица 1 – Предлагаемая классификация сырья и материалов как объектов бухгалтерского учета на предприятиях по переработке молока

| Признаки | Внутренняя структура сырья и материалов | Область применения в бухгалтерском учете |
|---|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Общие признаки классификации для всех видов экономической деятельности | | |
| По источникам поступления | а) от поставщиков; б) от учредителей; в) по договорам дарения; г) по договорам мены и др. | Использование различных подходов к формированию учетной стоимости материальных ценностей по (договорной, согласованной, рыночной) стоимости |
| По принадлежности | а) находящиеся в собственности; б) на ответственном хранении; в) давальческие материалы; г) принятые для переработки | При принятии на учет в качестве полноценных активов с отражением в бухгалтерском балансе или как объектов забалансового учета |
| По срокам оплаты поставок | а) с использованием авансовых платежей и предоплаты; б) с последующей оплатой; в) с отсрочкой платежа | Для отражения в учете обязательств по расчетам с поставщиками, правильности формирования сумм скидок (накидок) предусмотренных условиями договоров. |
| По обременению | а) обремененные залогом; б) не обремененные залогом | Для формирования информации, отражаемой в пояснениях к балансу |
| По способам оценки | а) по средней себестоимости; б) по методу ФИФО; в) по себестоимости единицы | При выборе способа оценки используемых запасов при формировании элементов учетной политики организации |
| Признаки классификации, характерные для субъектов молочной отрасли | | |
| Состав | а) сырье и основные материалы; б) вспомогательные материалы (закваски и ферменты, пищевые добавки, и др.) | Организация учета процесса снабжения и молочного производства с формированием аналитической информации о наличии и движении указанных видов ценностей |
| Физико-химические характеристики | различающиеся по: а) жирности; б) содержанию белка; в) дисперсности и др. | Корректировка стоимости поставок и организация учета расчетов по каждому поставщику и определения сумм расходов на переработку молока |
| Качество поставок | предусматривающие: а) обязательную проверку качества лабораторией предприятия; б) инициативную проверку; в) без исследования качества | Ведение оперативного учета и своевременного выявления качества молочного сырья и предупреждения выпуска продукции, не соответствующей стандартам качества |

Окончание таблицы 1

| 1 | 2 | 3 |
|---------------------------------------|---|--|
| Условия доставки | а) специальным транспортом поставщика; б) собственным транспортом; в) транспортом сторонних организаций | При расчете договорных цен на этапе заключения контрактов с поставщиками и с транспортными организациями с учетом условий их доставки, включая оснащенность транспортных средств установками по сохранению температурного режима, расстояние перевозки, объем поставок и др. |
| Условия хранения | а) соблюдение особых условий; б) соблюдение отдельных условий; в) отсутствие определенных требований | |
| Срок годности | а) от 1 до 7 дней; б) от 7 дней до 12 месяцев; в) более 12 месяцев; г) неограниченный срок годности | Организация аналитического учета сырья и материалов с соблюдением сроков их годности для выпуска безопасной продукции и учета обесценения запасов |
| По нормам потерь и убыли | а) наличие отраслевых норм естественной убыли и технологических потерь; б) отсутствие данных норм | Расчет нормативов затрат на переработку, определение сумм отклонений от норм, выявление случаев хищений и недостач ценностей |
| Отношение к циклу переработки молока | а) для первичной переработки; б) для повторного использования; в) для закладки на хранение с целью переработки и выпуска в следующих отчетных периодах; г) возвращенные от покупателей | Организация аналитического и синтетического учета молочного сырья и материалов, контроля их сохранности в условиях сезонности поступления от сельхозпроизводителей в целях обеспечения ритмичности выпуска молочной продукции в течение года |
| Взаимозаменяемость сырья и материалов | а) взаимозаменяемые при производстве и переработке молока; б) невзаимозаменяемые | Учет наличия сырья и материалов для определения возможности их замены для выполнения запланированного объема выпуска различных видов продукции |

Выделение условий доставки в качестве признака группировки необходимо для учета формирования стоимости ценностей, определения расходов на их доставку и хранение, а также при принятии решений по закупкам до заключения договоров с поставщиками. Например, закваски для производства кисломолочной продукции требуют соблюдения определенного температурного режима при перевозке и хранении, нарушение которого снизит качество продукции и приведет к возникновению брака.

Признаки классификации, разграничивающие ценности по срокам годности и нормам потерь и убыли, утвержденным на уровне отрасли и на уровне экономического субъекта, позволяют предотвратить случаи порчи и обесценения сырья и материалов, а также их сверхнормативные списания.

Группировка сырья и материалов по отношению к циклу переработки молока является основой для формирования учетной информации по всем видам запасов, поступающих не только от сельхозпроизводителей, но и образующихся в процессе переработ-

ки молока, а также в результате возврата от покупателей, которая может быть использована при организации системы внутреннего контроля качества поставок сырья и выпускаемой продукции.

Последний признак классификации, формирующий учетную информацию в разрезе взаимозаменяемых материалов, применяется в случае возникновения дефицита одних видов материалов и наличия других материалов, замена которых не отразится на качестве выпускаемого ассортимента молочной продукции.

Таким образом, обоснование целесообразности формирования информации по указанным группам сырья и материалов, используемых для выпуска молочной продукции, с характеристикой их внутренней структуры, дополняет теоретические положения развития учета применительно к деятельности молокоперерабатывающих предприятий.

2. Предложена группировка продуктов переработки молока в бухгалтерском учете с делением их на готовую (основную, побочную) продукцию, возвратные ресурсы и безвозвратные потери с обоснованием критериев признания в учете, порядка дальнейшей их детализации в системе счетов аналитического учета, позволяющая стандартизировать правила ведения бухгалтерского учета в молочной отрасли.

Анализ различных подходов к трактовке продуктов переработки молока выявил единство только в отношении основных продуктов переработки, реализуемых в качестве различных видов готовой молочной продукции. В то же время является неоднозначной трактовка побочной продукции не только в научных публикациях, но и в нормативно-правовых документах различного уровня регулирования (законах, кодексах, стандартах и т.д.).

Поэтому в работе обоснованы содержание указанных понятий и критерии их признания в бухгалтерском учете (таблица 2, предложенное в диссертации выделено жирным шрифтом). При трактовке указанных понятий были учтены изменения к правилам их отражения в учете в соответствии с ФСБУ 5/2019, а также возможность использования вторичных ресурсов и отходов для различных целей.

Предложенный подход к идентификации в учете указанных ценностей позволяет устранить противоречия в их трактовке на уровне различных нормативных документов, восполнить пробел в организации и методике их учета на молокоперерабатывающих предприятиях. В частности, обобщение побочной продукции в целом только в качестве вторичного молочного сырья, не учитывает возможность продажи данных продуктов в отдельных случаях без повторной переработки.

При уточнении трактовок различных видов отходов (производства, потребления) сделан акцент на места их возникновения, их качественные характеристики и возможности дальнейшего использования.

В части обоснования критериев признания в учете различных групп продуктов переработки молока, кроме общепризнанных условий признания запасов на уровне федерального и международного стандартов (способность получения доходов в будущем, возможность стоимостного измерения), выделены дополнительные условия, являющиеся основанием для их идентификации в учете. Например, в качестве критериев признания побочных продуктов в учете в составе готовой продукции выделено условие - соответствие ГОСТу или ТУ в момент образования или после осуществления минимальной доработки.

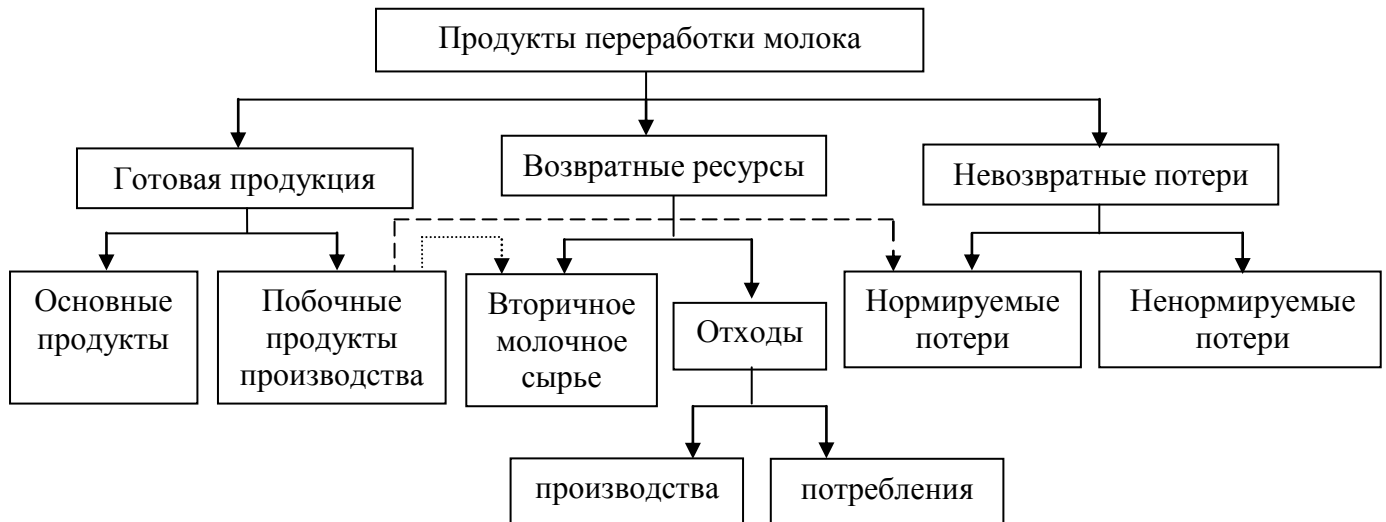
В работе уточняется, что при невыполнении данного условия побочная продукция может быть признана в учете в составе возвратных ресурсов, если предприятие имеет технические возможности для их повторного использования в процессе переработки молока.

Таблица 2 - Предложения по трактовке продуктов переработки молока и критериям их признания для идентификации в бухгалтерском учете

| Продукты переработки молока | Предлагаемые трактовки | Критерии (условия) признания в бухгалтерском учете |
|-----------------------------|--|---|
| Основная продукция | Конечный результат производственного цикла переработки молока, являющийся основной целью деятельности предприятия, соответствующий ГОСТам и ТУ, предназначенный для продажи | 1) получение экономических выгод от использования; 2) возможность определения фактических и (нормативных) затрат, связанных с производством и выпуском готовой молочной продукции; 3) достоверное определение стоимости. |
| Побочная продукция | Продукция, получение которой предусмотрено технологией процесса переработки молока, не являющаяся основной целью деятельности предприятия, предназначенная для продажи, соответствующая ГОСТам и ТУ | 1) получение экономических выгод от использования; 2) включение в состав готовой продукции в момент образования или с минимальной доработкой при соответствии ГОСТу или ТУ; 3) наличие потребительской стоимости на рынке, уровень которой существенно ниже стоимости основной продукции. |
| Вторичное молочное сырье | Часть побочной продукции, используемой повторно в технологической линейке выпуска продукции при условии наличия соответствующей технической оснащенности предприятий | 1) получение экономических выгод от использования; 2) использование для производственных нужд; 3) отсутствие ГОСТов или ТУ по качеству данных продуктов; 4) возможность стоимостного измерения. |
| Отходы производства | Продукты переработки молока, частично утратившие потребительские свойства и качественные характеристики, не позволяющие включать их в состав готовой (основной, побочной) продукции | 1) получение экономических выгод от использования; 2) использование для вторичной переработки в производстве; 3) возможность стоимостного измерения. |
| Отходы потребления | Возврат продукции от покупателей в связи с частичной утратой потребительских свойств, пригодной для переработки или для продажи по сниженным ценам | 1) получение экономических выгод от использования; 2) использование для переработки или продажи на корм скоту или птице; 3) возможность стоимостного измерения. |
| Невозвратные потери | Потери сырья и материалов в процессе переработки молока, сбор и использование которых предоставляется невозможным с точки зрения технической и экономической целесообразности | 1) способность получения экономических выгод только в отдельных случаях (при возможности использования инновационных технологий переработки); 2) невозможность количественного и стоимостного измерения; 3) отсутствие возможности достоверного определения стоимости. |

При вторичном использовании обезжиренного молока при производстве цельно-молочной или кисломолочной продукции (для нормализации сырья по процентам жирности) целесообразно отражение данного продукта в составе группы вторичных ресурсов. Для разграничения отходов и невозвратных потерь обоснованы условия их признания в учете и обобщены ситуации, когда не представляется возможным отражение указанных потерь в системе бухгалтерского учета.

На основе приведенных уточнений и дополнений определений различных продуктов переработки молока предложена их группировка с подразделением на классификационные группы в зависимости от целей их дальнейшего использования (рисунок 1).



.....► перевод побочной продукции в группу возвратных ресурсов при несоблюдении критериев;

—► перевод побочной продукции в группу потерь.

Рисунок 1 - Рекомендуемая группировка продуктов переработки молока в бухгалтерском учете по составу и использованию в технологическом процессе

Первая группа включает основные (разнообразные виды молочной продукции, выпуск которых является основной целью молокоперерабатывающего предприятия) и побочные продукты переработки молока, отражающиеся в составе готовой продукции, предназначенные для продажи.

В состав **вторичного сырья** предлагается включение возвратных ресурсов, подразделяемых в зависимости от цели использования в собственном производстве на: компоненты для производства сухих и сгущенных продуктов, выпуск напитков и коктейлей; переработку с извлечением лактозы, жира, белка и т.д.; выпуск сывороточного протеина, лактулозы, этилового спирта, казеина и т.д.

При выделении **подгруппы отходов** в составе возвратных ресурсов акцентируется внимание на наличие у данных продуктов переработки молока характеристик готовой продукции, но при этом подчеркивается частичная утрата их потребительских свойств.

При разграничении **отходов производства** (обрезки масла, сыра, творога и др.) и **отходов потребления** (молоко, кефир, масло и др.) сделан акцент на места их возникновения - непосредственно в производстве или у покупателей (осуществляющих продажу молочной продукции потребителям) из-за несоответствия качественным критериям. Данная группа отходов подлежит возврату на предприятие для повторного использования в производственном процессе.

Выделение группы **невозвратных потерь** и их подразделение на нормируемые и ненормируемые потери предполагает необходимость отражения в учете **нормируемых потерь** с включением их в состав материальных расходов по установленным нормам в соответствии с технологическими картами производства различных видов выпускаемой молочной продукции.

3. Сформировано комплексное документационное обеспечение учета движения запасов в процессе переработки молока, а именно: внесены дополнения и уточнения в содержание существующих форм первичных и сводных документов, разработаны новые формы документов, систематизированные для использования по этапам технологического цикла процесса переработки молока, являющиеся основой для развития метода бухгалтерского учета в части первичной регистрации объектов учета, а также внедрения в учетную практику электронной обработки данных.

Исследование документирования движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях выявило следующее:

- предприятия молочной отрасли используют в учетной практике в основном формы первичных документов для учета движения сырья и материалов, где отсутствуют данные о качественных их параметрах, но отражается при этом излишняя информация, не имеющая принципиального значения, порой дублируемая в разных документах;
- в первичном учете не отражаются причины замены сырья и материалов, а также их сверхнормативного отпуска в производство; отсутствуют документы по учету возвратных отходов, необходимость которых актуализируется, при организации бережливого производства в отрасли.

Для решения первой проблемы внесены уточнения и дополнения в содержание пяти действующих форм документов. Например, уточнение формы единого приходного ордера материалов состоит в исключении излишних реквизитов и дополнении в части отражения нескольких поставок запасов в течение дня от одного поставщика, перевода объемов измерения в весовые показатели. Дополнение реквизитов требований-накладных и лимитно-заборных карт состоит в отражении основных физико-химических характеристик, подтвержденных лабораторией предприятия, позволяющих контролировать соблюдение норм расхода запасов в молочном производстве.

Вторая проблема решена за счет разработки десяти новых форм документов. В частности, для отражения информации по сдатчикам сырья, количеству и качественным характеристикам, возможных отклонений по сортности, перевода фактических объемов поставок в базовый вес по жирности (белку), расчета сумм обязательств перед поставщиками разработан **сводный журнал поставок**.

Карточка учета возвратных материалов (отходов) необходима для учета этих ценностей, выявления причин их возникновения, виновников, а также для принятия решений по их использованию в дальнейшем. Информация **акта замены (сверхнормативного отпуска) сырья (материалов)** необходима для отражения сумм материального ущерба и предотвращения такой ситуации в будущем.

Позиция автора по организации документооборота учета запасов с применением уточненных и новых форм документов представлена на рисунке 2.

Как видно из рисунка 2, поставки сырья и материалов осуществляются на основании заключенных договоров и протоколов согласования стоимости поставок. Предлагаемое в диссертации уточнение форм этих документов предусматривает расчет цен по каждой поставке на основании уровня содержания жира, белка или их комбинированных показателей. При выборе варианта расчета стоимости целесообразно учитывать приоритетность того или иного показателя для выпуска различных видов молочной продукции.

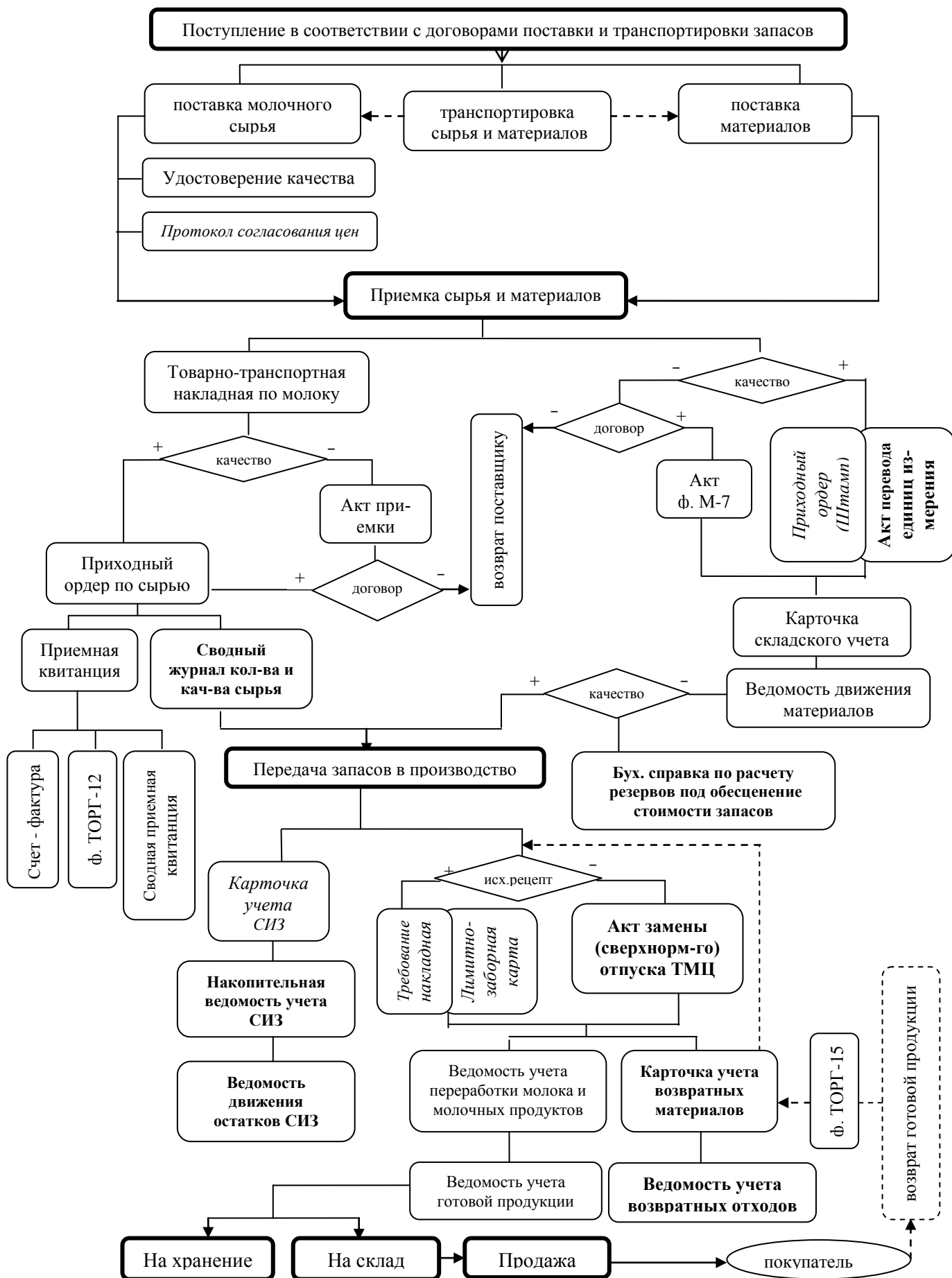


Рисунок 2 – Рекомендуемая система документационного обеспечения по учету движения запасов по этапам процесса переработки молока

4. Расширена методика учета обесценения запасов на предприятиях по переработке молока, отличающаяся дополнением общепринятых для всех субъектов бизнеса четырех этапов формирования резервов под обесценение запасов тремя этапами. В рамках этапов данной методики предусмотрены детализация содержания учетных процедур, порядок документирования сумм этих резервов и отражения на бухгалтерских счетах.

Одной из проблем учета запасов на предприятиях по переработке молока, использующих запасы с коротким сроком хранения, нарушение или несоблюдение которых может привести к снижению их стоимости, является недостаточная разработанность методики учета их обесценения применительно к деятельности предприятий молочной отрасли. Поэтому в работе предложена детализация учетных процедур по обесценению запасов для предприятий данной отрасли экономики с выделением 7 этапов (предложенные этапы выделены жирным шрифтом):

- 1) группировка объектов резервирования;**
- 2) анализ подгрупп запасов на возможность существенного снижения их чистой стоимости продажи по сравнению с учетной стоимостью;**
- 3) анализ влияния выявленного обесценения запасов на расходы предприятия;**
- 4) расчет сумм формируемых резервов по отдельным видам запасов;
- 5) отражение оценочных резервов на счетах бухгалтерского учета;
- 6) определение суммарного значения резерва по всем запасам;
- 7) расчет сумм списания резервов и отражение данного факта на счетах бухгалтерского учета.

Рекомендуемая последовательность отражает не только общепринятые подходы для всех субъектов бизнеса, включающие учетные процедуры, осуществляемые в рамках четвертого - седьмого этапов, но и учетные процедуры, обусловленные спецификой обесценения запасов в молочной отрасли, содержание которых систематизировано в составе первого - третьего этапов. Детализация дополнительных процедур, осуществляемых в рамках выделенных трех этапов, представлена на рисунке 3.

На первом этапе запасы для цели резервирования подразделяются на две группы. Первая группа включает запасы, непригодные для дальнейшего использования или продажи, по которым оценочные резервы не формируются.

Для учета обесценения важна вторая группа запасов, по которой формируются оценочные резервы. В составе данной группы выделены четыре подгруппы запасов (в обороте, не участвующие в обороте длительный период времени, устаревшие морально, частично утратившие потребительские свойства).

На втором этапе проверяется возможность существенного снижения чистой стоимости продажи по сравнению с их учетной стоимостью. При выделении подгрупп для дальнейшего осуществления процедур резервирования была учтена такая специфика деятельности молокоперерабатывающих предприятий, как кратковременность технологического процесса. Поэтому ни в одну группу запасов не включено незавершенное производство. В то же время в составе подгруппы запасов с частичной потерей качества предлагается учитывать вторичное молочное белково-углеводное сырье (пахта, сыворотка, обезжиренное молоко).

На третьем этапе проводится анализ влияния этого обесценения на расходы предприятия с определением возможных направлений использования обесцененных запасов в молочном производстве: продажа, использование по прямому назначению, перевод в другую группу запасов.

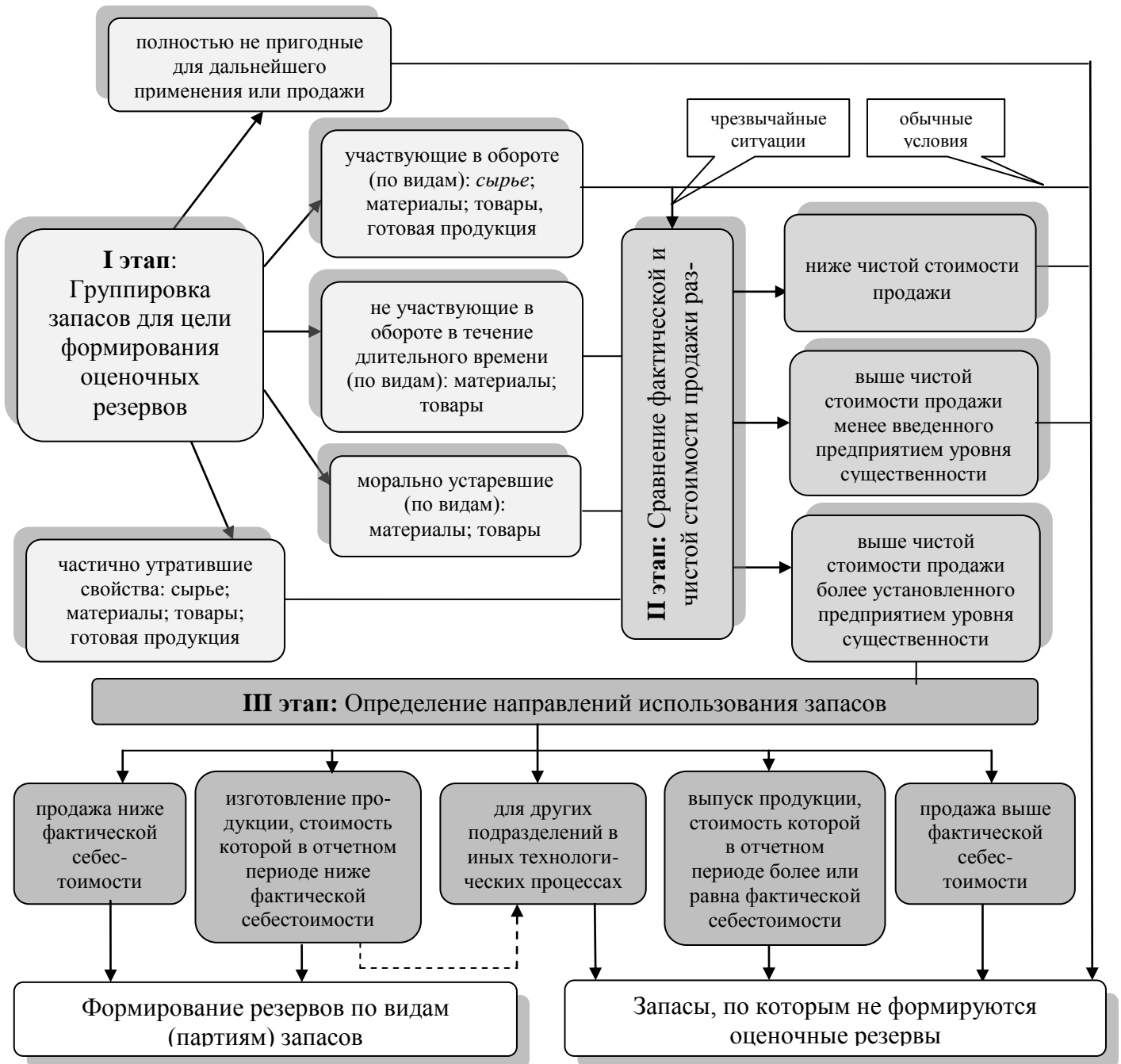


Рисунок 3 Предлагаемая последовательность определения объектов резервирования для учета обесценения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях

Последующие этапы отражают общепринятую последовательность учета обесценения запасов на предприятиях всех отраслей экономики.

В целях отражения указанной информации об обесценении запасов в первичном учете разработаны новые формы документов: бухгалтерская справка по расчету резервов под обесценение стоимости запасов и акт по расчету восстановления этих сумм. Для обобщения учетных данных в разрезе выделенных объектов резервирования предлагается открытие субсчетов в составе счета 14 «Резервы под снижение материальных ценностей».

5. Разработаны методические предложения по учету движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях: обоснование выбора вариантов учета поступления материальных ценностей и выпуска продукции в зависимости от масштабов производства и состояния информатизации учетного процесса; порядок обобщения информации на счетах бухгалтерского учета и в отчетности с введением новых субсчетов в составе счетов по учету материальных ценностей; формат пояснений к отчетности и рекомендации по формированию учетной политики по учету и оценке запасов и приложений к ней.

Анализ существующих подходов к учету поступления запасов выявил целесообразность следующего варианта учета поступления сырья и материалов:

1) для небольших по размеру молочных заводов, находящихся в транспортной доступности от производителей молока, позволяющей осуществлять переработку молока в течение 1 – 1,5 часов после окончания процесса доения молочного стада – использование счета 10 «Материалы» с введением отдельного аналитического счета в его составе для учета транспортно-заготовительных расходов (ТЗР);

2) для крупных молочных комбинатов, имеющих большую сеть поставщиков с разной степенью удаленности от предприятия, отличающихся также условиями поставок – применение счета 10 «Материалы» для отражения стоимости поставок по учетным ценам, а также счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В работе обоснованы преимущества данного варианта учета с открытием субсчетов в составе счета 15 для учета отдельных видов ТЗР, которые реализуются в полной мере именно на молочных комбинатах. Использование данной информации необходимо для системного наблюдения за изменением структуры ТЗР, контроля за соблюдением норм расходов на эти цели. Указанная информация может быть востребованной и при заключении новых договоров поставок.

По результатам проведенного исследования в части оценки и учета готовой продукции рекомендуется использование одного из двух вариантов:

1) для молочных заводов с небольшими объемами переработки молока (до 20 - 25 тонн в сутки), которые не имеют возможности для разработки технически обоснованных нормативов затрат по всем видам выпускаемой продукции и их своевременного обновления - отражение выпуска на счете 43 «Готовая продукция»;

2) для крупных молочных комбинатов, располагающих соответствующим информационным обеспечением - использование не только счета 43, но и счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Данный вариант предполагает ведение учета затрат по нормам и отклонениям от норм в разрезе всех видов выпускаемой продукции, организацию контроля за соблюдением этих норм и учета изменений норм при необходимости. Именно на комбинатах возможно использование всех преимуществ данного варианта учета, предполагающего отсутствие или незначительные изменения остатков готовой продукции на конец отчетного периода, несущественный характер отклонений от норм и детальный анализ причин их возникновения.

Первый вариант учета движения запасов апробирован в учетной практике молочного завода ООО «Степь», деятельность которого характеризуется выпуском молочной продукции в пределах 10 наименований. Второй вариант апробирован в одном из наиболее крупных молочных комбинатов Оренбургской области - ООО «А7 Агро - Оренбургский молочный комбинат», выпускающих продукцию более 50 наименований.

По результатам диссертационного исследования разработан план счетов для молокоперерабатывающих предприятий, предусматривающий открытие новых субсчетов в составе счетов по учету запасов, фрагмент которого представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Фрагмент плана счетов бухгалтерского учета, рекомендуемого для молокоперерабатывающих предприятий

| Код счета | Синтетические счета | Код счета | Субсчета первого порядка | Аналитические счета |
|-----------|---|-----------|--|--|
| 10 | Материалы | 10-1 | Основные сырье и материалы | Молоко Сливки и др. |
| | | 10-2 | Вспомогательные материалы | Закваски и ферменты |
| | | | | Пищевые добавки |
| | | | | Биологически активные вещества и др. |
| 14 | Резервы под снижение стоимости материальных ценностей | 14-1 | По запасам, участвующим в обороте | По общепринятым группам запасов (материалы, товары, готовая продукция) |
| | | 14-2 | По запасам, длительно не участвующим в обороте | |
| | | 14-3 | По морально устаревшим запасам | |
| | | 14-4 | По запасам, утратившим первоначальное качество | |
| 15 | Заготовление и приобретение материальных ценностей | 15-1 | Договорная стоимость поставок | По видам сырья, материалов |
| | | 15-2 | Затраты на транспортировку | |
| | | 15-3 | Нормы потерь при транспортировке сырья и материалов | |
| | | 15-4 | Стоимость различных услуг, связанных с приобретением ТМЦ | |
| | | 15-5 | Расходы по погрузочно-разгрузочным работам | |
| | | 15-6 | Прочие расходы | |
| | | 15-7 | Учетная стоимость поставок | |
| | | 15-8 | Отклонение фактической стоимости от учетной стоимости | |

В рекомендуемом плане счетов предлагается выделять субсчета в составе счета 10 «Материалы» не только для основного сырья (материалов), но и для вспомогательных материалов, что позволит осуществлять учет наличия ТМЦ в целях обеспечения непрерывности процесса молочного производства.

Для детализации учетной информации по обесценению запасов рекомендуется ведение учета по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» путем открытия субсчетов первого порядка в разрезе выделенных групп по объектам резервирования. Использование данной информации окажет существенную помощь менеджменту предприятий данной отрасли при разработке комплекса мероприятий по ускорению оборачиваемости активов, своевременному выявлению неликвидных ценностей и запасов, подлежащих замене в ближайшей перспективе на более эффективные аналоги.

Учет по предлагаемым субсчетам, открываемым в составе счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», ведется по отдельным группам и видам сырья и материалов с формированием накопительной информации в течение года, закрытие которых осуществляется внутренними записями по счету в конце отчетного года.

Данный подход к ведению учета заготовления сырья и материалов позволяет контролировать структуру ТЗР, а также служит обоснованием для принятия управленческих решений по закупкам и снижению заготовительных расходов.

В настоящее время учетная информация, являющаяся специфичной для отдельных видов экономической деятельности, отражается, как правило, в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, поэтому в диссертации разработан форма пояснений к отчету о финансовом положении молокоперерабатывающего предприятия, детализирующая формирование показателя статьи «Запасы» (таблица 4).

Таблица 4 – Предлагаемая форма расшифровки статьи «Запасы» бухгалтерского баланса в части продуктов переработки молока (составлена по данным деятельности ООО «А7 Агро - Оренбургский молочный комбинат» за 2019 г.), тыс. руб.

| Основные виды продуктов переработки молока | На начало года | Движение запасов в течение года | | | На конец года |
|--|----------------|---------------------------------|------------------------|-----------|---------------|
| | | Выпуск | Выбытие | | |
| | | | Внутреннее перемещение | Продажа | |
| Молоко, сливки | 1903,6 | 614098,6 | 213,9 | 613589,3 | 2199,0 |
| Кисломолочная продукция | 559,8 | 399682,7 | 32,4 | 399630,0 | 580,1 |
| Творог | 1344,0 | 102222,6 | 3887,6 | 97980,5 | 1698,5 |
| Масло | 2911,4 | 148675,7 | 4512,4 | 143613,3 | 3461,4 |
| Сухое молоко и др. | 4478,8 | 182452,6 | 14014,9 | 166325,2 | 6591,3 |
| ... | ... | ... | ... | ... | ... |
| Итого готовая продукция | 11197,6 | 1447132,2 | 22661,2 | 1421138,3 | 14530,3 |
| Сыворотка | 211,6 | 1537,9 | 316,5 | 1534,1 | 215,4 |
| Пахта | 17,2 | 134,9 | - | 133,8 | 18,3 |
| Обрат (обезжиренное молоко) | 343,1 | 5019,9 | 2848,7 | 5003,7 | 359,3 |
| Итого побочная продукция | 571,9 | 6692,7 | 3165,2 | 6671,6 | 593,0 |
| Отходы | 82,9 | 350,6 | - | 407,1 | 26,4 |
| Всего | 11852,4 | 1689780,4 | 25826,4 | 1428217,0 | 15149,7 |

Разработка данной формы обусловлена тем обстоятельством, что в учетной практике молокоперерабатывающих предприятий используется рекомендуемая Министерством финансов РФ форма пояснений, предусматривающая в основном расшифровку различных видов внеоборотных активов и состава дебиторской и кредиторской задолженности экономического субъекта.

Формирование рекомендуемых показателей движения и наличия остатка по группам и видам запасов молокоперерабатывающего предприятия позволит принимать обоснованные решения по корректировке ассортимента и объемов выпуска различных видов молочной продукции, поиску и заключению договоров с покупателями, ориентируясь на предпочтения потребителей.

Предлагаемая форма пояснений к отчету о финансовых результатах предусматривает отражение результата деятельности не только в целом по предприятию, но и по основным группам продуктов переработки молока. Анализ этой информации за несколько отчетных периодов позволяет оценить динамику изменений результатов деятельности по различным группам молочной продукции, а также мероприятий по внедрению программы бережливого производства.

Предложенные подходы к учету движения запасов использованы при разработке рекомендаций по формированию элементов учетной политики по оценке и учету запасов молокоперерабатывающего предприятия. В качестве приложений к данному документу рекомендуется типовой план счетов для предприятий молокоперерабатывающей отрасли.

ли, предусматривающий открытие новых субсчетов в составе синтетических счетов по учету запасов и график документооборота.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты исследования и разработанные рекомендации формируют комплексное методическое обеспечение учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях.

Авторский подход к группировке сырья, материалов и продуктов переработки молока направлен на развитие теории современного бухгалтерского учета с позиции ее гармонизации со спецификой деятельности субъектов бизнеса в данной отрасли экономики.

Предложения по совершенствованию документационного обеспечения учета движения запасов на молокоперерабатывающих предприятиях, включающие использование уточненных и разработанных в процессе исследования новых форм документов, является основой для внедрения электронного документооборота в условиях цифровой трансформации.

Рекомендации по организации учета движения запасов и развитию методики учета их обесценения, а также по формированию элементов учетной политики по учету и оценке запасов и приложений к ней могут быть использованы при дальнейшей стандартизации учета на предприятиях молочной отрасли.

ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

В рекомендованных ВАК Минобрнауки РФ изданиях:

1. Егорова, Л.Г. Развитие методики учета обесценения запасов на молоко перерабатывающих предприятиях /З.С. Туякова, Л.Г. Егорова //Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия «Экономика и менеджмент», 2020. - Том 14, № 4. - С. 118-129. (1,5 п.л., в том числе авт. 0,75 п.л.).

2. Егорова, Л.Г. Развитие документационного обеспечения учета запасов на молокоперерабатывающих предприятиях /Л.Г. Егорова //Экономика и управление: проблемы и решения, 2020. - № 1, т. 3 (97). - С. 22-35. (1,75 п.л., в том числе авт.1,75 п.л.).

3. Егорова, Л.Г. Анализ производства молочной продукции и его учетно-информационного обеспечения (на примере Оренбургской области) /Л.Г. Егорова // Интеллект. Инновации. Инвестиции, 2020. - № 1. - С. 32-42. (1,38п.л., в том числе авт.1,38 п.л.).

4. Егорова, Л.Г. Группировка продуктов переработки молока как объектов бухгалтерского учета /З.С. Туякова, Л.Г. Егорова //Вестник профессиональных бухгалтеров, 2019. - № 6. - С. 34-41. (1,0 п.л., в том числе авт. 0,5 п.л.).

5. Егорова, Л.Г. Особенности деятельности предприятий молочной промышленности и их влияние на специфику учета сырья и материалов в отрасли /Л.Г. Егорова // Экономика и управление: проблемы и решения, 2017. - № 11, т. 2 (71). - С. 86-92. (0,88 п.л., в том числе авт.0,88 п.л.).

6. Егорова, Л.Г. Характеристика и классификация материалов, их использование на различных этапах учетного процесса /Л.Г. Егорова, З.С. Туякова //Интеллект. Инновации. Инвестиции, 2016. - № 9. - С. 38-44. (0,88 п.л., в том числе авт.0,44 п.л.).

В других научных изданиях:

7. Егорова, Л.Г. Особенности учета тары, как части запасов предприятий по переработке молока /Л.Г. Егорова //Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты [Электронный ресурс]: электронный сборник статей IV Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 26 ноября 2020 г. /Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2020. - С. 669-674 (0,31 п.л.).

8. Егорова, Л.Г. Документальное обобщение информации об отходах на предприятиях пищевой промышленности /Л.Г. Егорова, У.Ю. Зубкова //Актуальные проблемы менеджмента и экономики в России и за рубежом: сб. науч. тр. по итогам междунар. науч.-практ. конф. 11 февр. 2020 г. № 7, Новосибирск, -НН: ИЦРОН, 2020. - С. 12-14. (0,31 в том числе авт. 0,16 п.л.).

9. Егорова, Л.Г. Учет обесценения материальных ценностей на предприятиях молочной промышленности /Л.Г. Егорова //Вестник Кыргызской государственной юридической академии: материалы Междунар. науч.-практ. конф. «Актуальные проблемы правового, социального и гуманитарного развития государства», 2019. - № 2. - С. 228-233. (0,38 п.л.).

10. Егорова, Л.Г. Состояние и перспективы развития молочной промышленности в Оренбургской области /З.С. Туякова, Л.Г. Егорова //Региональные проблемы геологии, географии, техносферной и экологической безопасности: сб. ст. Всерос. науч.-практ. конф., 18-20 нояб. 2019 г., Оренбург /Минобрнауки [и др.]. - Электрон. дан. - Оренбург: Полиарт, 2019. - С. 237-240. (0,26 п.л., в том числе авт. 0,13 п.л.).

11. Егорова, Л.Г. Первичный учет движения запасов в системе экономической безопасности молокоперерабатывающего предприятия /Л.Г. Егорова // Развитие и взаимодействие реального и финансового секторов экономики в условиях цифровой трансформации: электрон. сб. ст. Междунар. науч.-практ. конф., 6-7 нояб. 2019 г., Оренбург / М-во науки и высш. образования Рос. Федерации, Федер. гос. бюджет. образоват. учреждение высш. образования "Оренбург. гос. ун-т". - Электрон. дан. - Оренбург: ОГУ. - 2019. - С. 150-154 (0,31 п.л.).

12. Егорова, Л.Г. Роль и значение учета продуктов переработки молока в условиях импортозамещения /Л.Г. Егорова //Университетский комплекс как региональный центр образования, науки и культуры: материалы Всерос. науч.-метод. конф. (с междунар. участием), 23-25 янв. 2019 г., Оренбург: ОГУ, 2019. - С. 3004-3008. (0,31 п.л.).

13. Егорова Л.Г. Особенности учета отходов при переработке молочного сырья /Л.Г. Егорова //Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития: материалы XIII Междунар. науч. конф. студентов, аспирантов, преподавателей, 24 окт. 2018 г., Санкт-Петербург: Изд-во СПбГЭУ. - 2018. - С. 148-155. (0,44 п.л.).

14. Егорова Л.Г. Анализ подходов к содержанию понятия «Материалы» в бухгалтерском учете /З.С. Туякова, Л.Г. Егорова //Актуальные задачи фундаментальных и прикладных исследований: материалы Междунар. науч.-практ. конф., 15-17 нояб. 2017 г., Оренбург ОГУ, 2017. - С. 110-113. (0,25 п.л., в том числе авт. 0,13 п.л.).

15. Егорова Л.Г. Учет материальных отходов в перерабатывающей промышленности /Л. Г. Егорова //Учет, анализ и аудит: от теории к практике: сб. науч. тр. по материалам Междунар. науч.-практ. конф., 30 апреля 2016 г., Нижний Новгород. - НОО «Профессиональная наука», 2016. - С. 17-26. (0,63 п.л.).

16. Егорова Л.Г. Бухгалтерский и налоговый учет расходов на специальную одежду предприятий перерабатывающей промышленности /Л.Г. Егорова //Наука и образование: фундаментальные основы, технологии, инновации. Сборник материалов Междуна-

родной научной конференции, посвященной 60-летию Оренбургского государственного университета. – ч. 3. -Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2015. – С.133– 145 (0,75 п.л.).

17. Егорова Л.Г. Изменение подходов к учету запасов хозяйствующих субъектов /Л.Г. Егорова // Экономика приграничных регионов в условиях модернизации: проблемы и перспективы развития: материалы III Международной научно-практической конференции; Оренбургский гос. ун-т.- Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2013.- С.434-438 (0,31 п.л.).

18. Егорова Л.Г. Учет неотфактурованных поставок материальных ценностей / Л.Г. Егорова //Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита: материалы всерос. науч.- практ. конф., г. Иркутск, 22 апреля 2011г.: Изд-во БГУЭП, 2011. - С.41-47. (0,44 п.л.).

19. Егорова Л.Г. Бухгалтерский и налоговый учет материалов от списания основных средств /Л.Г. Егорова //Взаимодействие реального и финансового секторов в трансформационной экономике //Материалы Международной научной конференции, Оренбург: ИПК ГОУ ОГУ, 2010. - С. 438-443. (0,38 п.л.).

20. Егорова Л.Г. Развитие методики учета малоценных основных фондов /Л.Г. Егорова //Развитие учетно-аналитической и контрольной системы в условиях глобализации экономических процессов: сб. науч. тр. / Федер. агентство по образованию, Гос. образоват. учреждение высш. проф. образования "Перм. гос. ун-т"; под общ. ред. Т.Г. Шешуковой. - Электрон. дан. - Пермь. - 2010. - С. 135-142 (0,44 п.л.).

21. Егорова Л.Г. Отражение возвратных отходов в системе бухгалтерского и налогового учета /Л.Г. Егорова, М.С. Раскулова //Взаимодействие реального и финансового секторов в трансформационной экономике //Материалы Международной научной конференции, Оренбург: ИПК ГОУ ОГУ, 2008. - С.348-352. (0,31, в том числе авт. 0,16 п.л.).

Подписано в печать 26.04.2021 г. Формат 60x84 1/16,
бумага офсетная, гарнитура «Таймс».
Усл. печ. листов 1,3. Тираж 120 экз. Заказ № 62

Оренбургский государственный университет
460018, г. Оренбург, пр-т Победы, 13
Тел.: (3532) 372778