



## ЗМІСТ

ВСТУП .....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ХЛІБОБУЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ .....	6
1.1. Витрати виробництва: економічна сутність, визнання та класифікації .....	6
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку виробництва хлібобулочної продукції згідно чинного законодавства України .....	14
1.3. Організаційно-економічні особливості діяльності ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» та їх вплив на організацію обліку виробництва хлібобулочної продукції .....	18
Висновки до розділу 1 .....	25
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ХЛІБОБУЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ .....	27
2.1. Документальне оформлення виробництва хлібобулочної продукції .....	27
2.2. Групування витрат виробничої собівартості хлібобулочної продукції за статтями витрат .....	35
2.3. Синтетичний і аналітичний облік виробництва хлібобулочної продукції .....	48
2.4. Методи обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості хлібобулочної продукції .....	54
Висновки до розділу 2 .....	61
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА ХЛІБОБУЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ .....	63
3.1. Організація аналітичного забезпечення виробництва хлібобулочної продукції .....	63
3.2. Аналіз витрат виробництва і собівартості хлібобулочної продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» .....	66
3.3. Аналітичне забезпечення виробництва хлібобулочної продукції в управлінських рішеннях ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» .....	75
Висновки до розділу 3 .....	77
ВИСНОВКИ .....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	82

## ВСТУП

*Актуальність теми дослідження.* Складна економічна ситуація в економіці України вимагає змін у всіх аспектах управління та адміністративних функцій виробничого процесу. З подальшим становленням ринкового середовища, планомірного методу вдосконалення системи господарювання, основною умовою зростання виробничих потужностей хлібопекарської промисловості України є зміна нової системи виробничої системи. Із загостренням конкуренції на внутрішньому та експортному ринках зниження витрат виробництва, а також податкові пільги стають більш важливими. Щоб продовжувати виробляти та заробляти гроші, підприємство має покривати використані ним ресурси в межах закупівельної ціни.

Організуючи систему управління функціонуванням хлібопекарського підприємства, необхідно пам'ятати, що хлібопекарні мають унікальні виробничі, економічні та фінансові аспекти.

До основних аспектів технологічного процесу виробництва хлібобулочних виробів належать: стислість технологічного процесу; відсутність незавершеного виробництва; обмеження терміну зберігання основного матеріалу і продукції виробництва; обмеження терміну реалізації готової продукції та обмеження кількості нереалізованої продукції, а для хліба, як правило, їх відсутність; якість виробленої продукції, яка залежить не тільки від дотримання технології виробництва, а й від якості сировини; тенденції споживання та виробництва сировини, які залежать від якості сировини; виробництво хлібобулочних виробів на щоденне замовлення торгових мереж.

Враховуючи тип хлібобулочних виробів – безперервний технологічний процес та особливості його функціонування, питання обліку та аналізу виробництва та реалізація в системі управління хлібобулочним бізнесом залишаються актуальними і сьогодні.

Облік і контроль витрат на виробництво хлібобулочних виробів є одним з напрямів дослідження О.Д. Горбач, Р.В. Самольотової, С.І. Саченко, І.В. Христофорової. Облік і контроль запасів у хлібопекарських підприємствах розглядала у своїх працях О.Б. Пагаченко. Особливості управлінського обліку у досліджуваних підприємствах вивчали Т.С. Долгих, Н.Г. Урасова. Особливості обліку хлібопекарської галузі висвітлені у працях Н.В. Клєцової, Ю.О. Ночовної, Л.А. Птіциної, О.В. Ященко, В.Ю. Шевчук.

*Мета кваліфікаційної магістерської роботи* — вивчення, критична оцінка теоретичних положень та діючої практики організації обліку процесу виробництва продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» і розробка на цій основі практичних рекомендацій щодо його удосконалення.

Для досягнення поставленої мети були визначені наступні **завдання**:

- 1) дослідити, систематизувати і узагальнити інформацію щодо економічної сутності, визнання та класифікації витрат виробництва продукції підприємства;
- 2) дослідити нормативно-правове регулювання обліку виробництва хлібобулочної продукції згідно чинного законодавства України;
- 3) дослідити організаційно-економічні особливості діяльності ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» та їх вплив на організацію обліку виробництва хлібобулочної продукції;
- 4) дослідити, систематизувати, узагальнити інформацію та надати пропозиції щодо удосконалення документування операцій з обліку процесу виробництва продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»;
- 5) дослідити, систематизувати та узагальнити інформацію та надати пропозиції щодо удосконалення синтетичного та аналітичного обліку процесу реалізації в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»;
- 6) дослідити, систематизувати, узагальнити інформацію щодо групування витрат виробничої собівартості хлібобулочної продукції за статтями витрат;
- 7) дослідити, систематизувати та узагальнити інформацію щодо синтетичного і аналітичного обліку виробництва хлібобулочної продукції та надати пропозиції щодо його вдосконалення;

8) дослідити методи обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості хлібобулочної продукції;

9) дослідити організацію і методику аналізу виробництва хлібобулочної продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»

*Об'єктом роботи є господарські операції щодо процесу виробництва готової продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод».*

*Предметом дослідження є комплекс теоретичних, організаційних і прикладних питань, що пов'язані з обліком процесу виробництва продукції*

*Методи дослідження.* Методологічною основою роботи є методи спостереження, аналізу та синтезу, монографічний метод, діалектичний, метод порівняння, методи індукції та дедукції, методи економічного аналізу (розрахунок відносних і середніх величин, групування, математичної статистики) і узагальнення.

*Інформаційною базою дослідження дипломної роботи є нормативно-правові акти що регламентують облік і аудит процесу виробництва продукції (закони, положення, стандарти, інструкції), річні фінансові та статистичні звіти ТОВ «Кузнецовський хлібозавод», показники виробничо-фінансової діяльності ТОВ «Кузнецовський хлібозавод», літературні джерела — періодичні і наукові видання щодо обліку виробництва продукції.*

*Структура роботи.* Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ХЛІБОБУЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ**

### **1.1. Витрати виробництва: економічна сутність, визнання та класифікації**

В економічному процесі кожен бізнес використовує наявні ресурси, перетворюючи їх на товари та послуги, які допомагають споживачам. Це призводить до необхідності орієнтації на конкретні витрати, що є важливим показником діяльності підприємства.

Важливо підкреслити, що єдиного визначення етимологічного значення групи «витрати» в економічній літературі не встановлено. Вчені різних наукових шкіл багатьох країн світу по-різному підходять до визначення змісту цього поняття.

Витрати — це витрати на ресурси, які використовуються в майбутньому для отримання прибутку або досягнення інших цілей організації. Структура собівартості включає вартість матеріалів і трудових ресурсів, необхідних для виробництва окремого виробу або послуги. Економія витрат є одним із шляхів підвищення ефективності бізнесу [6].

При всіляких визначеннях економічного змісту групи «витрати» їх можна розділити на дві основні групи – визначення витрат з точки зору економічної та фінансової освіти, які дуже відрізняються один від одного (табл. 1.1).

Як бачимо, з точки зору економічної теорії запропоновані визначення детально розкривають економічну проблематику групи «витрати», а з точки зору бухгалтерського обліку – економічні результати використання грошей після закінчення бюджет процес виробництва

Таблиця 1.1

## Підходи до визначення економічної сутності витрат

Автори (джерело)	Визначення економічної сутності витрат
<b><i>Сутність витрат з точки зору економічної теорії</i></b>	
В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева	Витрати виробництва включає витрати, пов'язані з використанням природних ресурсів, сировини, матеріалів, знарядь праці, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інші витрати на його виробництво в період виробництва продукції (робіт, послуг)
П.С. Мазаєва	Витрати - відображаються в способі цілеспрямованого і планомірного переміщення і використанні обмежених ресурсів: фінансових вкладень, основних і оборотних коштів, природні ресурси
Є.А. Ананькіна, С.В. Данілочкін, Н.Г. Данілочкіна	Витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються у виробництві бізнес-продуктів, операціях і наданні послуг
М.Г. Грещак, О.С. Коцюба	Витрати - кількість ресурсів, що використовуються для вимірювання грошей для досягнення певної мети, є витратами бізнесу
Е. Майер	Під витратами розуміють міру кількості грошей, що використовуються з певною метою
В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев	Витрати позначають у грошовій формі кількість ресурсів за певний період часу, які використовуються для виробництва та реалізації продукції, і перетворюються на ціну продукції, робіт, послуг
А.Г. Підгорна, В.К. Тюрєв	Вартість – найбільш невизначене слово в системі, яке контролюється сумою витрат, понесених бізнесом під час закупівлі товарів чи послуг.
Г.О. Партин, Р.І. Задерєцька	Витрати відносяться до спожитих ресурсів або грошей, які необхідно заплатити за товари та послуги
Ю.С. Цал-Цалко	Загальні витрати життя і уречевленої праці на виробництво продукції становлять собівартість господарської діяльності господарських організацій
<b><i>Сутність витрат з точки зору бухгалтерського обліку</i></b>	
НП(С)БО 16 «Витрати»	Витратами визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути. можна достовірно оцінити
В.П. Савчук	Витрати (витрати, витрати) – це зменшення активів або збільшення боргів (боргів), або поєднання того чи іншого стосовно виробництва та постачання товарів у межах бізнес-плану
Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (без зменшення доходу внаслідок його вилучення або розподілу. Власники)
Г.М. Колісник	Витрати – це виробництво або інше використання товару та (або) поява винагороди внаслідок поставки або виробництва товару, надання послуг чи здійснення іншої діяльності, що є основою діяльності господарської організації
С.Ф. Голов	Витрати – це зменшення активів у процесі виробництва для забезпечення доходу (фінансового результату) розповсюджуваного періоду

Джерело: складено автором на основі [15-18]

З точки зору економічної теорії витрати стосуються спожитих ресурсів або грошей, які потрібно заплатити за товари та послуги. Це міра важливості життя та наполегливої праці над товарами (робочими місцями, послугами).

В обліку втрати відображаються разом зі зменшенням активів чи зростанням зобов'язань.

Втратами звітного періоду визнаються або зменшення розміру активів або збільшення зобов'язань, що веде до зменшення розмірів власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу в наслідок його вилучення чи розподілу власниками), в тому випадку, коли ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які не можна прямо пов'язати з доходами певного періоду відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Коли актив забезпечує отримання економічних вигод в період кількох звітних періодів, то витрати систематично розподіляються до вартості активів (до прикладу, у вигляді амортизації) між тими звітними періодами, коли були отримані вигоди.

Втрати, пов'язані з операційною діяльністю відповідно до НП(С)БО 16, поділяються на виробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Виробничі витрати - це прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати та загальновиробничі витрати (змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати).

Завдяки впливу зовнішніх і внутрішніх факторів встановлюються розмір і рівень витрат підприємства, і, як наслідок, з'являються їх різні види.

Питання класифікації витрат виробництва в економічній теорії є широко визнаним протягом тривалого часу, однак одна група таких витрат, яка б задовольнила інформаційні потреби користувачів, не була вироблена. Тому на практиці використовуються різні групи витрат. Водночас існують певні відмінності в обґрунтуванні таких ролей у різних країнах світу. Проблема полягає в тому, що

важливо вибрати такий вид виробничих витрат, який буде повністю сумісний з дослідницькими проектами та інструкціями щодо їх впровадження в систему управління.

Згідно Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у хлібопекарській промисловості №17 класифікацію витрат рекомендовано здійснювати за ознаками, що наведені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**Класифікація витрат згідно Методичних рекомендацій №17**

<b>Ознаки класифікації</b>	<b>Види витрат</b>
За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	Витрати: - виробництва: - цеху - дільниці - технологічного переділу - служби
За видами продукції	Витрати на: - виробу - одноразові замовлення - напівфабрикати - валову продукцію - товарну продукцію - реалізовану продукцію
За єдністю складу (однорідністю) витрат	- одноелементні витрати - комплексні витрати
За видами витрат	- витрати за економічними елементами - витрати за статтями калькуляції
За способом перенесення вартості на продукцію	- прямі витрати - непрямі витрати
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	- змінні витрати - постійні витрати
За календарними періодами	- витрати поточні - одноразові витрати
За доцільністю витрачання	- продуктивні витрати - непродуктивні витрати
За визначенням відношення до собівартості продукції	- витрати на продукцію - витрати періоду

Джерело: складено автором на основі [52]

За центрами відповідальності (місцем виникнення) витрати об'єднань (хлібокомбінатів, хлібо заводів, макаронних фабрик) групуються за виробництвами, цехами, дільницям, технологічними переділами, службами та іншими адміністративно відокремленими підрозділами виробництв.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне та допоміжне (підсобне).

До основного виробництва на лежать виробництва, цехи, дільниці, в яких безпосередньо створюється продукція, а саме: у хлібопекарському – виробництво хліба, булочних, бараночних, сухарних, здобних, кондитерських виробів, напівфабрикатів, борошна для млинців.

Допоміжне (підсобне) виробництво призначене для обслуговування цехів основного виробництва: виконання робіт по ремонту основних засобів, забезпечення запасними частинами для ремонту устаткування, різними видами енергії (електроенергією, парою, холодом), водою, газом, тарою, транспортними та іншими послугами. До нього належать ремонтні цехи (майстерні), енергетичне, паросилове господарство, комплектуючі установки, тарні, транспортні цехи та інші підрозділи.

Усі витрати на виробництво включаються до собівартості окремих видів продукції, робіт, послуг (у тому числі окремих виробів, виготовлених за індивідуальними замовленнями), напівфабрикатів.

Вироби характеризуються найменуванням, видом (типом), сортом, вагою та іншими ознаками, які визначенні технологічними умовами (рецептурою) тощо.

Залежно від того з скількох елементів складаються витрати вони поділяються на одноелементні—це ті що включають один елемент витрат, та комплексні, що складаються з кількох.

За видами витрати поділяються за економічними елементами та за статтями калькуляції. Економічні елементи витрат розуміють під собою сукупність однорідних витрат в економічному понятті, які в грошовому виразі класифікують за їх видами (такий розподіл допомагає зрозуміти які витрати на даний об'єкт). Статті калькуляції вказують на формування цих витрат для визначення

собівартості продукції – одні витрати показують окремо за видами (елементами), інші – за комплексними статтями (об'єднують декілька елементів). При цьому один вид витрат може бути врахованим у декількох статтях калькуляції.

На прямі та непрямі втрати поділяються за способом перенесення їх вартості на продукцію. Витрати, що можуть бути віднесені прямо до конкретного об'єкта доцільним економічно шляхом — це прямі. До них відносять втрати, пов'язані з виготовленням окремого виду продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці і тд), що безпосередньо включаються до її собівартості.

Непрямі – витрати, які не можна безпосередньо віднести до певного об'єкта втрат економічно доцільно. До них належать витрати, що пов'язані з виробництвом відразу декількох різновидів продуктів (ЗВВ), що відносяться до виробничої собівартості за допомогою спеціальних методів. Непрямі витрати формують комплексні статті калькуляції (тобто витрати, що складаються з кількох елементів), вони відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі.

Поділяються на змінні і постійні за ступенем впливу обсягів виробництва на рівень витрат. До змінних витрат відносять втрати, абсолютна величина яких збільшується із зростанням обсягу виробництва продукту і зменшуються із його падінням. До цих витрат відносяться витрати на сировину та матеріали, купівельні вироби та напівфабрикати, паливо й електроенергія на технологічні цілі, на оплату праці працівникам, зайнятим у виробництві, з відрахуванням на соціальні заходи, а також інші витрати.

Постійні витрати, абсолютна величина яких із зростанням (зменшенням) обсягу випуску продукту суттєво не змінюється. До постійних відносять витрати, що пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробничою діяльністю цехів, та витрати на забезпечення господарських потреб виробництва.

Витрати на виробництво поділяються за календарними періодами на поточні та одноразові. Поточні, тобто постійні, звичайні витрати або витрати, у яких періодичність менша за місяць. Одноразові, тобто однократні витрати, або витрати, які здійснюються один раз (з періодичністю більш ніж місяць) і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу.

За доцільністю витрачання витрати поділяються на продуктивні та непродуктивні. Продуктивні – передбачені технологією та організацією виробництва. Непродуктивні – не обов’язкові, що виникають у результатів певних недоліків організації виробництва, порушення технології тощо.

За визначенням відношення до собівартості продукції розрізняють витрати на продукцію та витрати періоду.

Найбільш характерні риси класифікації витрат для хлібопекарській промисловості, що наведені вище враховують галузеві особливості хлібопекарської галузі з метою формування собівартості продукції.

При складанні облікової інформації для прийняття управлінських рішень кожен керівник або власник підприємства повинен знати, у скільки обійдеться виробництво зазначеної продукції, який прибуток від загальної її реалізації, чи можна збільшити або знизити ціну на даний товар і яка ефективність управлінського рішення. Для цього виділяють три наступні категорії розподілу витрат (рис. 1.1).



**Рис 1.1 Класифікація витрат для потреб обліку для прийняття управлінських рішень**

*Джерело: складено автором на основі [24, с.109]*

Для контролю за діяльністю окремих підрозділів і оцінки роботи їх керівників виділяють контрольовані та неконтрольовані витрати. Контрольовані витрати – це такі витрати, розмір яких залежить від управлінських рішень, прийнятих певним відповідальним органом (певною особою). Неконтрольовані витрати - це витрати, які не залежать від управлінських рішень, прийнятих певними відповідальними особами. Подібні витрати можуть бути контрольованими в одних випадках і

неконтрольованими в інших [73, с. 71]. Розподіл цього виду витрат залежить від повноважень, наданих відповідальній особі.

Залежно від схвалення адміністративного рішення витрати поділяються на вісім категорій (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Витрати відповідно від схвалення адміністративного рішення**

<u>Релевантні витрати</u> витрати, які можуть бути змінені внаслідок схвалення адміністративного рішення	<u>Витрати на управління</u> визначаються як сума витрат на виробництво великої та додаткової продукції, поділена на кількість виготовленої продукції	<u>Змінні</u> витрати, які змінюються зі зміною обсягу виробництва; граничні витрати - це витрати на виробництво додаткової одиниці	<u>Постійні</u> витрати, розмір яких суттєво не змінюється зі збільшенням (зменшенням) обсягу виробництва
<u>Незначні</u> витрати, які не залежать від прийняття управлінського рішення	<u>Операційні витрати</u> витрати, які вимагають сплати грошей або використання інших активів, і коли вони виникають, вони відображаються в книгах	<u>Можливі витрати</u> втрачені вигоди, якщо вибір однієї дії вимагає відмови від іншого рішення	<u>Продукти</u>

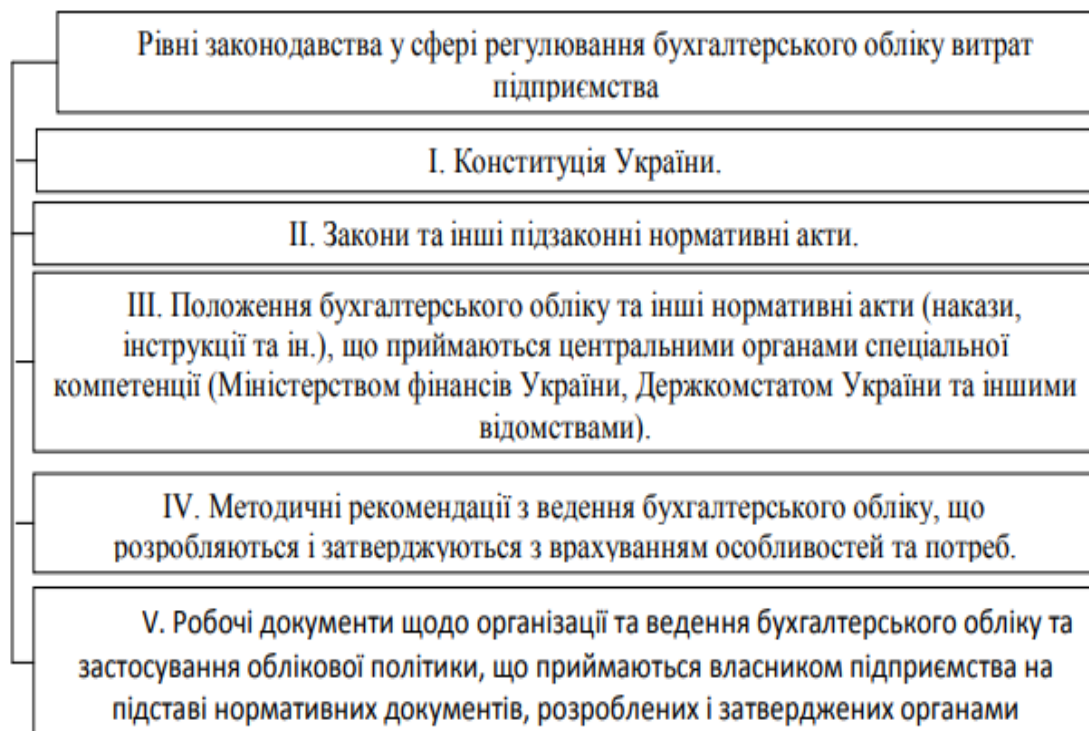
*Джерело: складено автором на основі [15-18]*

Важливо підкреслити, що багато типів ознак, за якими розподіляються витрати за обліком на адміністративні потреби, підтверджують необхідність ефективної організації їх бухгалтерського забезпечення з метою формування інформації, необхідної для задоволення потреб користувачів [23, с. 169].

Як зазначалося вище, класифікація витрат необхідна для визначення собівартості продукції, а отже, і для ціни. Класифікація витрат дуже важлива в процесі їх контролю, і перш за все, при розрахунку собівартості продукції для різних потреб контролю.

## 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку виробництва хлібобулочної продукції згідно чинного законодавства України

Нормативний контроль за бухгалтерським обліком господарської діяльності хлібопекарських підприємств здійснюють організації, наділені важливими повноваженнями, зокрема: Верховна Рада України - шляхом прийняття законів і рішень, Президент України - особливо у формі законів щодо визначення фінансових розпоряджень, політики на певний строк, Кабінетом Міністрів України - шляхом прийняття рішень та уповноваженими державними органами. Структура юридичних дій, що наведена на рис. 1.2, починається від Конституцією України на першому рівні і закінчується чинними господарськими документами на п'ятому. Якщо норми одного нормативно-правового акта суперечать нормам іншого, пріоритет надається більш важливому, тобто вищому структурному рівню.



**Рис. 1.2. Структура законодавства, що регулює бухгалтерський облік витратвиробництва**

*Джерело: складено автором на основі [1]*

Як відомо, бухгалтерський облік в Україні ведеться за трьома напрямками: адміністративним, фінансовим і податковим. Управлінський використовується для прийняття рішень щодо іншої діяльності, фінансовий - для надання достовірної інформації про стан бізнесу внутрішнім працівникам (керівникам, засновникам) і зовнішнім (інвесторам, кредиторам) і податковий - для визначення розміру податкового зобов'язання платника податків. [2].

Нормативно-правове регулювання щодо обліку витрат в Україні наведено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

### Нормативні акти, які регулюють питання витрат в Україні

№ з/п	Назва нормативно-правового документа	Короткий зміст
1.	Податковий кодекс України	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів.
2.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Регламентує порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності.
3.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».	Визначає загальні положення формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.
4.	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Регламентує порядок формування виробничої собівартості продукції на промислових підприємствах (має загальний характер)
5.	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у хлібопекарській промисловості	Регламентує планування, ведення обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) промислового характеру, враховуючи галузеві особливості хлібопекарської галузі

*Джерело: складено автором на основі [15-18]*

Основним нормативно-правовим документом, який регулює ведення бухгалтерського обліку в цілому є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [24].

В Україні принципи порядку формування інформаційного звіту про витрати підприємства та розкриття такої інформації у фінансовій звітності регулюються

НП(С)БО 16 «Витрати» [26], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [27].

Відповідно до НП(С)БО 16 витрати визнаються в бухгалтерському обліку в момент вибуття активів або збільшення заборгованості, що призвело до зменшення капіталу підприємства, виходячи з їх упорядкованого та обґрунтованого розподілу протягом цього періоду. звітні періоди, коли отримані відповідні економічні вигоди [26].

Для промислових підприємств для формування собівартості продукції в 2007 році були розроблені Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості в ринкових умовах №373. Їх рекомендовано застосовувати для планування, ведення обліку і калькулювання собівартості виробничої собівартості продукції, робі, послуг промислового характеру як для промислових підприємств, так і непромислових організацій, які випускають промислову продукцію, незалежно від форм власності і господарювання. В цих методичних рекомендаціях наведена нова методика розрахунку показника «виробнича собівартість» продукції, робіт, послуг незалежно від того, де буде використовуватися показник виробничої собівартості. Не дивлячись на те, що даний нормативно-правовий документ є офіційно затвердженим Міністерством промислової політики, є діючим, але для підприємств хлібопекарської галузі має загальний характер при цьому у вільному доступі на нормативно-правових ресурсах він є недоступним, оскільки автори розробники отримали Свідоцтво про державну реєстрацію правочинна особи на твір.

Для підприємств, які займаються виробництвом хліба та хлібобулочних виробів особливу роль відіграють Методичні рекомендації з формування собівартості (робіт, послуг) продукції у хлібопекарській промисловості №17 [2]. Ці рекомендації надають рекомендації щодо того. як здійснювати планування, вести облік на підприємстві і здійснити калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт та послуг враховуючи особливості хлібопекарської промисловості.

Для обліку виробництва продукції в Методичних рекомендаціях №17 зазначається інформація щодо класифікації витрат, групування витрат за економічними елементами, визнання витрат, групування витрат виробничої

собівартості продукції (робіт, послуг) за статтями калькуляції, складання планової (нормативної) калькуляції, методи обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості продукції, особливості планування та обліку у допоміжних (підсобних) виробництвах, цехах, зведений облік витрат на виробництво і складання звітної калькуляції собівартості продукції, облік незавершеного виробництва.

Методичні рекомендації №17 передбачають, що показник «виробнича собівартість» продукції (робіт, послуг) – один із основних економічних показників підприємства і це обумовлює необхідність однозначного визначення методики його розрахунку незалежно від того, де буде використовуватися показник виробничої собівартості: в бухгалтерському, статистичному чи управлінському обліку. Метою планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необхідних у плановому періоді для виробництва кожного виду та всієї продукції підприємства, що відповідає вимогам щодо її якості. Розрахунки планової собівартості окремих виробів, товарної і валової продукції використовуються для визначення потреби в оборотних коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому, для внутрішньогосподарського планування, а також для формування цін. Метою обліку собівартості продукції є своєчасне, повне і достовірне визначення фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, обчислення фактичної собівартості окремих видів та всієї продукції, а також контроль за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

Проте в загальному доступі для користувачів даного нормативно-правового документа немає і повний або частковий передрук матеріалів дозволяється тільки з дозволу розробника.

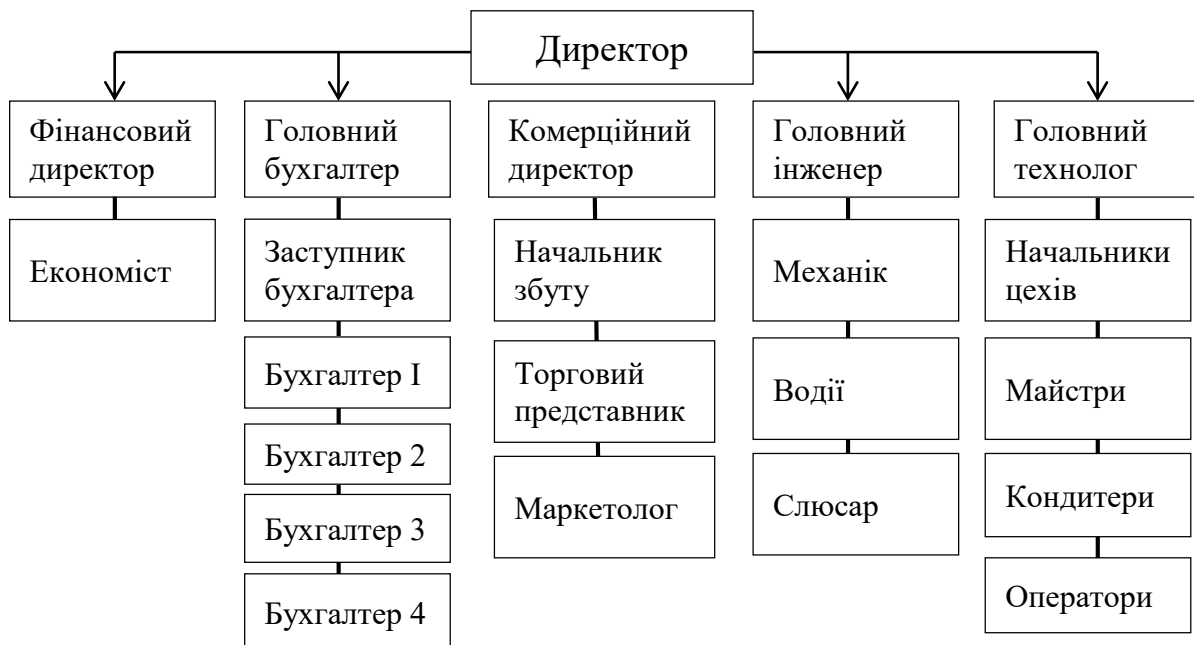
Отже, виробничі витрати суворо контролюються багатьма нормативно-правовими документами, які визначають приймання та оцінку витрат, їх класифікацію за методикою визначення витрат і всіх виробничих витрат. Разом з цим, важливо зазначити, що існують відмінності у сфері фінансових ресурсів у чинній нормативно-правовій базі.

### 1.3. Організаційно-економічні особливості діяльності ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» та їх вплив на організацію обліку виробництва хлібобулочної продукції

Товариство з обмеженою відповідальністю «Кузнецовський хлібо завод» знаходиться в Рівненській області, місто Вараш. Підприємство, попри війну, змогло наростити свої потужності. Працює воно на даний час під ТМ «Скиба».

На підприємстві працює 230 працівників, з них 128 з навколишніх сіл. Також в зв'язку з ситуацією в країні працюють і переселенці.

Основним видом діяльності даного товариства є: виробництво хліба та хлібобулочних виробів, кондитерських виробів та тістечок. Підприємство має три цехи: хлібобулочний, кондитерський та цех з виробництва печива. Також є адміністративні приміщення, гаражі, власне бомбосховище тощо. Отже, товариство має складну організаційну структуру, де багато взаємодіючих відділів, для того щоб від діяльності отримувати найкращий результат (рис. 1.3).



**Рис. 1.3. Організаційна структура управління ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»**

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»*

В кожного відділу є начальники, які відповідно підпорядковуються безпосередньо директору підприємства.

Основним ринком збуту продукції є юридичні та фізичні особи, здебільшого продовольчі магазини та супермаркети. Також продукцію постачають нашим військовим, які на даний момент стали чи не найбільшими споживачами продукції. Садочки та школи теж являються покупцями продукції підприємства.

Основна сировина яка необхідна для виробництва продукції — це звісно борошно. Товариство купує його в ТОВ «Рівне-борошно», тобто підтримує місцевого виробника.

Бухгалтерський облік товариства комп'ютеризований та використовується журнально-ордерна форма. Він ведеться відповідно до чинного законодавства та бухгалтерія використовує єдині, уніфіковані форми документів первинного обліку. Головним бухгалтером розроблений Робочий план рахунків відповідно до особливостей підприємства. Восьмий клас рахунків товариство не використовує.

Бухгалтерія веде бухгалтерський, статистичний та податковий облік та відповідно вчасно подає всю звітність до державних органів. Обов'язки між працівниками бухгалтерії розподіляються відповідно до посадових інструкцій що розроблені на підприємстві (табл. 1.5).

*Таблиця 1.5*

**Розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії  
ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»**

<b>Посада</b>	<b>Обсяг роботи</b>
<b>Головний бухгалтер</b>	Загальне керівництво, складання і оформлення договорів, податкова та фінансова звітність. Облік основних засобів. Робота в системі клієнт-банк
<b>Заступник головного бухгалтера</b>	Облік податку на додану вартість, розрахунки з покупцями
<b>Бухгалтер 1</b>	Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, облік виробничих запасів, облік доходів від реалізації товарів, робіт, послуг, облік витрат діяльності. Розрахунки з підзвітними особами
<b>Бухгалтер 2</b>	Облік та розрахунок заробітної плати та інших виплат працівників. розрахунок податків і здача звітів до фондів; перевірка і аналіз табеля обліку робочого часу співробітників
<b>Бухгалтер 3</b>	Облік грошових коштів в касі, розрахунків з покупцями, з підзвітними особами. Оформлення касових документів, складання касової звітності

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»*

Бухгалтер 1 це особа що відповідає за облік виробництва, саме він займається веденням документообігу з обліку ТМЦ. Приймає, займається оформленням, обробляє та веде документообіг. Також в його обов'язки входить своєчасне відображення руху ТМЦ на рахунках обліку.

Завдання бухгалтерії в цілому, і зокрема головного бухгалтера зазначаються відповідно до чинних вимог закону та посадових інструкцій, створених підприємством в яких вказано конкретні права та обов'язки кожного бухгалтера.

Бухгалтерія на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» відповідальна за ведення оперативного, податкового, статистичного і бухгалтерського обліку усіх господарських операцій. Звітність складена на підставі даних обліку надсилається до контрольних державних органів.

Звітним періодом на підприємстві для складання фінансової звітності обрано календарний рік. Баланс складають на останній день календарного року, а проміжна звітність для складання цього балансу складається кожного кварталу.

На досліджуваному підприємстві наказом затверджено Стандарт облікової політики та організації бухгалтерського обліку. Відповідно до нього в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» собівартість продукції включає:

- 1) прямі витрати;
- 2) прямі витрати на оплату праці;
- 3) інші прямі витрати;
- 4) різні види сукупного виробництва та розподілене сукупне виробництво.

Обліковий процес контролю випуску готової продукції та її реалізації складається з кількох речей, а саме: чітких норм зв'язку між підготовкою та зберіганням готової продукції, контролю дотримання програми виробництва, обліку витрат на реалізацію, організації облік ПДВ, організація обліку реалізації продукції, управління зберіганням та її прибутком; організація роботи бухгалтерії.

Для того, щоб створити чітку організацію такого складного облікового процесу, підприємство має дотримуватися кількох вимог (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

**Виконання умов раціональної організації обліку готової продукції та її реалізації на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»**

Умови раціональної організації обліку готової продукції	Відмітка про виконання	
	Так	Ні
Належна організація технологічного процесу, що сприяє повному та своєчасному оприбуткуванню хлібобулочної та кондитерської продукції	+	-
Забезпечення підприємства складами для зберігання готової продукції	+	-
Визначення матеріальної відповідальності за кількістю та якістю продукції, що зберігається та реалізовується	+	-
Раціональна діяльність відділу збуту хлібопродукції	+	-
Забезпеченість кваліфікованими обліковими спеціалістами	+	-
Забезпечення засобами автоматизації обліку готової продукції на складах	-	+

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»*

За результатами аналізу можна зробити висновок, що в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» проведено достатню початкову роботу з організації обліку готової продукції та її реалізації, чітких технологічних процесів та сучасного та механізованого виробництва хлібобулочних виробів. Його спроектовано, склади побудовано та укомплектовано бухгалтерським персоналом. Але негативним моментом є відсутність графіка документообігу та забезпечення неналежного способу автоматизації обліку готової продукції на складах, оскільки такі методи доступні лише в бухгалтерії підприємства.

Отже, основними завданнями організації, відповідальної за виробництво і реалізацію готової продукції, є: визначення кількості відпущеної у виробництво продукції, придбаних товарів, їх реалізація, виявлення фактичної собівартості виробничої продукції або проведення закупівель, аналізу та управління, собівартість виготовленої продукції, для визначення кінцевих результатів бізнесу. Досягти цього можна лише завдяки правильно організованому веденню первинних документів, що будуть розглянуті в другому розділі кваліфікаційної магістерської роботи підрозділі «Документальне оформлення виробництва хлібобулочної продукції».

Завданням обліку витрат на виробництво є накопичення витрат, що досягається шляхом підсумовування даних для розрахунку собівартості одиниці

продукції. Метою узагальнення інформації в системі збору витрат є встановлення розміру витрат за двома основними речами - продукцією (для оцінки вартості товарів) і центрами відповідальності (з метою контролю рівня витрат). Отже, метод економії витрат на виробництво — це сума витрат за центрами відповідальності та розподіл цих витрат за одиницями калькуляції [81]. У зв'язку з коротким виробничим циклом незавершене виробництво не планується і не звітується на хлібозаводах підприємств хлібопекарської промисловості, а підраховується лише протягом місяця.

Виробництво хлібобулочних виробів поділяється на основне (спрямоване на випуск хлібобулочних виробів, а також готової продукції, призначеної для реалізації та внутрішнього виробничого використання) і допоміжне (призначене для забезпечення основного виробництва в різних видах послуг).

Для підприємств хлібопекарської промисловості актуальним є використання методу обліку виробничих витрат в одиницях з нормативними складовими, які передбачають відхилення в часі від норм, визначення їх розміру, а також ступеня зміни практики [3]. Стандартним відхиленням вважаються складські та додаткові витрати на сировину, матеріали, заробітну плату та інші виробничі витрати (у тому числі пов'язані зі зміною матеріалів і обладнання, оплатою праці, не передбаченої методом технології, додаткові винагороди за відхилення від стандартних умов експлуатації тощо). Для виробництва продукції відпускають сировину, основні матеріали та готову продукцію за стандартами та рецептурами, встановленими підприємством. Значення повинні враховувати досягнуту економію сировини, матеріалів і готової продукції на одиницю продукції. Практики не мають бути поточними та триваючими. На їх основі визначають собівартість продукції при калькулюванні собівартості різних видів продукції, а також відхилення від встановлених норм.

На ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» використовується програмний продукт «1С» для автоматизації виробництва хлібобулочних виробів з коректними змінами документів та типових звітів для роботи хлібопекарського підприємства. Програма надає сумісний рецепт для кожного виду випічки.

Для цього використовується документ «Рецептура», в якому відображаються необхідні витрати на певну продукцію. Для виготовлення конкретних виробів може бути створено декілька рецептів, а зміна виготовляє вироби за основною рецептурою, яка призначається за допомогою документа «Базовий рецепт».

Однією з головних частин рецепта є презентація. Для кожної рецептури визначається її виробництво за допомогою документа «Продукція». Перед початком роботи необхідно встановити вологість порошку за документом «Поточна вологість». Можлива заміна одних матеріалів на інші в потрібній точці перетворення при виготовленні виробів. Щоб скористатися цією опцією, вам потрібно дозволити, які пристрої можна конвертувати, використовуючи документ «Дозволені конвертації». Безпосередньо в процесі конверсії виготовлена продукція групами передається в шлях реалізації за допомогою документа «Передача продукції на реалізацію». Якщо в процесі виробництва використовувалися інші матеріали, ніж ті, що наведені в базовому рецепті, необхідно замінити матеріали, що залишилися, на необхідні матеріали за допомогою документа «Конверсія». Після закінчення зміни необхідно за допомогою документа «Звіт про змінну роботу» записати використаний інструмент. Документ має три друковані види: «Звіт про змінну роботу», в якому відображається перелік і кількість продукції, відпущеної протягом зміни, «Запаси, необхідні для виробництва продукції», в якому відображається перелік і сума запасів, оприбуткованих на виробництво згідно з рецептури перехідного періоду, та «Робота з залишками сировини незавершеного виробництва», де відображається ступінь незавершеності виробництва.

За даними поточного обліку періодично складаються звіти про використання сировини, матеріалів, устаткування і готової продукції у виробництві, в яких зазначаються причини економії або перевитрати, а також заходи щодо скорочення витрат. Усі випадки відхилень від норм своєчасно аналізуються з метою виявлення

недоліків, їх усунення, встановлення винних та відшкодування збитків, завданих підприємству через помилку окремих працівників.

Основою калькулювання фактичної собівартості продукції, виготовленої за методом обліку собівартості продукції та контролю підрозділів, є кількість витрат, організована на основі норм витрат. Ці показники використовуються для визначення фактичної собівартості продукції, оцінки браку, незавершеного виробництва - на основі матеріальних даних та економічного аналізу. Звітність за відхилення і зміни норм здійснюється з метою своєчасного інформування керівників підприємств про розмір, причини, винуватців додаткових витрат, не передбачених нормами, і вжиття необхідних організаційних і технічних заходів для їх припинення. їх, а також - у випадку збереження - поширювати належні практики.

Застосування підрозділів бухгалтерського контролю повинно забезпечувати своєчасне виявлення відхилень у виконанні технологічних технологій, змін у складі використовуваної сировини, готової продукції і матеріалів, змін в асортименті продукції, що відпускається. Використання елементів системи контролю є основою для калькулювання, контролю та оцінки собівартості продукції, для обґрунтованого калькулювання фактичної собівартості продукції, для контролю за дотриманням і вдосконаленням норм. Це дає змогу вчасно виявити та встановити причини відхилень фактичних витрат від діючих методів основних витрат і кошторисів витрат на обслуговування та управління виробництвом. Поточні ціни визначаються технологічними показниками, згідно з якими відпускаються сировина та обладнання з робочих місць і проводиться оплата виконаних робіт.

Всі задачі поставлені перед виконанням бухгалтерією, виконуються за допомогою правильно організованого документообігу, аналітичного і синтетичного обліку, що раціонально побудовано бухгалтерами, використовуючи новітні форми і методи бухгалтерського обліку.

## Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних основ обліку виробництва хлібобулочної продукції та особливостей діяльності ТОВ «Кузнецовський хлібозавод», проведене в межах цього розділу, призвело до таких висновків.

1. При всіляких визначеннях економічного змісту групи «витрати» їх можна розділити на дві основні групи – визначення витрат з точки зору економічної та фінансової освіти, які дуже відрізняються один від одного. З боку економічної теорії визначення розкривають економічну проблематику групи «витрати», а з точки зору бухгалтерського обліку – економічні результати використання грошей після закінчення процесу виробництва.

2. Щодо нормативно-правового регулювання для підприємств, які займаються виробництвом хліба та хлібобулочних виробів особливу роль відіграють Методичні рекомендації з формування собівартості (робіт, послуг) продукції у хлібопекарській промисловості №17. Вони надають рекомендації щодо того, як здійснювати планування, вести облік на підприємстві і здійснити калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт та послуг враховуючи особливості хлібопекарської промисловості.

3. Для обліку виробництва продукції в Методичних рекомендаціях №17 зазначається інформація щодо класифікації витрат, групування витрат за економічними елементами, визнання витрат, групування витрат виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) за статтями калькуляції, складання планової (нормативної) калькуляції, методи обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості продукції, особливості планування та обліку у допоміжних (підсобних) виробництвах, цехах, зведений облік витрат на виробництво і складання звітної калькуляції собівартості продукції, облік незавершеного виробництва.

4. Для підприємств хлібопекарської промисловості актуальним є використання методу обліку виробничих витрат в одиницях з нормативними

складовими, які передбачають відхилення в часі від норм, визначення їх розміру, а також ступеня зміни практики.

5. На ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» використовується програмний продукт «1С» для автоматизації виробництва хлібобулочних виробів з коректними змінами документів та типових звітів для роботи хлібопекарського підприємства.

6. Всі задачі поставлені перед виконанням бухгалтерією, виконуються за допомогою правильно організованого документообігу, аналітичного і синтетичного обліку, що раціонально побудовано бухгалтерами, використовуючи новітні форми і методи бухгалтерського обліку.

## **РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ХЛІБОБУЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ**

### **2.1. Документальне оформлення виробництва хлібобулочної продукції**

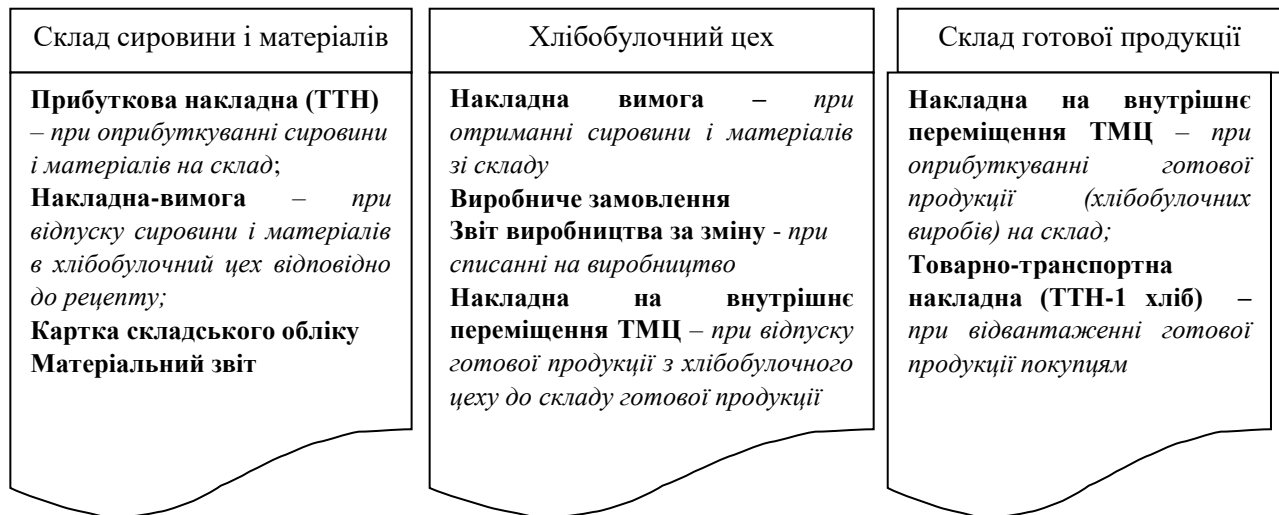
В ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» застосовують метод обліку витрат за підрозділами з елементами нормативного, який передбачає своєчасне відхилення від норм, визначення їхнього обсягу, а також обсягу зміни норм. Відхиленням від норм вважається як економія, так і додаткові витрати сировини, матеріалів, заробітної плати та інші виробничі витрати ( в тому числі викликані зміною сировини і матеріалів, оплатою робіт, які не передбачені технологічним процесом, доплатами за відступ від нормальних умов праці).

В ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» має три виробничих цехи – хлібобулочний, кондитерський та цех з виробництва печива, а також склад сировини і матеріалів (здійснюється відпуск сировини у виробничі цехи) та склад готової продукції (здійснюється реалізація готової продукції, зокрема хлібобулочних виробів покупцям).

Документальне оформлення виробництва і реалізації хлібобулочних виробів в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» наведено на рис. 2.1.

Основою хлібобулочних виробів є сировина і матеріали, які в структурі їх виробничої собівартості відносять до матеріальних витрат. Враховуючи це, першочергово необхідно здійснювати ефективну організацію бухгалтерського обліку сировини і матеріалів щодо раціонального їх використання та мінімізації непродуктивних втрат, оскільки витрати сировини у хлібопекарській галузі здійснюється згідно з рецептурними нормами відхилення від яких є недопустимим. Рецепт передбачається на кожен вид хлібобулочних виробів в якому відображаються необхідні матеріальні витрати для конкретної продукції. Для виготовлення конкретної продукції може бути сформовано декілька рецептів, а зміна виготовляє продукцію за основним рецептом. Одним із основних параметрів

рецепта є вихід. Для кожного рецепта визначається свій вихід за допомогою документа Специфікація номенклатури (враховуючи вологість борошна). Специфікація номенклатури: Батон «Молочний» 0,4 кг в ТОВ Кузнецовський хлібозавод» наведено нижче.



**Рис. 2.1. Документальне оформлення виробництва та реалізації хлібобулочних виробів в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»**

Джерело: згруповано за інформацією [49]

Специфікація номенклатури: Батон «Молочний» 0,4 кг (на 100 кг продукції)

#### Вихід виробу:

№ з/п	Номенклатура	Кількість	
1.	Батон «Молочний» 0,4 кг	1	шт.

#### Вихідні комплектуючі:

№ з/п	Номенклатура	Кількість	
1.	Борошно вищого гатунку	42,1	кг
2.	Сіль	1,5	кг
3.	Цукор	4	кг
4.	Опара «Молочний»	98,91	кг
5.	Маргарин «Молочний»	2,59	кг
6.	Покращувач хлібоп «Об'єм та структура»	0,2	кг
7.	Молоко сухе знежирене	2	кг
8.	Вода	19	л
9.	Покращувач хлібоп «Захист супер»»	0,3	кг

Сировина і матеріали відпускаються на виробництво на підставі правильно оформлених первинних документів щодо маси, обсягу або розрахунку відповідно до діючих витратних норм зазначаючи артикули виробів, групи або види продукції.

Згідно із Методичних рекомендацій №17 основними документами для оформлення відпуску матеріальних цінностей на виробництво є лімітна-забірні карти і вимоги. За лімітна-забірними картами відпускаються матеріальні цінності, на які встановлені ліміти. Ліміти на відпуск матеріальних цінностей на виробництво устанавлюються на основі діючих норм витрат сировини, матеріалів і затверджених виробничих програм цехів з урахуванням залишків сировини та матеріалів, не витрачених цехами на початок планового періоду. Встановлені ліміти відпуску матеріальних цінностей змінюються у зв'язку із змінами умов виробництва: уточненням обсягів незавершеного виробництва, зміною програм випуску окремих виробів, заміною сировини для виготовлення виробів тощо. Понад ліміт матеріальні цінності відпускаються за особливою вимогою у разі перевитрати встановлених норм внаслідок відхилення від технологічного процесу або заміни сировини та матеріалу, передбаченої технологією.

Облік основних матеріалів ведеться по матеріально відповідальних особах за видами, сортами, вагою нето та їх вартістю. Складський облік ведеться за вагою нето у розрізі видів та сортів матеріалів.

Методичними рекомендаціями №17 облік надходження борошна на склад при тарному його зберіганні проводиться комірником по ярликах на партію борошна на основі фактур постачальників. При безтарному зберіганні борошна облік борошна, що надходить в автоборошновозах, відображається в журналі, який ведеться вагарем або комірником сировинного складу. Відвіс - накладна виписується на борошно, яке відпускається для виробітку кожного виду чи сорту виробів, а витрати борошна в накопичувальних відомостях відносяться на цей вид чи сорт виробів. У тих випадках, коли неможливо розподілити використане борошно по видах чи сортах виробів, виписується відвіс - накладна на все борошно, відпущене зміні (бригаді), а в накопичувальну відомість записується загальна вага борошна на

всю партію виробів. Розподілення борошна між видами та сортами виробів в таких випадках здійснюється згідно з нормами витрат та кількістю виробленої продукції.

Виграти основних матеріалів у виробництві за кожний звітний місяць визначаються шляхом додавання до кількості основних матеріалів, виданих зі складу на виробництво згідно з накопичувальними відомостями, залишків матеріалів у незавершеному виробництві на початок звітного місяця та вирахування залишку матеріалів у незавершеному виробництві на кінець звітного місяця. Загальні витрати борошна за місяць розподіляться між сортами виробів (крім випадків прямого відпуску матеріалів на виробку одного сорту виробів) пропорційно до ваги вироблених готових виробів та норм виходу; витрати інших основних матеріалів відносяться прямо на кожен вид виробів на підставі спеціальних відомостей.

В ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» відпуск сировини та матеріалів здійснюється на підставі накладної-вимоги, які виписуються у двох примірниках: один примірник – цеху споживачу (цеху хлібобулочних виробів), другий – для складу сировини і матеріалів. Ліміти на відпуск матеріалів на виробництво хлібобулочних виробів встановлюють на підставі затверджених норм витрат сировини, матеріалів, виробничої програми з урахуванням залишків сировини та матеріалів, які були використані на початку розрахункового періоду.

Накладну-вимогу виписують на борошно, яке відпускають в хлібобулочний цех для кожного виду виробів, а використане борошно на виробництво певного виду хлібобулочного виробу списують у групових відомостях (Звіті з виробництва за зміну). Якщо немає можливості визначити кількість використаного борошна на кожний вид продукції, виписується зважувальна накладна на все борошно, яке відпущене зміні, а в групову відомість записують загальну масу борошна на всю групу виробів.

В кінці зміни необхідно списати витрачені матеріали за допомогою документа «Звіт пророботу зміни», який має три друковані форми:

- 1) «Звіт про роботу зміни» - відображається перелік і обсяг продукції, випущений за зміну;
- 2) «Потрібні запаси для виготовлення продукції» - відображається перелік та обсяг запасів, списаних на виробництво за рецептами за час зміни;
- 3) «Акт про залишки основної сировини в незавершеному виробництві» - відображається залишок незавершеного виробництва.

За даними поточного обліку періодично складаються звіти про використання сировини, матеріалів, напівфабрикатів на виробництві із зазначенням причин економії чи перевитрат, а також заходів щодо зниження витрат.

Усі випадки відхилень від норм своєчасно і ретельно аналізують з метою встановлення нестач, їх усунення, виявлення винуватців і стягнення збитків, які завдані підприємству з вини окремих працівників.

Приймання, зберігання, відпуск і облік сировини і матеріалів на складах покладають на фізичних осіб, які несуть матеріальну відповідальність за їх збереження.

Нарахування заробітної плати виробничим робітникам оформляється у табелях, нарядах, робочих листках та інших документах, дані яких групуються в місячних накопичувальних відомостях.

Окремими документами рекомендується оформляти доплати: до діючих норм і розцінок - листками на доплату; оплату додаткових операцій, не передбачених установленим технологічним процесом, - нарядами на відрядну роботу з відмітним знаком (наприклад, з червоною смугою по діагоналі бланка наряду). В цих документах зазначаються причини доплат і додаткових робіт, а також називаються прізвища осіб, що відповідають за виконання робіт. За наявності таких доплат розраховуються відхилення від норм (наднормативні витрати), які слід списувати не на виробничу собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг), а на собівартість реалізованої продукції.

На виявлений на виробництві остаточний брак, або брак, що виправляється, відділом технічного контролю, бракерами (контролерами) складається акт

(повідомлення про брак) по формі, яка затверджена в альбомі типових форм первинного обліку для хлібопекарської промисловості. Акти (повідомлення про брак) оформляються роздільно на виробничий та експедиційний брак за місцем його виникнення. Кількість браку у акті вказується на штучні вироби за штуками, а вагові - за вагою. Забракована продукція передається на виробництво для переробки.

Якщо в процесі виробництва з вини постачальника забраковані сировина, матеріали й купівельні напівфабрикати, оформлюються, крім акта, спеціальним документом для пред'явлення претензій до постачальника. Порядок оформлення браку з вини постачальників і пред'явлення до них претензій (рекламацій) встановлюється враховуючи умови в складених договорах на постачання сировини, матеріалів, напівфабрикатів, виробів і роз'ясненнями Вищого арбітражного суду. Втрати від браку, які зумовлені низькою якістю матеріалів або напівфабрикатів і підлягають стягненню з постачальників як відшкодування збитків, зменшуються на відповідну суму після визнання претензії постачальниками або після задоволення позову арбітражним судом. На підставі актів про брак (або первинних документів з обліку виробітку) складається звіт про собівартість браку в звітному місяці, в якому визначається сума втрат від забракованої продукції із зазначенням видів продукції і винуватців браку.

На ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» готова продукція з виробництва потрапляє на склад готової продукції і відправляється споживачам. Безпосередньо в процесі роботи зміни виготовлені хлібобулочні вироби партіями передається на склад готової продукції для реалізації за допомогою Накладної на внутрішнє переміщення ТМЦ.

Основним документом, який передуює реалізації готової продукції, є оформлений договір з покупцем. Незважаючи на те, що договір є фінансово-юридичним документом, який регулює права та обов'язки сторін, він містить відомості, важливі і для діловодства. Це, перш за все, умови поставки хлібобулочних виробів, кількість, вартість, а також терміни.

На ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» договори зберігаються в бухгалтерії, але бухгалтерія не звертає уваги на ведення цих договорів, тому що поставка здійснюється в відділі збуту і зі складу.

При реалізації готової продукції підприємствам – юридичним особам ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» на підставі замовлень надає товарно-транспортні накладні. Вони виготовлені:[18, с. 58-59].

— у трьох примірниках - якщо доставка продукції замовнику здійснюється без участі транспортних засобів інших суб'єктів господарювання;

— чотири - при транспортуванні продукції відповідними транспортними засобами.

Один примірник накладної з підписом водія на прийняту до перевезення продукцію залишається в центрі відповідальності підприємства, а два (або три - якщо бере участь транспортний засіб) видаються йому як документи, що супроводжують продукцію. Один примірник ТТН залишається у замовника після доставки продукції, а один або два з маркуванням на отриманих замовником виробках повертаються перевізнику, який доставляє товарне повідомлення в центр відповідальності, де він отримано. продуктів.

Форма накладної — встановлена форма, яка затверджується відповідно до вимог виду продукції та її властивостей. Ця форма це форма №1 ТТН-хліб. Цей документ містить кілька обов'язкових відомостей. Перш за все, це день запуску продукту. Але в документі про власність, який заповнили у ТОВ «Кузнецовський хлібо завод», такої інформації немає. Отже, згідно з інформацією, наведеною у зазначеному документі, не завжди є можливість проконтролювати фактичне виконання графіка видачі хлібобулочних виробів покупцям.

На нашу думку, необхідно чітко контролювати терміни надходження продукції на склади ТОВ «Кузнецовський хлібо завод». У випадках, коли вони не відповідають показаним при здачі товарно-транспортних накладних у бухгалтерії підприємства (відділ збуту), це необхідно показати, наприклад, біля підпису особи,

яка відпустила продукцію. і водій, який прийняв їх до перевезення, і особа, якій передана продукція (переселенець). Це дозволить уникнути непорозумінь щодо оплати сезонної продукції та забезпечити ефективний контроль за дотриманням документообігу з її реалізації.

Не менш важливо контролювати час прибуття, відправлення та час простою в вантажно-розвантажувальних операціях, оскільки більш ніж звичайні процеси спричиняють пошкодження продукту, отже, втрати.

Ще однією важливою вимогою товарно-транспортної накладної є зазначення кількості та вартості реалізованої продукції. Що стосується першого, то цей документ чітко описує та контролює помилки, але другий – показники якості – не завжди будуть забезпечені в необхідному обсязі. Тому до накладної доцільно включати відомості та сертифікати якості або результати випробувань, які повно описують якість реалізованої готової продукції.

Для оплати реалізованої підприємством готової продукції на адресу замовника виписується «Рахунок». Якщо готова продукція реалізується заготівку, то готівка вноситься в касу згідно з прибутковим ордером. Перерахування грошей до касової книги здійснюється за касовим ордером (форма № КО-1), підписаним бухгалтером відповідальним за касу або іншою уповноваженою керівником особою. При отриманні грошей стороні, яка внесла гроші, видається лист-авторизація грошей за підписом фінансового менеджера та постачальника грошей, що підтверджується печаткою юридичної установи.

На підставі первинних документів інформація про виробництво та реалізацію хлібобулочних виробів групуються за статтями витрат, відображається на рахунках бухгалтерського обліку, систематизується в регістрах синтетичного та аналітичного обліку, що буде досліджено в наступних підрозділах кваліфікаційної магістерської роботи.

## **2.2. Групування витрат виробничої собівартості хлібобулочної продукції за статтями витрат**

Згідно із Методичних рекомендацій №17 витрати, пов'язані з виробництвом продукції рекомендовано групувати за статтями калькуляції:

- сировина і матеріали;
- купівельні вироби та напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо і енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку.

До наведеної вище номенклатури статей калькуляції підприємства можуть вносити зміни з урахуванням особливостей техніки, технології та організації виробництва і питомої ваги окремих видів витрат у собівартості продукції, а також об'єднувати кілька типових статей калькуляції в одну або виділяти з однієї типової статті кілька статей калькуляції.

До матеріальних витрат, які є складовою собівартості продукції включається вартість фактично використаних безпосередньо на виробництво певних видів продукції матеріальних цінностей.

Оцінка використаних у виробництві матеріальних цінностей здійснюється у відповідності з НП(С)БО 9 «Запаси» за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці матеріальних цінностей; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження матеріальних цінностей; нормативних затрат.

До статті «Сировина та матеріали» включаються вартість

— сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, утворюючи її основу, або є необхідними компонентами при виготовленні продукції;

— допоміжних матеріалів, що використовуються при виготовленні продукції у виробничому процесі і пакуванні продукції (при умові здійснення пакування в процесі виробництва продукції (цехах) до здачі її на склад готової продукції);

— малоцінні та швидкозношувані предмети, строк експлуатації яких менше від одного року (або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року), які використовуються в процесі виробництва продукції, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

У хлібопекарській промисловості основним видом сировини є борошно, що використовуються на виробництво хлібобулочних виробів. Крім борошна, до основних матеріалів відносяться цукор, жири, сіль, дріжджі, олія для змащування форм і листів, яєчний порошок та інші основні матеріали, передбачені рецептурою.

В калькуляційних статтях зі складу статті «Сировина та матеріали» виділяють окремо «Борошно», «Інші основні матеріали», «Допоміжні матеріали», «Витрати на м'яку тару».

До допоміжних матеріалів належать пакувальні матеріали (пакувальний папір, етикетки, поліетиленова плівка, пакети, тощо). Витрати на пакування виробів включаються безпосередньо у виробничу собівартість, якщо готові вироби пакуються на виробництві.

Витрати за статтею «Сировина та матеріали» включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції та замовлень за їхньою фактичною собівартістю.

Витрати на допоміжні матеріали, які використовують для виготовлення продукту та для покращення виробничого процесу та для упакування продукту, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включаються в такому порядку:

а) встановлення норм витрат для цих матеріалів на кожний вид продукту;

б) відповідно до встановлених норм витрат та цін матеріалів установлюються кошторисні ставки на одиницю продукцію, що час від часу переглядаються відповідно до зміни норм витрат матеріалів або цін;

в) фактичні витрати на зазначені матеріали включаються до собівартості окремих видів продукції та незавершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок.

Можливий варіант не встановлювати кошторисні ставки допоміжних матеріалів на одиницю продукту, а відносити на собівартість їх фактичні витрати пропорційно до витрат за нормою.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, строк експлуатації яких менший від одного року (або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року), списується на витрати виробництва в момент передавання їх в експлуатацію з подальшою організацією оперативного кількісного обліку за місцями експлуатації та відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання. Знос на такі МШП не нараховується.

Якщо витрати безпосередньо віднести до собівартості окремих видів важко то вони включаються до собівартості продукції пропорційно до кошторисних ставок у порядку, викладеному у пункті 168 цих Методичних рекомендацій.

Вартість МПП, виданих із складу в експлуатацію для потреб загальновиробничого характеру, списується на загальновиробничі витрати.

Повернення з експлуатації на склад малоцінних та швидкозношуваних предметів, придатних для подальшого використання, не зменшує витрат, а визнається іншим операційним доходом і оприбутковується за дебетом рахунку «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та кредитом рахунку «Інший операційний дохід».

До статті калькуляції «Купівельні вироби та напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій» включається вартість:

—купівельних виробів та напівфабрикатів, придбаних для виготовлення продукції, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки;

—робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами.

У хлібопекарській промисловості до напівфабрикатів відноситься купований хліб-напівфабрикат для виробництва сухарів, помадка цукрова для оздоблення здобних виробів тощо. Відпуск купівельних виробів та напівфабрикатів у виробництво здійснюється у тому ж порядку, що й відпуск основних матеріалів.

До робіт і послуг виробничого характеру належать: здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробка сировини та матеріалів, які використовуються у виробництві, часткова обробка та оздоблення напівфабрикатів та виробів тощо за умови, що ці послуги відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції.

Вартість купівельних виробів та напівфабрикатів, робіт і послуг виробничого характеру включається безпосередньо до собівартості окремих виробів і замовлень.

До статті калькуляції «Паливо й енергія на технологічні цілі» відносяться витрати на всі види палива й енергії (як одержані від сторонніх підприємств та організацій, так і виготовлені самим підприємством), що безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції (для випікання хлібобулочних виробів у хлібопекарських печах, сушіння макаронних виробів у сушильних тощо).

Витрати на паливо й енергію на технологічні цілі відносяться безпосередньо до собівартості окремих видів продукції на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів або встановлених норм витрат на виробництво продукції.

Витрати на паливо й енергію на технологічні цілі, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включаються до собівартості продукції пропорційно до кошторисних ставок.

Віднесення фактичних витрат на паливо й енергію пропорційно до кошторисних ставок здійснюється в порядку, викладеному в пункті 168 цих Методичних рекомендацій.

За відсутності окремого обліку витрат палива та електроенергії на технологічні потреби ці витрати доцільно розподіляти по видах виробів пропорційно до планових витрат. Допускається визначення витрат електроенергії на технологічні цілі за потужністю нагрівання елементів електропечей, електроустаткування тощо.

Витрати на куповану енергію складаються з витрат на її оплату за встановленими тарифами. При цьому у договорі на постачання електроенергії варто обумовити граничну межу збільшення тарифу на певний коефіцієнт втрат в електромережах.

Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до собівартості продукції цих підприємств за виробничою собівартістю.

Не включається до витрат виробництва вартість купованих палива та енергії, які реалізуються без додаткової обробки на даному підприємстві.

Витрати палива й енергії на опалення виробничих приміщень, внутрішнє й зовнішнє освітлення та інші господарські потреби відображаються у загальновиробничих і адміністративних витратах; витрати палива й енергії на транспортні роботи, пов'язані з обслуговуванням виробництва, та на приведення в дію устаткування, - в загальновиробничих витратах та витратах на утримання й експлуатацію устаткування.

В енергоємних виробництвах витрати на енергію доцільно виділити в окрему статтю калькуляції «Енергія на технологічні цілі»

До вартості матеріальних цінностей включаються також витрати підприємств на придбання упаковки і тари (крім дерев'яної та картонної), одержаної від постачальників разом з матеріальними цінностями.

Облік витрат по тарі ведеться за видами тари: по м'якій тарі (мітки з-під борошна, цукру, інших основних матеріалів) та по твердій тарі (бочки та ін.). Облік витрат по м'якій тарі здійснюється у наступному порядку: при відправленні мішків на тарну базу без попереднього сортування їх вартість списується по тій ціні, по якій вони були оприбутковані.

Різниця у вартості мішків, що виникла в результаті їх сортування, списується на статтю «Витрати на м'яку тару» після одержання акту на сортування мішків і рахунку від тарної бази.

Мішки, що надходять з борошном та солодом, обліковуються за кількістю та фактичною собівартістю. Аналітичний облік мішків ведеться по матеріально-відповідальних особах. В окремій відомості ведеться облік порожніх мішків. Мішки, що звільняються з-під борошна, перераховуються з рахунку «Основні матеріали» на рахунок «Тара».

Тара, зайнята під іншими основними матеріалами, обліковується по видах та сортах тари по обліковій ціні. Втрати по тарі визначаються як різниця між вартістю тари, оплаченою підприємством, та вартістю, одержаною при поверненні (реалізації) тари постачальнику, та затрат по лагодженню й доставці її на тарну базу. Облік порожньої тари також ведеться (по видах та сортах) по матеріально-відповідальних особах.

Витрати підприємства на придбання упаковки і тари в окрему статтю калькуляції не виділяються, а включаються до витрат на придбання відповідних видів сировини та матеріалів.

До матеріальних витрат включаються транспортно-заготівельні витрати на сировину, матеріали, купівельні вироби й напівфабрикати, паливо, енергію та інші матеріальні цінності.

Транспортно-заготівельні витрати на сировину, матеріали, купівельні вироби й напівфабрикати та паливо в окрему статтю калькуляції можуть не виділятися, а включатися до вартості (статті) зазначених матеріальних цінностей.

Витрати на приймання матеріальних цінностей відділом технічного контролю за їх лабораторними випробуваннями, що виконуються в цехових складах, а також з транспортування їх від заводських складів у цехи та всередині цехів відносяться до витрат на обслуговування виробництва.

Витрати на утримання відділу постачання й заводських складів, заводського відділу технічного контролю відносяться до адміністративних витрат.

У статті калькуляції «Зворотні відходи» відображається вартість зворотних відходів (вираховується), які підлягають вторинній переробці, за вартістю борошна, що витрачено на виробництво готових виробів, та вартість відходів борошняного змету, що реалізується за установленою ціною його реалізації на корм худобі, виробництво шпалерного клею тощо.

Зворотні відходи хлібопекарського виробництва підрозділяються на такі, які:

- переробляються в основному виробництві;
- використовуються в господарстві;
- реалізуються на сторону.

До відходів, які переробляються, відносяться:

— окрайці хліба та сухарних плит, що залишаються при нарізанні хліба і плит на сухарі;

— відходи, що відбираються на окремих стадіях технологічного виробництва хліба;

— лом та деформовані вироби, що відбираються в процесі виробництва з печей, при охолодженні, внутрішньоцеховому транспортуванні та укладанні виробів;

— лом від апробацій виробів при вибраковці та залишки готової продукції, що надходять з лабораторії після аналізу;

— крихти та лом при виготовленні сухарних та бубликових виробів, хлібних паличок та соломок;

— відходи, що утворилися в момент переходу з випічки одного сорту виробів на другий і в період пуску чи зупинки печей;

— відходи при освоєнні та впровадженні нових сортів продукції.

До відходів, які використовуються в господарстві та реалізуються, відносяться:

— борошняний змет, який збирається у виробничих цехах та борошняних складах;

— борошняний вибій від витрушування мішків;

— хлібні крихти;

— відходи від зачистки тістомісильних та тістообробних агрегатів.

Відходи, що переробляються, оприбутковуються по середньозваженій вартості використаного борошна на продукцію, при виробництві якої утворилися ці відходи. Вартість оприбуткованих відходів зараховується в зменшення витрат по тих сортах продукції, при виготовленні яких вони були одержані.

Відходи, які використовуються в господарстві чи реалізуються, оприбутковуються по ціні можливої реалізації. Вартість цих відходів відноситься на зменшення витрат на всі вироблені в звітному періоді сорти виробів пропорційно до маси борошна, використаного на їх виробіток.

При визначенні виходу продукції борошно, яке міститься у перероблених відходах, виключається з загальних витрат борошна.

При калькулюванні фактичної собівартості продукції борошно, використане на продукцію, при виробництві якої утворились зворотні відходи, виключається з витрат борошна у виробництві.

Використаний змет, реалізований або перероблений у виробництві на шпалерний клей, також виключається з витрат борошна, витраченого на виробництво продукції за ціною його реалізації.

Якщо зворотні відходи з одного цеху направляються як повноцінний матеріал до іншого цеху, то їх вартість визначається за первісною вартістю початкового матеріалу. Облік їх витрат у даному випадку здійснюється в тому ж порядку, що й облік сировини та основних матеріалів.

У разі реалізації (продажу) відходів їхня вартість списується з відповідного балансового рахунку обліку матеріальних цінностей і оформляється як відпуск матеріалів стороннім організаціям.

Вартість списаних з витрат на виробництво і зданих на склад відходів відноситься на відповідний балансовий рахунок з обліку матеріальних цінностей.

Облік витрачання сировини, матеріалів, купівельних виробів та напівфабрикатів, палива, енергії здійснюється в розрізі виробництв, цехів і об'єктів

калькуляції, а в самих об'єктах - за статтями калькуляції й видами матеріальних цінностей у натуральному та вартісному виразах за фактичною собівартістю.

Черства продукція, що повертається з торгової мережі на переробку, оприбутковується на оклад сировини і матеріалів за вартістю, передбаченою основними змовами на поставку хліба, і передається на виробництво по відвіс накладних.

Надбавки та знижки, одержані чи сплачені підприємствами за борошно, яке надходить з різною вологістю, що знижує або підвищує хлібопекарські якості борошна та вихід хліба, враховуються за ідентифікованою собівартістю кожного сорту борошна. На підприємстві для кожного цеху, виходячи з умов виробництва, застосовується конкретний метод обліку використаних для виробництва матеріалів. За будь-якого застосовуваного методу обліку витрат на виробництво фактичними витратами матеріалів на виробництво вважаються фактичне їх використання на виготовлену і здану за призначенням згідно із спеціальними документами продукцію. При цьому фактичні витрати повинні бути підтвержені спеціальними розрахунками і звітами, в яких ці витрати порівнюються з витратами за нормами і розшифровуються відхилення від норм із зазначенням їх причин і винуватців. Відхилення від норм (наднормативні витрати) списуються не на виробничу собівартість виробленої продукції (робіт, послуг), а на собівартість реалізованої продукції.

На підприємствах організується кількісний і вартісний облік використаних у виробництві сировини, матеріалів, палива та інших матеріальних цінностей. При цьому кількісний облік використаних матеріальних цінностей є основою вартісного бухгалтерського обліку.

Контроль за наявністю та використанням сировини та матеріалів організується позмінно (побригадно) на основі звіту про роботу виробництва. Витрати основних матеріалів на виробництво контролюються по кожній зміні (бригаді), цеху, підприємству. Контроль виробництва здійснюється позмінно (побригадно) таким чином:

— провадиться передача фактичних залишків основних матеріалів на виробництві (незавершене виробництво) наступній зміні (бригаді) за актом встановленої форми;

— визначаються витрати основних матеріалів за зміну (бригаду) на основі фактичних залишків та відвіс-накладних, по яких одержані основні матеріали в процесі роботи;

— на підставі приймально-здавальних накладних на випічку готових виробів визначається виробка готових виробів (штучних чи вагових) по даній зміні (бригаді);

— «складається зведення про роботу зміни на підставі даних про витрати сировини й основних матеріалів та виробки готової продукції.

На підставі цих зведень та діючих нормативів проводяться аналітичні розрахунки, за результатами яких дається оцінка роботи зміни (бригади) по таких показниках:

— виконання норм виходу готових виробів, економія або перевитрата борошна;

— додержання рецептури по закладці інших основних матеріалів та визначення перевитрати чи недозакладення цих матеріалів (економія);

— виконання змінного завдання;

— виконання норм виробітку;

— якість та інші показники.

Аналіз цих даних забезпечує розробку відповідних заходів по усуненню виявлених недоліків у роботі (перевитрата борошна, випуск неякісної продукції тощо).

Сировина, матеріали, купівельні вироби та напівфабрикати, виписані або видані на виробництво, але фактично на кінець місяця не використані у виробництві, щомісяця (на перше число) виключаються з витрат на виробництво і відносяться на відповідний балансовий рахунок обліку товарно-матеріальних цінностей. Вартість усіх матеріальних цінностей, відпущених на виробничі і

допоміжні потреби, підлягає розподілу за балансовими рахунками, замовленнями та статтями витрат.

Для визначення витрат на оплату праці на підприємстві виходять з відрядних розцінок, тарифних ставок і посадових окладів. Їх встановлюють залежно від результатів роботи працівника, її кількості і якості, стимулюючих і компенсуючих виплат, систем преміювання залежно від посади за виробничі результати. Порядок обліку виробітку та витрат на оплату праці встановлюється на підприємстві загальними положеннями з обліку праці та її оплати.

Такі витрати понесені фактично та відносяться на собівартість продукції, враховуються за статтями калькуляції «Основна заробітна плата» (сюди відносяться втрати на виплату основної заробітної плати, обчисленої відповідно до прийнятих підприємством систем оплати праці, у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для працівників, зайнятих виробництвом продукту), «Додаткова заробітна плата», а також за комплексними статтями калькуляції.

Заробітна плата працівників, зайнятих у виробництві відповідного продукту безпосередньо включається до собівартості відповідних видів продукції. Частина їхньої основної заробітної плати віднесення якої безпосередньо до собівартості окремого виду продукту ускладнене, включається до собівартості на підставі розрахунку (виходячи з обсягу виробництва, переліку робочих місць і норм обслуговування) кошторисної ставки цих витрат на одиницю продукції (виріб). Фактична заробітна плата цих працівників включається до собівартості окремого виду продукту та незавершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок. Ці ставки слід переглядати у випадку зміни обсягів виробництва, технології, тарифних ставок і тд.

На більшості підприємств хлібопекарського виробництв застосовується відрядна форма оплати праці, за якої враховується нормування робіт, точний облік виробітку й виробнича доцільність збільшення обсягу робіт на тому чи іншому робочому місці. Відрядна форма оплати праці залежно від специфіки виробництва може застосовуватися в поєднанні з відрядно-преміальною та акордно-преміальною – за виконання та перевиконання встановлених виробничих завдань,

технічно обґрунтованих норм, поліпшення якості продукції, економію сировини та матеріалів. Дані про виробіток робітників-відрядників використовуються не лише для визначення розміру належної їм заробітної плати, а й для обліку переміщення матеріалів і напівфабрикатів у виробництві. Для підрахунку заробітної плати за відрядною формою необхідно мати точні дані про кількість і якість продукції, виробленої кожним робітником. При цьому забезпечується контроль за відповідністю кількості виробленої продукції до кількості використаних сировини та матеріалів, виданих у виробництво.

Погодинна форма оплати праці використовується в умовах механізації й автоматизації виробництва, зокрема, на дільницях і видах робіт із регламентованим режимом виробництва, на потокових лініях тощо. Така форма оплати праці застосовується в поєднанні із встановленням нормованих завдань, нормативів чисельності і норм обслуговування для відповідних категорій працівників. Погодинна форма оплати праці залежно від виробничих умов може застосовуватись у поєднанні з преміальною - за досягнення відповідних кількісних і якісних результатів праці. Заробітна плата за погодинною формою нараховується за урочний робочий час згідно з тарифною ставкою (погодинною, денною, місячною), встановленою з урахуванням кваліфікації робітника і характеру виконуваних робіт.

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину. Суми змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат включаються до виробничої собівартості і розподіляються між окремими видами продукції пропорційно до вибраної бази розподілу за розрахованими коефіцієнтами.

Загальна величина загальновиробничих витрат, а також витрат на утримання та експлуатацію устаткування підприємства в цілому є сумою відповідних витрат цехів основного виробництва; ці ж витрати допоміжних цехів включаються до собівартості валової і товарної продукції підприємства через собівартість робіт і послуг, що виконуються допоміжними цехами для основного виробництва. Загальновиробничі витрати кожного цеху включаються до собівартості продукції,

що виготовляється тільки цим цехом (в тому числі до собівартості робіт, послуг, які виконуються для інших цехів).

Витрати на утримання та експлуатацію устаткування, які неможливо розподілити між окремими видами продукції за прямою ознакою, або якщо вони не виділяються в окрему статтю калькуляції, включаються до загальновиробничих витрат і підлягають розподілу на постійні та змінні витрати у загальному порядку з подальшим їх розподіленням між окремими видами продукції.

До статті калькуляції "Втрати від браку" належать: вартість забракованої у виробництві продукції (виробів, напівфабрикатів) з технологічних причин (порушень технологічного режиму, рецептури, правил складування тощо) та внаслідок недбайливої роботи робітників підприємств; вартість матеріалів, напівфабрикатів, зіпсованих під час налагодження устаткування; вартість готових виробів, зіпсованих під час транспортування на виробництві, забракованих після здачі в експедицію або повернені з торгової мережі з вини підприємства; витрати на усунення браку.

Браком у виробництві вважаються недоброякісні готові вироби, продукція, напівфабрикати, роботи, які не відповідають за свою якість встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Не вважаються браком вироби, продукти та напівфабрикати, виготовлені за особливими підвищеними вимогами, у тому разі, якщо вони не відповідають цим вимогам, але відповідають стандартам на аналогічні продукти. Не належать до браку втрати від сортності, тобто від переведення продукції у нижчий сорт за якістю. За місцем виявлення брак у хлібопекарських виробництвах поділяється на: внутрішній - це брак продукції, виявлений на виробництві до її відправлення споживачу або забракований після здачі в експедицію; зовнішній - брак, виявлений споживачем, повернений з торгової мережі і пред'явлений для відшкодування збитків. Внутрішній брак поділяється на виробничий та експедиційний. До виробничого браку відносяться недоброякісні готові вироби, продукція та напівфабрикати забраковані у виробництві, які не відповідають за

своєю якістю встановленим стандартам в результаті порушення встановленого технологічного режиму, рецептури, правил складування, а також внаслідок недбалої роботи робітників підприємства і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. До експедиційного браку відносяться готові вироби, продукція забраковані після здачі в експедицію підприємства, повернені з ознаками зіпсування при вантажно-розвантажувальних роботах чи транспортуванні до складу готової продукції (деформовані, підмочені, зламані), а також вироби з простроченими строками утримання і забраковані в експедиції. Втрати від браку щомісяця списуються на рахунок виробництва і включаються до собівартості тих видів продукції, по яких виявлено брак. Втрати від внутрішнього браку відображаються у витратах того ж місяця, у якому був виявлений брак, а втрати від зовнішнього браку - у тому місяці, у якому були пред'явлені претензії від торгової мережі.

### **2.3. Синтетичний і аналітичний облік виробництва хлібобулочної продукції**

Визначення фактичної собівартості виробництва готової продукції, її транспортування та реалізації є дуже складним і трудомістким аспектом господарського обліку.

При надходженні на склад готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю продукції. Ці витрати на готову продукцію узагальнюються за рахунком 23 «Виробництво», де всі прямі витрати (матеріали: борошно, сіль, цукор, дріжджі, вода та ін.; витрати на оплату праці зі знижками; витрати на амортизацію тощо - тощо) відображаються як дебетовий, а з кредитом - собівартість виробництва готової продукції списується за дебетом рахунку 26 «Готова продукція».

Так на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» для обліку витрат на виробництво хлібобулочних виробів до рахунку 23 «Виробництво» відкривають такі субрахунки та аналітичні рахунки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Витяг з робочого плану рахунків ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» щодо обліку витрат на виробництва хлібобулочних виробів**

Синтетичний рахунок	Субрахунок	Аналітичний рахунок
23 «Виробництво»	231 Основне виробництво	Хлібобулочний цех
		Кондитерський цех
		Цех з виробництва печива

Джерело: згруповано за інформацією [26]

На підставі вивчення первинних документів з обліку витрат на виробництва в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» за січень 2022 року в табл. 2.2 наведемо кореспонденцію рахунків щодо їх обліку.

Таблиця 2.2

**Віображення в обліку витрат на виробництво хлібобулочної продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» за січень 2022 року**

№ з/п	Первинні документи	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			дебет	кредит	
1	Відомість нарахування амортизації	Нараховано амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються у виробництві	23	13	1200,00
2	Накладна	Відпущено зі складу товарно-матеріальні цінності на потреби виробництва	23	20	10800,00
3	Накладна	Відпущено у виробництво МШП	23	22	1040,00
4	Бухгалтерська довідка	Списано на витрати виробництва втрати від технічно неминучого браку	23	24	0,00
5	Рахунок	Акцептовано рахунок постачальника за послуги, надані для потреб виробництва (вода, пара, енергія, зв'язок тощо)	23	63,68	4600,00
6	Розрахунково-платіжна відомість	Нараховано заробітну плату робітникам виробництва і проведені відрахування на соціальне страхування	23	66 65	9000,00 1980,00

Джерело: згруповано за інформацією [49]

Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції використовується рахунок 26 «Готова продукція» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

### Характеристика рахунку 26 «Готова продукція»

Призначення рахунку	Операції, що відображаються за дебетом	Операції, що відображаються за кредитом	Місце у звітності
Для узагальнення інформації про наявність та рух продукції, виготовленої підприємством	Надходження готової продукції власного виробництва за первісною вартістю	Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції	Баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. №1) р. 1103

*Джерело: згруповано за інформацією [67].*

Цей рахунок активний, збалансований, відображає залишок готової продукції на складі. У складі незавершеного виробництва показують продукцію, що не відповідає заданим вимогам (за винятком браку), а також роботи, які не прийняті замовником. Рух грошових коштів за рахунком показує надходження готової продукції з виробництва на склад за первісною вартістю, а кредит — її відпуск.

Сальдо на цьому рахунку може бути тільки дебетовим і відображає фактичну собівартість виробництва готової продукції на кінець звітного періоду.

Якщо готова продукція цього виробництва призначена повністю для використання на самому підприємстві, її можна не обліковувати за рахунок 26 «Готова продукція», а враховувати на субрахунку 201 «Сировина, матеріали і товари» або інших, для цілей цих продуктів.

Готова продукція обліковується на підприємствах за складськими площами та окремими видами із зазначенням одиниць вимірювання: натуральна, натуральна. А в бухгалтерських книгах інформацію про готову продукцію пишуть навалом.

Операції по рахунках вручну вносяться комірником в реєстр, тому, на нашу думку, ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» має самостійно вести бухгалтерський облік у повному обсязі.

Кореспонденція рахунків з обліку надходження та зберігання хлібобулочної продукції на складах в ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Відображення в обліку надходження та зберігання  
хлібобулочної продукції на складі в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»**

№ з/п	Первинні документи	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			дебет	кредит	
1.	Накладна	Оприбутковано із основного виробництва на склад готову продукцію	26	23	12500,00
2.	Накладна	Відображено передачу на склад напівфабрикатів власного виробництва для подальшої реалізації	26	25	302,00
3.	Акт інвентаризації	Відображено суму надлишків продукції, виявлену при інвентаризації	26	719	105,00
4.	Накладна	Відображено вартість продукції, повернутої до виробництва для доробки	23	26	150,00
5.	Накладна	Оприбуткована як матеріали готову продукцію, яка призначена для власних потреб	20	26	200,00

*Джерело: згруповано за інформацією [26]*

Кореспонденція рахунків з обліку реалізації хлібобулочної продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» наведено в табл. 2.5.

Розглядаючи питання відповідальності за готову продукцію, не можна обійти увагою питання її властивостей як способу забезпечення безпеки готової продукції.

Кількість інвентаризацій у звітному році, їх дати, перелік товарів залежно від товарів під час кожної з них визначає керівник підприємства, крім випадків, коли товари є обов'язковими.

Основною метою інвентаризації на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» є визначення реальної наявності та стану готової продукції, звірка її з даними бухгалтерського обліку, усунення інвентаризаційних розбіжностей та відображення результатів інвентаризації.

Відповідно до облікової політики ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» інвентаризація призначається на перше число місяця, коли буде перевірятися готова продукція.

Таблиця 2.5

**Відображення в обліку реалізації хлібобулочної продукції  
в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»**

№ з/п	Первинні документи	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			дебет	кредит	
1	Договір, накладна	Відвантажено хлібобулочні вироби вітчизняним покупцям	361	701	30000,00
2.	Податкова накладна	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	701	641	5000,00
3.	Накладна	Списано собівартість реалізованих хлібобулочних виробів	901	26	12000,00
4.	Виписка банку	Отримано від покупців оплату за відвантажені хлібобулочні вироби	311	361	30000.00
5.	Банківська виписка	Отримано попередню оплату за хлібобулочні вироби	311	681	1050,00
6.	Податкова накладна	Відображені податкові зобов'язання з суми авансу	643	641	175,00
7.	Договір, накладна	Відвантажено хлібобулочні вироби вітчизняним покупцям в рахунок отриманого авансу	361	701	1050.00
8.	Податкова накладна	Відображено раніше нараховане податкове зобов'язання з ПДВ	701	643	175.00
9.	Накладна	Списано собівартості реалізованих хлібобулочних виробів	901	26	530.00
10.	Бухгалтерська довідка	Здійснено взаємозалік заборгованості	681	361	1050.00
11.	Бухгалтерська довідка	Списано на фінансовий результат			
		— собівартість реалізованих хлібобулочних виробів	791	901	12875,00
		— дохід від реалізації хлібобулочних виробів	701	791	25530,00

Джерело: згруповано за інформацією [26]

Для цього створюється комісія, яка затверджується наказом керівника підприємства. У його структуру обов'язково входять сам керівник, головний бухгалтер, а також завідуючий складом, як відповідальна особа.

В ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» не допускається складання списку некомплектних товарів комісії товарів та внесення інформації про залишок готової продукції зі слів матеріально відповідальних осіб або за відомостями звітів без перевірки. де вони знайдені.

Особливою умовою проведення інвентаризації на складі є процес правильних дій протягом одного робочого дня.

Форми опису товару, звіту про товар, відомості звірки в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» заповнюються за допомогою комп'ютерної та іншої оргтехніки.

У інвентаризаційних документах відображаються найменування продукції та її кількість відповідно до найменувань готової продукції та натуральних одиниць вимірювання. Ця інформація в описі майна відображається в тексті на кожній сторінці. Зазначений документ підписується всіма членами майнової комісії та відповідальними особами.

Інвентаризація та рішення про проведення інвентаризації затверджуються керівником ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» із занесенням результатів до звіту періоду, в якому проведена інвентаризація, а також до річного звіту. Речові матеріали (описи, дії, звіряльні відомості, протоколи) складаються не менше ніж у двох примірниках. Як відомо, через товар може бути надлишок і нестача запасів. Якщо прибуток від готової продукції отримано під час товару, то він вважається збільшенням фінансового результату звітного року. Витрати, пов'язані з нестачею, пошкодженням або іншими збитками в межах митниці, відносяться на вартість реалізованої продукції, а понад цю митницю - на винних фізичних та юридичних осіб. Неоплачені збитки списуються за рахунок прибутку.

Кореспонденція рахунків щодо відображення результатів інвентаризації хлібобулочних виробів в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» наведені в табл. 2.5.

*Таблиця 2.5*

**Відображення в обліку результатів інвентаризації хлібобулочних виробів в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1.	Відображено суму нестачі продукції, виявлену при інвентаризації	947	26	100,00
2.	Відображено суму надлишків продукції, виявлену при інвентаризації	26	719	95,00

*Джерело: згруповано за інформацією [26]*

У ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до судового процесу. За

дебетом кореспондуючих рахунків з обліку матеріальних цінностей 26 «Готова продукція» в кореспонденції з кредитом рахунку «Прибутки і збитки» списуються частини. Незалежно від причин нестачі продукції її вартість відносять на рахунок 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей» у кореспонденції з кредитом кореспондентського рахунку 26 «Готова продукція». За результатами інвентаризації керівник приймає рішення про відшкодування завданих господарській діяльності збитків. Після прийняття такого рішення сума нестачі готової продукції знімається з кредиту рахунку 947 «Нестача і втрати від псування цінностей» у дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». А якщо злочинці не відомі, то вартість зниклої продукції обліковується проводкою: за дебетом рахунку 847 за кредитом рахунку 947 «Нестачі та втрати», після перерахування на кредит рахунку 26 «Готова продукція».

Тому проведення щомісячної інвентаризації готової продукції допомагає управлінському персоналу контролювати та контролювати результати господарської діяльності, виявляти порушення, встановлювати причини та причини порушень. І що бухгалтери узгодили показники собівартості відправленої та виготовленої продукції, адже звітність продукції складається в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» за зваженими цінами, а виконання залежить від ціни реалізації.

#### **2.4. Методи обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості хлібобулочної продукції**

Методичними рекомендаціями №17 передбачені нові підходи до калькулювання собівартості продукції, суттєві можливості для удосконалення обліку і аналізу витрат відкриває система «директ-костінг», яка представляє метод зрізаної (неповної) собівартості. За цим методом обліку і калькулювання виробничі витрати поділяються на змінні (залежать від обсягу виробництва) і постійні (не залежать від обсягу виробництва). При цьому постійні витрати вважаються витратами поточного періоду, не відносяться на собівартість, не розподіляються

між виробами (об'єктами калькулювання), а прямо відносяться на результати господарської діяльності (збитки). Облік витрат і визначення собівартості готової продукції ведеться тільки за змінними витратами. За змінними витратами оцінюються незавершене виробництво та залишки готової продукції.

У системі «директ-костінг» формується новий показник результату діяльності - маржа із змінної собівартості, яка визначається як різниця між відпускнуою вартістю реалізованої продукції та змінними витратами. Якщо з суми маржі вираховуються постійні витрати, - кінцевий фінансовий результат є прибутком або збитком. Коли маржа із змінних витрат тільки відшкодовує суму постійних витрат, досягається «Мертва точка», або точка критичного обсягу виробництва, коли фінансовий результат дорівнює нулю.

Якщо підприємство виробляє значну кількість виробів, то метод змінних витрат на формування загального рівня рентабельності дає змогу вимірити внесок кожного виробу в відшкодування постійних витрат та формування загального рівня рентабельності.

Система «директ-костінг» застосовується і при обліку витрат за замовленням, при попередільному методі обліку виробничих витрат.

За вибором об'єкта обліку виробничих витрат усі існуючі системи можна підрозділити на основні методи: позамовний та попередільний. Це ділення зумовлює у своїй основі відмінність у виборі першого об'єкту, за яким ведеться аналітичний облік витрат. До таких об'єктів можуть відноситись окремі вироби, виробничі операції, процеси, переділи, замовлення.

Попередільний (від слова переділ - це певна сукупність технологічних операцій, внаслідок яких одержують продукт праці, який готовий для використання чи продажу) метод обліку застосовується на виробництвах з однорідною за вихідною сировиною, матеріалом і характером обробки масовою продукцією. Перетворення сировини в готову продукцію на таких підприємствах відбуваються в умовах безперервного і короткого технологічного процесу чи ряду послідовних

виробничих процесів, кожний з яких або група яких являють собою окремі самостійні переділи (фази, стадії) виробництва. При попередільному методі, як правило, застосовують напівфабрикатний варіант зведеного обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. При цьому витрати на виробництво, починаючи з підготовки або доробки вихідної сировини і до випуску кінцевого продукту, враховуються в кожному цеху (переділі, фазі, стадії), включаючи собівартість напівфабрикатів, виготовлених у попередньому цеху. У зв'язку з цим собівартість продукції, випущеної кожним наступним цехом, складається з понесених ним витрат і собівартості напівфабрикатів. При застосуванні попередільного методу облік витрат ведеться за калькуляційними статтями витрат у розрізі видів продукції по переділах. Перелік переділів, фаз, стадій виробництва, за якими здійснюється облік витрат і калькулювання собівартості продукції, встановлюється на підприємствах.

На хлібопекарських підприємствах облік витрат на виробництво сухарів ведеться за двома фазами: 1) вироблення сухарного хліба та сухарних плит (рядів); 2) вироблення сухарів із сухарного хліба або сухарних плит. Сухарний хліб та сухарні плити є напівфабрикати. Облік цих напівфабрикатів ведеться за передільним методом, тобто калькулюється напівфабрикат і готові вироби. Відпуск цих напівфабрикатів на виробництво оформляється у тому ж порядку, що і витрати основних матеріалів, а сухарі, що надходять з виробництва, оприбутковуються так, як і інші готові вироби.

При складанні звітної калькуляції на виробку сухарів вартість використаних напівфабрикатів розподіляється за статтями виробничих витрат на основі сортової калькуляції напівфабрикатів. Сухарний хліб, який відпускається для виготовлення сухарів на інших підприємствах, обліковується як готова продукція. На підприємствах, де виробка сухарних плит та їх пересушка на сухарі проводиться в одній і тій же зміні, допускається ведення обліку виробничих витрат на виготовлення сухарів в одну фазу.

Облік витрат у хлібопекарському виробництві ведеться за попередільним методом із застосуванням елементів нормативного- своєчасного виявлення відхилень фактичних витрат від діючих норм (відхилення фактичних витрат від діючих норм (понаднормові виробничі витрати) відносяться до собівартості реалізованої продукції відповідно пункту 11 НП(С)БО 16). У первинних документах та в оперативній звітності (за зміну, добу, декаду тощо) відображаються не тільки фактичні витрати сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів, технологічного палива, енергії тощо, але й витрати їх за нормами. Використання елементів нормативного методу обліку повинне забезпечити своєчасне виявлення економії або додаткових витрат за рахунок відступу від встановленого технологічного процесу, змін складу витраченої сировини, напівфабрикатів і матеріалів, асортименту випущеної продукції, її сортності тощо. Використання елементів нормативного методу обліку є основою для належного контролю й аналізу витрат на виробництво, обґрунтованого калькулювання фактичної собівартості продукції, контролю за дотриманням і удосконалюванням норм. Попередільний метод обліку витрат на виробництво з елементами нормативного обліку дозволяє своєчасно виявляти і встановлювати причини відхилень фактичних витрат від діючих норм основних витрат і кошторисів витрат на обслуговування виробництва.

Під діючими нормами на сировину та матеріали, паливо й електроенергію розуміються обумовлені технологічним процесом норми, що діють у момент виникнення витрат. На виробництво продукції сировина, основні матеріали і напівфабрикати відпускаються за установленими для підприємств нормами, у яких повинна враховуватися досягнута економія сировини, основних матеріалів і напівфабрикатів на одиницю продукції. Ці норми повинні бути нижче діючих і прогресивними. За цими нормами визначається собівартість продукції при складанні калькуляцій на окремі види продукції і за ними визначаються відхилення від установлених норм.

Відхиленням від норм вважається як економія, так і додаткові витрати сировини, матеріалів, заробітної плати та інших виробничих витрат (у тому числі викликані заміною сировини і матеріалів, оплатою робіт, не передбачених технологічним процесом, доплатами за відступом від нормальних умов роботи тощо). Виявлення відхилень від установлених норм ведеться за такими основними статтями витрат на виробництво: сировина та матеріали, напівфабрикати; • паливо й енергія на технологічні цілі; основна заробітна плата виробничих робітників (щомісяця, щокварталу).

При застосуванні елементів нормативного методу обліку необхідно:

—здійснювати щомісячний (щоденний) оперативний контроль за ходом виробничого процесу і дотриманням норм витрат;

—систематично (щозміни, щодня або щомісяця), за допомогою поточного обліку виявляти відхилення від діючих норм за вказаними вище основними статтями витрат на виробництво;

—установлювати причини і винуватців допустимих відхилень від установлених норм для прийняття необхідних оперативних заходів.

Для організації оперативного контролю за рівнем витрат сировини, матеріалів, палива, електроенергії своєчасного виявлення причин відхилення фактичних витрат від діючих норм на підприємствах установлюється чіткий порядок оформлення документів на витрату сировини, матеріалів і палива та достовірний облік витрат електроенергії, з тим щоб не допускати необґрунтованих відступів від установленної технології виготовлення продукції, нераціональної заміни сировини, матеріалів і палива, перевищення установлених норм витрат сировини, матеріалів і палива й електроенергії.

Основою для обчислення фактичної собівартості продукції, що випускається, за попередільним методом із застосуванням елементів нормативного методу обліку витрат на виробництво є калькуляції собівартості, складені на підставі норм витрат. Ці калькуляції використовуються для визначення фактичної собівартості

продукції, оцінки браку, незавершеного виробництва (при інвентаризаціях) і при економічному аналізі.

На хлібопекарських виробництвах, де планові норми витрат близькі до діючих, для обчислення фактичної собівартості продукції замість нормативних варто використовувати планові калькуляції. При складанні планових та звітних калькуляцій застосовується єдина номенклатура статей витрат.

При обліку й калькулюванні однорідної продукції на хлібопекарських виробництвах, що не мають незавершеного виробництва, застосовується однопередільний метод, або так званий простий. Суть цього методу обліку витрат на виробництво полягає у тому, що шляхом ділення вартості усіх виробничих витрат (прямих і непрямих), які були понесені на підприємстві протягом звітного періоду, на загальну кількість виробів (загальний випуск) готової продукції, виготовленої протягом звітного періоду, визначається вартість одного виробу або вартість одиниці продукції.

Об'єктом обліку і калькулювання при позамовному методі є окреме індивідуальне замовлення або партія продукції, що складається з ідентичних зразків, які проходять однаковий технологічний процес виготовлення. Позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції в хлібопекарському виробництві застосовується при виготовленні продукції на замовлення, а також при виконанні ремонтних робіт. При застосуванні позамовного методу обліку витрат на виробництво виконується одна з наступних умов: кожен зразок або партія ідентичних зразків готової продукції легко відокремлюється відповідно від інших зразків або інших партій зразків готової продукції; кожен зразок або партія ідентичних зразків готової продукції виконується за технічним замовленням або за завданням замовника з визначенням в них кількості продукції (виробів); випускається відносно невелика кількість продукції; виготовлення кожного зразку партії ідентичних зразків готової продукції потребує значних витрат. При позамовному методі обліку витрат на виробництво кожному замовленню надається

свій окремий номер (шифр), який зазначається в усіх документах по цьому замовленню.

В ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» наприкінці звітнього періоду в комп'ютерній програмі передбачено можливість автоматичного розрахунку фактичної ціни виготовленої продукції. Документ «Фактичний розрахунок» працює за таким принципом:

1. У програмі за допомогою документа «Звіт про зміну роботи» та «Дія при написанні помилки» інформація про виготовлену продукцію заноситься до збірника звіту «Виготовлена продукція».

2. За допомогою документа «Структура собівартості товарів» у інформаційній книзі «Собівартість планової продукції» відображаються планові витрати основної та допоміжної продукції на спец продукцію за плановими даними, які із зазначенням якої сировини, і скільки використовується для виготовлення певних продуктів.

3. У документі «Витрати», який включає дані збірника «Фактичні витрати», розраховуються фактичні витрати на продукцію спеціальної продукції за фактичними та плановими даними. Фактичну собівартість за обсягом (вагою) всієї продукції, виготовленої за місяць, можна побачити за допомогою звіту «Фактична калькуляція».

На підставі отриманої інформації можна скласти звіт «Виконання плану» - де в розділі кожного найменування з центрами відповідальності та статтями витрат видно виконання плану за собівартістю продукції. Таким чином, можна проаналізувати зростання витрат і економію дорогих виробів за видами продукції і за отриманими результатами прийняти рішення про продовження виробництва такої продукції, а можливо, і про заміну на економічно вигіднішу.

## Висновки до розділу 2

Дослідження організації і методики обліку виробництва хлібобулочної продукції та особливостей діяльності ТОВ «Кузнецовський хлібозавод, проведене в межах цього розділу, призвело до таких висновків.

1. Сировина і матеріали відпускаються на виробництво на підставі правильно оформлених первинних документів щодо маси, обсягу або розрахунку відповідно до діючих витратних норм зазначаючи артикули виробів, групи або види продукції.

2. На ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» основними документами для оформлення відпуску матеріальних цінностей на виробництво є лімітна-забірні карти і вимоги.

3. В ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» відпуск сировини та матеріалів здійснюється на підставі накладної-вимоги, які виписуються у двох примірниках: один примірник – цеху споживачу (цеху хлібобулочних виробів), другий – для складу сировини і матеріалів.

4. На ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» готова продукція з виробництва потрапляє на склад готової продукції і відправляється споживачам. Безпосередньо в процесі роботи зміни виготовлені хлібобулочні вироби партіями передається на склад готової продукції для реалізації за допомогою Накладної на внутрішнє переміщення ТМЦ.

5. Основним документом, який передуює реалізації готової продукції, є оформлений договір з покупцем. При реалізації готової продукції підприємством – юридичним особам ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» на підставі замовлень надає товарно-транспортні накладні. Для оплати реалізованої підприємством готової продукції на адресу замовника виписується «Рахунок».

6. Витрати, пов'язані з виробництвом продукції групуються за статтями калькуляції: сировина і матеріали; купівельні вироби та напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій; паливо і енергія на технологічні цілі; зворотні відходи (вираховуються); основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; відрахування на соціальне страхування; витрати

на утримання та експлуатацію устаткування; загальновиробничі витрати; втрати від браку.

7. При надходженні на склад готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю продукції. Ці витрати на готову продукцію узагальнюються за рахунком 23 «Виробництво», де всі прямі витрати (матеріали: борошно, сіль, цукор, дріжджі, вода та ін.; витрати на оплату праці зі знижками; витрати на амортизацію тощо - тощо) відображаються як дебетовий, а з кредитом - собівартість виробництва готової продукції списується за дебетом рахунку 26 «Готова продукція».

8. За методом «директ-костінг» обліку і калькулювання виробничі витрати поділяються на змінні (залежать від обсягу виробництва) і постійні (не залежать від обсягу виробництва).

9. За вибором об'єкта обліку виробничих витрат усі існуючі системи можна підрозділити на основні методи: позамовний та попередільний. Це ділення зумовлює у своїй основі відмінність у виборі першого об'єкту, за яким ведеться аналітичний облік витрат. До таких об'єктів можуть відноситись окремі вироби, виробничі операції, процеси, переділи, замовлення.

10. При обліку й калькулюванні однорідної продукції на хлібопекарських виробництвах, що не мають незавершеного виробництва, застосовується однопредільний метод, або так званий простий.

## РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА ХЛІБОБУЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ

### 3.1. Організація аналітичного забезпечення виробництва хлібобулочної продукції

Для кожного підприємства правильно організований аналіз виробничих процесів є дуже важливим. Особливо для підприємств що займаються виробництвом хлібобулочних продуктів, аналіз допоможе забезпечити управлінську ланку даними для прийняття управлінських рішень. Правильно побудований процес виробництва може допомогти знизити собівартість продукції, шляхом оптимізації затрат, що призведе до підвищення прибутковості підприємства.

Оскільки особливості діяльності підприємств що займаються виробництвом хлібобулочних виробів впливають на організацію обліково-аналітичного забезпечення виробництва, слід їх виділити та враховувати при дослідженні. Отже, до особливостей виробництва хлібобулочної продукції, можна віднести такі:

- 1) чітке дотримання технологічного процесу та дотримання норм витрат виробництва хлібобулочних виробів;
- 2) необхідність уточнювання плану виробництва, враховуючи обсяги замовлення;
- 3) короткий термін зберігання хлібобулочних виробів;
- 4) висока конкуренція в сегменті виробництва хліба та хлібобулочних виробів;
- 5) залежність виробництва від якості сировини (наприклад вологість та якість борошна) що використовується для виробничих потреб;
- 6) розвиток допоміжних та обслуговуючих виробництв (логістика, маркетинг, упаковка, тара тощо).

7) складність логістики, через нетривалий термін зберігання хлібобулочних виробів.

Ефективність підприємства збільшується завдяки організації аналітичного забезпечення виробництва, завдяки правильному використанню ресурсів, ефективної організації роботи персоналу, модернізації техніки та впровадження сучасних технологій.

Роль аналізу на даний момент підвищується, зокрема через підвищення вартості сировини впливу в наш важкий час зовнішніх чинників.

Для того, щоб правильно організувати аналітичне забезпечення виробництва потрібно поставити правильні завдання. Основними для аналізу виробництва можна виділити такі:

1) оцінити чи виконується план з виробництва продукції, а також його динаміку, в цілому за продукцією та в розрізі за асортиментом чи за окремими структурними підрозділами;

2) визначити які фактори та те як вони впливають на величину обсягів виробництва;

3) виявити чи є на підприємстві внутрішньогосподарські резерви для збільшення обсягів виробництва;

4) виявити можливості покращення якості продукції на виході.

Для виконання всіх цих завдань для аналізу використовують такі показники: обсяги виробництва; якість продукції та її конкурентоздатність на ринку; структура виробництва, а також темпи виробництва.

На підприємстві для аналізу використовують ці дані такі користувачі як бухгалтерія, фінансовий відділ, керівництво виробничих підрозділів та звісно і керівництво підприємства.

При проведенні дослідження, аналізу інформаційною базою на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» постають такі нормативні документи як: наказ про облікову політику; різноманітні первинні документи з виробництва хлібобулочних виробів; облікові реєстри пов'язані з відображенням господарських операцій з виробництва виробів; акти з попередніх інвентаризацій та подібна документація

яка дає узагальнену інформацію щодо результатів аналізу та контролю на підприємстві; фінансова звітність (баланс, різні звіти).

Для того, щоб аналіз був ефективним та приніс якийсь результат, за інформаційну основу можна взяти: плани підприємства (план відвантаження виробів; оперативні плани графіки); звіти підприємства (Звіт підприємства про продукцію, звіт про фінансові результати); дані з первинних документів (акт приймання, рахунок-фактура, ТТН, приймально-здавальна накладна); інформація з рахунків пов'язаних з виробництвом та ін.

Аналіз виробництва можна проводити за такими етапами:

- 1) визначити об'єкт аналізу, для формування мети і завдання та на цьому етапі слід скласти загальний план за яким проводитиметься аналіз;
- 2) визначити аналітичні показники, що є важливими для аналізу обраного об'єкту та обрання алгоритму для підрахунку їх;
- 3) визначити інформацію, що необхідна для ведення аналітичної роботи;
- 4) порівняльний аналіз внутрішніх показників з їх аналогами по галузі, області;
- 5) факторний аналіз для визначення виявлених факторів на вплив на результати діяльності;
- 6) знаходження ресурсів, що можуть виявитися невикористаними чи перспективними для використання для зростання ефективності;
- 7) аналіз виявлених результатів дослідження для розробки плану дій щоб використати їх для вдосконалення виробництва.

Для проведення аналізу важливо підібрати коректний метод аналізу. Вибір залежить від мети та глибини аналізу, об'єкта дослідження, здатності виконання розрахунків та інших факторів.

В решті решт, правильна організація бухгалтерського обліку виробничих витрат повинна забезпечити ефективність та дієвість системи управління в цілому, тобто оперативно давати достовірну та повну облікову інформацію про витрати підприємства, своєчасно та правильно приймати управлінські рішення, щоб забезпечувати раціональне використання виробничих ресурсів. Організація такої

системи вимагає особливого підходу до вибору основних елементів та напрямів організації обліку на підприємстві як в сфері методології, так і в сфері технічного забезпечення та кадрів. Це все дозволить покращити інформаційне забезпечення контрольної функції управління відносно виробництва хлібобулочної продукції, а також забезпечити можливість коректного калькулювання собівартості продукції.

### 3.2. Аналіз витрат виробництва і собівартості хлібобулочної продукції в ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»

Аналіз підприємства слід проводити, використовуючи дані фінансової річної звітності, фінансові показники наведено в табл.3.1.

Таблиця 3.1

#### Фінансові показники господарської ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» за 2019-2021 рр.

Показники	Роки		Відхилення	
	2020	2021	абсолютне, +/-	відносне, %
			2020/2021	2020/2021
Чистий дохід від реалізації продукції	96124	109005	12881	13,4
Собівартість реалізованої продукції	59314	70540	11226	18,9
Валовий прибуток	36810	38465	1655	4,5
Фінансові результати від операційної діяльності прибуток	3815	1979	-1836	-48,1
Фінансові результати до оподаткування прибуток	2894	1360	-1534	-53
Чистий прибуток	2373	1115	-1258	-53,01

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»

Проаналізувавши показники що наведені в табл. 3.1. можна зробити висновок, щ для ТОВ «Кузнецовський хлібо завод» за 2020—2021 роки здійснювало прибуткову діяльність. Що стосується ефективності діяльності, то найефективнішим роком був 2020, чистий прибуток склав 2373 тис.грн.

Аналіз витрат на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» будемо проводити в декілька етапів. Спочатку оцінимо собівартість досліджуваних років 2020-2021, для цього проведемо аналіз за двома напрямками — за статтями калькуляції та за економічними елементами.

Аналіз витрат за економічними витратами це дослідження витрат що за своїм економічним змістом подібні, тобто це на матеріали, оплату праці, амортизацію тощо. Цей напрям дозволить визначити яку частину в загальних витратах займає кожен вид, з метою організації структури витрат підприємства (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Аналіз витрат за економічними елементами в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» за 2020-2021 рр.**

Елементи витрат	2020		2021		Зміна показника	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	+/-	%
Матеріальні витрати	58371	53.7	70629	53.3	12258	-0.4
Витрати на оплату праці	30754	28.3	33504	25.3	2750	-3
Відрахування на соціальні заходи	6748	6.2	7191	5.4	443	-0.8
Амортизація	3936	3.6	5182	3.9	1246	+0.3
Інші витрати	8900	8.2	15943	12.1	7043	+3.8
Разом витрат	108709	100	132449	100	-	-

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»*

Як ми можемо побачити, розмір усіх витрат зріс порівняно з попереднім роком, це зрозуміло оскільки ціни з кожним роком ростуть, а відповідно і витрати підприємства на сировину, матеріали тощо.

Але ми бачимо що у відсотковому співвідношенні до структури найбільше зросли інші витрати та зменшилась частка витрат на оплату праці, проте ця цифра не значна і решта елементів коливаються в межах одного відсотка.

Далі проведемо аналіз за калькуляційними статтями, що дозволить виявити причини різниці витрат в різних досліджуваних роках. Такий аналіз допоможе дослідити для окремих видів продукції витрати на їх виробництво, та розмежувати та розрахувати витрати, які витрачає підприємство на основне та допоміжне виробництво.

Для аналізу визначимо абсолютне та відносне відхилення щодо кожної калькуляційної статті порівнюючи дані звітного та базисного років 2020-2021. За допомогою цього дослідження визначається розмір перевитрат (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Аналіз виробничої собівартості продукції за статтями калькуляції  
в ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» за 2020-2021 рр.**

Статті витрат за плановою собівартістю, грн. тис	Собівартість продукції за планом тис.грн.	Фактично виготовлена продукція				
		за фактичною собівартістю тис. грн.	питома вага витрат, %		економія (-) перевитрати (+) порівняно з планом	
			план	факт	абсолютна, тис. грн.	відносна, %
Сировина і матеріали	5303	5351	5464	68,53	67,43	+113
Куповані вироби, напівфабрикати	786	768	766	9,84	9,45	-2
Паливо та енергія	711	736	756	9,43	9,33	+20
Основна заробітна плата	177	179	210	2,29	2,59	+31
Додаткова заробітна плата	14	17	25	0,22	0,32	+8
Відрахування на соціальні заходи	21	25	30	0,32	0,37	+5
ЗВВ	635	540	611	6,91	7,54	+71
Інші витрати	119	110	138	1,41	1,70	+28
Виробнича собівартість	7766	7726	8000	98,95	98,73	+274

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»*

Аналогічно проводять аналіз виробничої собівартості у динаміці тобто шляхом порівняння даних звітного року з даними минулого чи базисного року визначають абсолютне та відносне відхилення за кожним елементом витрат і кожною калькуляційною статтею, дають їм оцінку, вивчають причини зміни витрат і розробляють заходи щодо усунення непродуктивних витрат.

Для собівартості продукції велику частину займають прямі матеріальні витрати. Витрати на сировину та матеріали для виробництва, на паливо,

електроенергію тощо. Виходячи з цього, оптимізувавши їх величину можна ефективно зменшити собівартість виробів.

Тому далі для аналізу дослідимо прямі матеріальні витрати товариства. Проведемо загальну оцінку величини цих витрат у собівартості за статтями калькуляції (табл.3.4).

Таблиця 3.4

**Аналіз прямих матеріальних витрат на виробництво продукції в ТОВ  
«Кузнецовський хлібозавод» за 2021 рік, тис.грн**

Показник	План	Факт	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %
Сировина і матеріали за відрахуванням відходів	5351	5464	+113	+2,1
Куповані вироби, напівфабрикати, послуги кооперованих підприємств	768	766	-2	-0,3
Разом прямих матеріальних витрат	6119	6230	+ 111	+1,8
Повна собівартість продукції	7808	8103	+295	+3,8
Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції,	78,4	76,9	-1,5	—

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»*

Наступним етапом нашого аналізу є дослідження собівартості одиниці продукції, що складається з таких етапів як: порівняння собівартості одиниці продукції за звітний та базовий періоди; з'ясування способів зниження собівартості одиниці виробу. Для аналізу візьмемо найпопулярніші види хлібобулочних виробів на ТОВ "Кузнецовський хлібозавод": батон львівський, хліб Сімейний, хліб Літній, хліб Хотинський та проаналізуємо як змінювалась собівартість одиниці кожного виду продукції за 2020 та 2021 роки (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Аналіз собівартості одиниці продукції в ТОВ «Кузнецовський  
хлібо завод» за 2020-2021 рр., грн**

Вид продукції	2020	2021	Зміна показника	
			+/-	%
Батон Львівський	5,02	7,13	2,07	+41,2
Хліб Літній	7,49	10,44	2,95	+39,4
Хліб Сімейний	8,49	10,77	2,28	+26,9
Хліб Хотинський	6,41	8,89	2,48	+38,7

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»*

Як бачимо собівартість одиниці продукції зросла у всіх випадках, найбільше зросла собівартість одиниці батону львівського хоч літній та хотинський не сильно відрізняється також зросли в районі 40 відсотків, а найменше зросла собівартість сімейного всього на 26,9%.

Далі з'ясуємо методом аналізу витрат за статтями калькуляції чому виникли відхилення окремо за кожним видом продукції (табл. 3.6, 3.7). Для цього дослідимо саме батон львівський та хліб сімейний, вироби з найбільшою та найменшою зміною собівартості.

Таблиця 3.6

**Аналіз собівартості одиниці продукції за статтями калькуляції батон  
Львівський, грн**

Стаття калькуляції	2020	2021	Зміна показника	
			+/-	%
Виробничі витрати	3,78	5,04	+1,26	+33,3
Паливо та енергія	0,59	1,36	+0,77	+130,5
Витрати на оплату праці	0,405	0,605	+0,02	+5
Відрахування на соціальні заходи	0,04	0,05	+0,01	+25
Амортизація	0,12	0,15	+0,03	+25
Оплата послуг сторонніх організацій	0,005	0,015	+0,01	+200
Інші витрати	0,08	0,06	-0,02	-25
Собівартість одиниці продукції	5,02	7,13	2,07	+41,2

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»*

Таблиця 3.7

**Аналіз собівартості одиниці продукції за статтями калькуляції хліб  
Сімейний, грн**

Стаття калькуляції	2020	2021	Зміна показника	
			+/-	%
Виробничі витрати	6,56	7,54	0,98	+15
Паливо та енергія	0,91	1,96	1,06	+116
Витрати на оплату праці	0,33	0,41	0,08	+24
Відрахування на соціальні заходи	0,04	0,05	0,01	+25
Амортизація	0,19	0,25	0,06	+32
Оплата послуг сторонніх організацій	0,38	0,5	0,12	+32
Інші витрати	0,08	0,06	-0,02	-25
Собівартість одиниці продукції	8,49	10,77	2,28	+27

*Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»*

З аналізу можемо зробити висновок що результатом підвищення собівартості на одиницю батона львівського є підвищення витрат на паливо та електроенергію, а також зросли виробничі витрати на 33 відсотки, що є значною цифрою оскільки вони займають лівову частку в собівартості продукту.

Для зменшення собівартості продукту можна запропонувати зменшення витрат на електроенергію, для цього слід оптимізувати виробництво, можливо купити новіше обладнання для того, щоб витрати були меншими.

Для зниження витрат на сировину і матеріали можливо слід задуматись щодо зміни постачальника з більш задовільними цінами. Проте це слід зробити якщо є можливість знизити вартість але при цьому не втрачати по якості. Провівши аналіз ще й хліба Сімейного, стає зрозумілим чому собівартість одиниці продукції цього виду зазнав менших змін. Проаналізувавши результат дослідження ми бачимо що обсяг виробничих витрат зріз всього на 15% порівнянні з минулим досліджуваним роком. А оскільки в структурі собівартості саме цей чинник є найвагомим означає що собівартість змінилась найменше.

Проведемо аналіз, продукції кондитерського цеху та цеху з виробництва печива, а саме Завиванець Маківник та торт Грильяхний, щоб з'ясувати які зміни витрат на сировини відбулися за період 2020-2021 роки (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

## Аналіз матеріальних витрат на продукцію

Витрати	2020	2021	2020	2021
	Завиванець Маківник 0,3 кг	Завиванець Маківник 0,3 кг	Торт Грильяхний 1 кг	Торт Грильяхний 1 кг
	Витрат, кг (шт)		Витрат, кг (шт)	
	Витрат, грн		Витрат, грн	
Борошно вищ. гат.	13328,74	7250,32	28,93	21,52
	121006,21	53225,65	261,30	150,99
Цукор	2169,82	1173,10	451,13	335,53
	41823,08	14834,43	8678,06	4062,92
Яйце вагове	1388,64	623,71	60,16	44,74
	69328,37	21599,28	2979,80	1536,97
Наповнювач маковий	17581,13	9122,68		
	543257,56	279893,18		
Маргарин "Молочний "	2350,60	1243,18		
	82594,68	33107,60		
Наповнювач з ароматом "Ірис"			1285,28	955,92
			39240,71	21316,59
Сіль	133,31	72,52		
	461,20	217,29		
Арахіс			244,07	181,52
			15005,50	11459,56
Глазур кондитерська			54,22	40,33
			2689,13	1793,11
Дріжджі екстра	476,45	326,27		
	11921,81	6970,31		
Полива "Карамель"			325,42	242,03
			13554,93	8527,01
Вода	5424,80	2897,99		
<b>Разом</b>	<b>23564,03</b>	<b>44467,32</b>	<b>2311,25</b>	<b>3106,81</b>
	<b>435732,57</b>	<b>908479,62</b>	<b>99596,53</b>	<b>166208,46</b>
<b>Кількість виробленої продукції</b>	<b>116279,00</b>	<b>62324,00</b>	<b>5299,00</b>	<b>3936,00</b>
<b>Витрати на одиницю</b>	<b>3,75</b>	<b>14,58</b>	<b>18,80</b>	<b>42,23</b>

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»

Проаналізувавши витрати, бачимо, що на одиницю продукції Завиванець Маківник витрати зросли майже в чотири рази, а на торт Грильяхний в 2,2 рази.

З цього аналізу можемо зробити висновок що зростання цін стосується і витрат на сировину, тільки на сировину підприємство стало витрачати в декілька разів

більше. Тому це ще один напрямок з яким може попрацювати підприємство, проаналізувати, для того щоб зменшити собівартість продукції.

І взагалі дивлячись на тенденцію дослідження стає зрозумілим що в звітному році порівняно з базовим зросли майже всі витрати, тому логічним є зростання собівартості. І це зростання є обгрунтованим, оскільки з кожним роком ціни на сировину та матеріали, а також на важливий показник витрати на паливо та електроенергію також зростають, тому відповідно через те що вони є основними при створенні продукції, через цей ріст змінюється і собівартість виробів. А це все призводить до зростання цін на хлібобулочні вироби.

Завершальним етапом аналізу знаходять резерви зменшення собівартості та впроваджують виявлені резерви.

Падіння витрат виробів досягають двома методами:

1) збільшенням обсягу виробництва виробів (за умови що розмір постійних витрат незмінний);

2) покращенням розміру виробничих витрат на підставі, безпосередньо, прибирання непродуктивних витрат, бережнішого витрачання матеріальних, трудових і грошових ресурсів, а також введення прогресивних організаційних та технічних заходів щодо підвищення ефективності виробництва.

Хлібопекарська промисловість, як і харчова в цілому, є дуже інтенсивною галуззю, де частка продукції у собівартості продукції сягає близько 70-80% (табл. 3.9 і 3.10).

Рівень матеріаломісткості, а отже і витрат виробів залежить від багатьох факторів: рівня технічного забезпечення, наявності новітніх технологій, спеціалізації та концентрації виробництва, якості сировини та ін.

Дослідження показують, що зниження матеріаломісткості хлібопекарської промисловості можливе за рахунок повного використання сировини та відходів виробництва, за рахунок правильного звітування продукції та її правильного зберігання.

Таблиця 3.9

## Витяг з фактичних калькуляцій собівартості

№з/п	Стаття витрат	Батон «Молочний» вагою 0,5кг		Хліб український домашній подовий, вагою 1кг	
		Сума, грн.	Питома вага у повній собівартості, %	Сума, грн.	Питома вага у повній собівартості, %
1	Сировинаі матеріали	1260,22	76,78	814,81	72,74
2	Паливоі електроенергія	28,56	1,74	28,56	2,55
3	Заробітна плата виробничого персоналу	33,23	2,03	30,94	2,76
4	Відрахування на соціальне страхування	12,66	0,77	11,79	1,05
5	Загально-виробничі витрати	100,02	6,09	93,13	8,31
6	Витрати на збут	140,60	8,57	95,96	8,57
7	Адміністративні витрати	66,00	4,02	45,04	4,02
	Повна собівартість	1641,29	100	1120,23	100

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»

Таблиця 3.10

## Витяг з фактичних калькуляцій собівартості

№з/п	Стаття витрат	Батон «Молочний» вагою 0,5 кг		Хліб український столичний, вагою 0,95кг	
		Сума, грн.	Питома вага у повній собівартості, %	Сума, грн.	Питома вага у повній собівартості, %
1	Сировинаі матеріали	10917,0	75,7	8032,2	73,24
2	Паливоі електроенергія	512,7	3,6	512,7	4,7
3	Заробітна плата виробничого персоналу	311,1	2,2	265,4	2,4
4	Відрахування на соціальне страхування	139,0	0,9	118,3	1
5	Загально-виробничі витрати	995,2	6,9	845,2	7,7
6	Витрати на збут	1012,8	7	875,1	8
7	Адміністративні витрати	526,5	3,6	317,6	3
	Повна собівартість	14414,3	100	10966,5	100

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ «Кузнецовський хлібозавод»

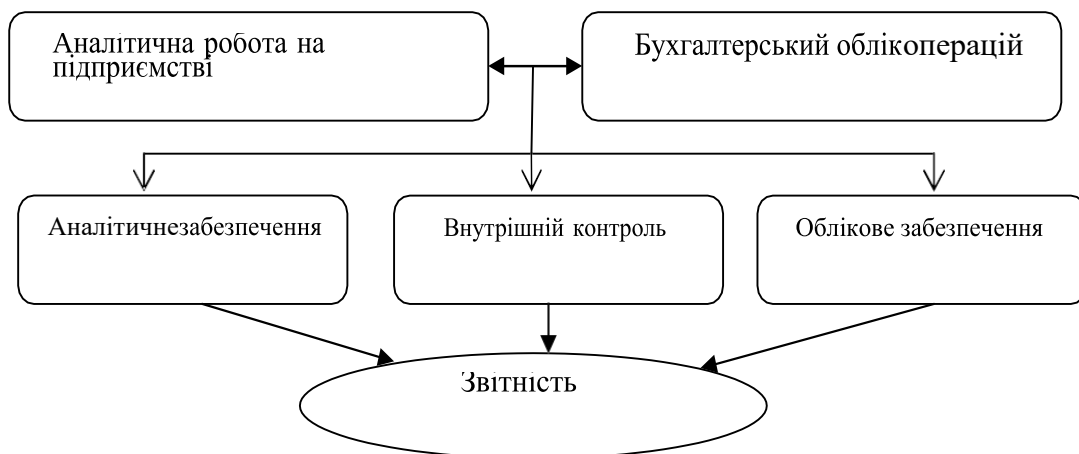
Економне і раціональне використання матеріалів забезпечує зниження собівартості продукції і створення додаткових ресурсів для тривалого відтворення.

### 3.3. Аналітичне забезпечення виробництва хлібобулочної продукції в управлінських рішеннях ТОВ «Кузнецовський хлібо завод»

Постійний розвиток підприємства залежить від того як керівництво здатне приймати оптимальні рішення, аналітичне забезпечення це те, що йому необхідно як інформаційна основа, на підставі якої ці рішення будуть прийматися. Обліково-аналітичне забезпечення призначене для підтримки процесу прийняття управлінських рішень всією необхідною інформацією.

Основними цілями обліково-аналітичної системи можна назвати: надання інформації; проведення аналізу та оцінки діяльності; контроль та планування ефективності; надання напрямів розвитку підприємства.

Багато вчених поняття аналітичного забезпечення привірюють до аналізу, проте аналітичне забезпечення це більш широке поняття. Аналіз відіграє роль інструменту для створення цілісної системи аналітичного забезпечення (рис. 3.1).

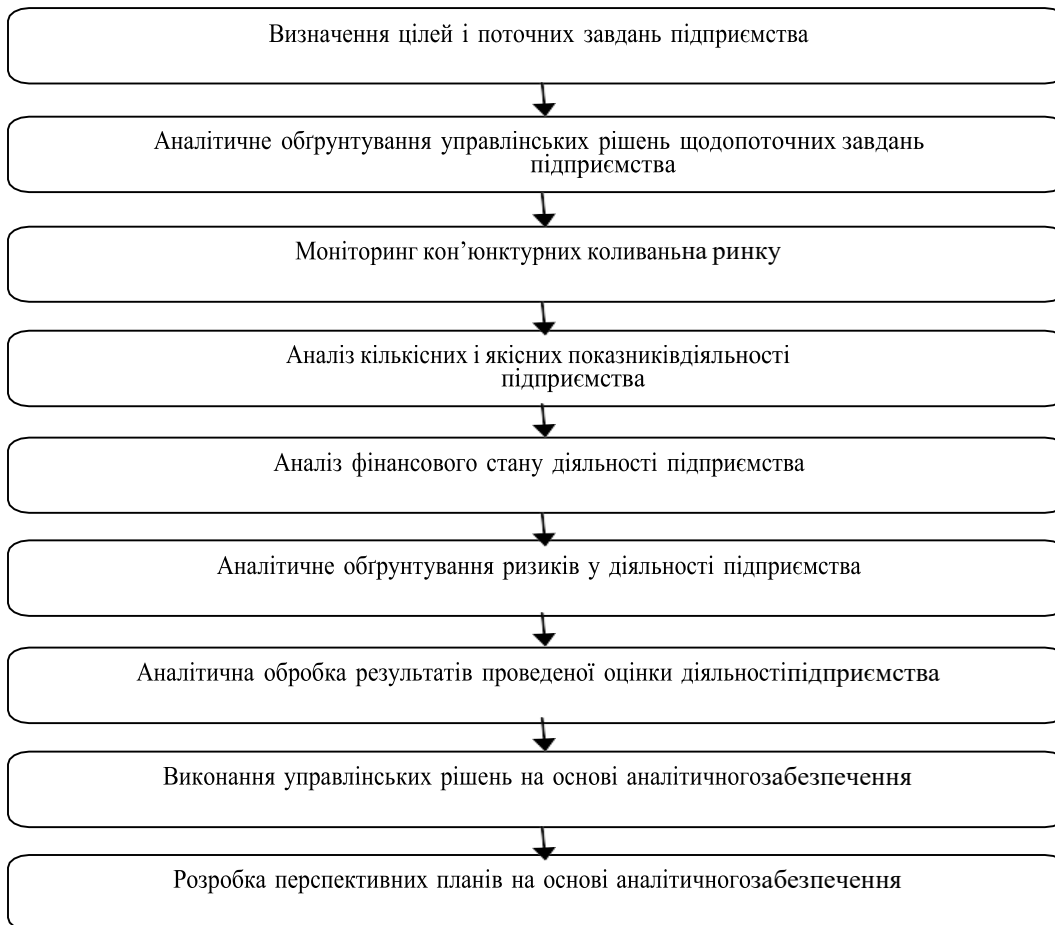


**Рис. 3.1. Місце аналітичного забезпечення в загальній системі управління підприємством**

*Джерело: складено автором на основі [85]*

Аналітичне забезпечення це окрема система, що ґрунтується на інформації, яка за допомогою проведення аналізу отримується для дослідження результатів управління та щоб спрогнозувати діяльність підприємства.

Для реалізації управлінських рішень слід виділити основні етапи здійснення забезпечення (рис. 3.2). Цей процес підготовки інформації для рішень на підприємстві можна відокремити як чотири основних етапів. На першому збирають та узагальнюють дані. Далі для того щоб аналіз був якісним відбувається перевірка інформації. Третій етап найважливіший, оскільки на ньому відбувається аналітичне опрацювання зібраної інформації. Заключним етапом є передача даних управлінню для розроблення необхідних рішень.



**Рис. 3.2. Місце аналітичного забезпечення в загальній системі управління підприємством**

*Джерело: складено автором на основі [75]*

Аналітичне забезпечення виробництва в управлінських рішеннях ТОВ "Кузнецовський хлібозавод" відіграє чи не одну з найважливіших ролей. Без нього неможливо приймати правильні рішення та коректно підвищувати ефективність діяльності підприємства.

На товаристві, використовують для аналізування інформації аналітичні та економіко-математичні методи, щоб зрозуміти динаміку, визначити структуру та виявити чи є взаємозв'язок і який між процесами.

Підсумком роботи аналітичного забезпечення на підприємства є звіти, довідки, документи та вихідна інформація на підставі яких і ухвалюють рішення, а також за їх допомоги відслідковується динаміка виконання поставлених задач.

### **Висновки до розділу 3**

Підприємства що займаються виробництвом хлібобулочних продуктів, використовують аналіз для того, щоб забезпечити управлінську ланку даними для прийняття управлінських рішень, правильно побудований процес виробництва може допомогти знизити собівартість продукції, шляхом оптимізації затрат, що призведе до підвищення прибутковості підприємства.

1. Ефективність підприємства збільшується завдяки організації аналітичного забезпечення виробництва завдяки правильному використанню ресурсів, ефективної організації роботи персоналу, модернізації техніки та впровадження сучасних технологій.

2. Аналіз витрат на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» проводився в декілька етапів. Спочатку оцінили собівартість, для цього провели аналіз за двома напрямками — за статтями калькуляції та за економічними елементами.

3. З'ясували, що витрати в звітному порівняно з базовим зросли за всіма статтями та елементами, що пояснюється зростанням цін на сировину та матеріали, також тарифів на електрику.

4. Також дослідили декілька видів продуктів, а саме батон, чорний та білий хліб, а також для порівняння взяли найвигідніший хліб. Розрахувати собівартість продукції за одиницю та виявили за якими статтями калькуляції відбулися зміни та як зміни впливають на витрати на одиницю продукції.

5. Аналітичне забезпечення це окрема система, що ґрунтується на інформації, яка за допомогою проведення аналізу отримується для дослідження результатів управління та щоб спрогнозувати діяльність підприємства.

6. Зниження матеріаломісткості хлібопекарської промисловості можливе за рахунок повного використання сировини та відходів виробництва, за рахунок правильного звітування продукції та її правильного зберігання.

7. Економне і раціональне використання матеріалів забезпечує зниження собівартості продукції і створення додаткових ресурсів для тривалого відтворення.

## ВИСНОВКИ

Хлібопекарська промисловість виконує важливу соціальну функцію в державі, оскільки забезпечує населення одними з основних продуктів харчування – хлібом та хлібобулочними виробами. Як і будь-яка інша галузь, вона має певну низку організаційно-технологічних особливостей, які, як основні чинники, формують облікові особливості витрат виробництва.

Актуальність теми, враховуючи значення галузі, чисельність хлібопекарських підприємств, обсяги виробництва, споживання та асортимент хлібобулочних виробів, полягає в необхідності дослідження зазначених облікових особливостей і на їх підставі накреслення нових підходів щодо обліку і контролю витрат на виробництво хлібобулочних виробів, розподілу загальновиробничих витрат та калькулювання собівартості продукції.

1. Єдиного визначення етимологічного значення групи «витрати» в економічній літературі не встановлено. Тому в різних джерелах, в різних авторів своє визначення цього поняття. Багато типів ознак, за якими розподіляються витрати за обліком на адміністративні потреби, підтверджують необхідність ефективної організації їх бухгалтерського забезпечення з метою формування інформації, необхідної для задоволення потреб користувачів. Класифікація витрат необхідна для визначення собівартості продукції, а отже, і для ціни. Класифікація витрат дуже важлива в процесі їх контролю, і перш за все, при розрахунку собівартості продукції для різних потреб контролю.

2. В Україні принципи порядку формування інформаційного звіту про витрати підприємства та розкриття такої інформації у фінансовій звітності регулюються НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (для визначення терміну) та деякі інші. МСФЗ 2 «Запаси» передбачає

загальний підхід відповідно до того, як розрізняють дві групи витрат: - собівартість продукції; – витрати періодів

3. Основним видом діяльності даного товариства є: виробництво хліба та хлібобулочних виробів, кондитерських виробів та тістечок. Підприємство має три цехи: хлібобулочний, кондитерський та цех з виробництва печива. Також є адміністративні приміщення, гаражі, власне бомбосховище тощо. Отже товариство має складну організаційну структуру, де багато взаємодіючих відділів, для того щоб від діяльності отримувати найкращий результат

Отже, основними завданнями організації, відповідальної за виробництво і реалізацію готової продукції, є: визначення кількості відпущеної у виробництво продукції, придбаних товарів, їх реалізація, виявлення фактичної собівартості виробничої продукції або проведення закупівель, аналізу та управління. . собівартість виготовленої продукції, для визначення кінцевих результатів бізнесу. Досягти цього можна лише завдяки правильно організованому веденню первинних документів.

4. Готова продукція відправляється на склад з виробничих підрозділів за оригінальними документами - накладними, актами, виробничою інформацією та документами про якість (сертифікат якості, сертифікат відповідності державній системі сертифікації).

5. При надходженні на склад готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю продукції. Ці витрати на готову продукцію встановлюються за рахунок 23 «Виробництво», де всі прямі витрати (матеріали: борошно, сіль, цукор, дріжджі, вода та ін.; витрати на оплату праці зі знижками; витрати на амортизацію тощо - тощо) відображаються як дебетовий, а з кредитом - собівартість виробництва готової продукції списується за дебетом рахунку 26 "Готова продукція". Рахунки на рахунку 23 поділяються на субрахунки та рахунки ревізії певного виду продукції: хліб пшеничний, житній, хліб, калач, булочка з маком та ін.

6. При проведенні дослідження, аналізу інформаційною базою на ТОВ «Кузнецовський хлібозавод» постають такі нормативні документи як: наказ про облікову політику; різноманітні первинні документи з виробництва хлібобулочних виробів; облікові реєстри пов'язані з відображенням господарських операцій з виробництва виробів; акти з попередніх інвентаризацій та подібна документація яка дає узагальнену інформацію щодо результатів аналізу та контролю на підприємстві; фінансова звітність (баланс, різні звіти).

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. .Аліщенко О.В., Куренна О.О., Крикуненко А.С. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. №2 (25). С. 153-157. URL: <http://www.vestnikeconom.mgu.od.ua/journal/2017/25-2-2017/34.pdf> (дата звернення: 18.09.2022)
2. Алексеева А.В. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. № 23(1). С. 5-9. URL: [http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/23\\_1\\_2019ua/3.pdf](http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/23_1_2019ua/3.pdf) (дата звернення: 18.09.2022).
3. Альошкіна Н. Оптимізація у виробництві: як знизити виробничу собівартість? *Податки & Бухоблік*. 2020. № 22. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/march/issue-22/article-107543.html> (дата звернення 10.06.2022).
4. Альошкіна Н. Надлишки в обліку не зайві. *Податки & Бухоблік*. 2019. № 87. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/october/issue-87/article-105176.html> (дата звернення 10.06.2022).
5. Альошкіна Н. Документування господарських операцій. *Податки & Бухоблік*. 2018. № 102. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/december/issue-102/article-41440.html> (дата звернення 10.06.2022).
6. Андросенко О.О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016, № 15. С. 122-126.
7. Белозерцев В. С., Худякова О. С. Методика обліку та аудиту розрахунків з контрагентами на підприємстві. *Економіка та держава*. 2019. № 1. С. 73-77. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/1\\_2019/14.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/1_2019/14.pdf) (дата звернення 14.02.2022).

8. Бондаренко Н.М. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 12(1). С. 51-54. URL: [http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/12\\_1\\_2017ua/13.pdf](http://www.visnykeconom.uzhnu.uz.ua/archive/12_1_2017ua/13.pdf) (дата звернення: 18.09.2022).

9. Бурко К.В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 2. С. 162-178. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/5PLmet7qO19ts6sIowHQ.pdf> (дата звернення: 18.09.2022).

10. Варченко О.М., Свиноус І.В., Іванова Л.С., Ткаченко К.В., Биба В.А. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2020. № 12. С. 19-26.

11. Василюк В. О. Особливості калькулювання собівартості продукції. *Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді*. 2019. С. 44–45.

12. Візіренко С.В., Агаркова О.В. Організація обліку процесу реалізації готової продукції. *економічна наука*. 2018. № 24. С. 36-42.

13. Вороная Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Запаси в господарській діяльності. *Податки & Бухоблік*. 2021. № 14. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/> (дата звернення 10.06.2022).

14. Вороная Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Запаси та їх класифікація. *Податки & Бухоблік*. 2021. № 14. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/> (дата звернення 10.06.2022).

15. Вороная Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Надходження запасів. *Податки & Бухоблік*. 2021. № 14. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/> (дата звернення 10.06.2022).

16. ВороняН., Нестеренко М., Чернишова Н. Транспортно-заготівельні витрати. *Податки & Бухоблік*. 2021. № 14. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/february/issue-14/> (дата звернення 10.06.2022).

17. Гайдаржинська О.М. Коверга Д.О. Основні методи калькулювання собівартості продукції та різновиди систем обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 639—643. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/17\\_ukr/94.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/94.pdf) (дата звернення: 18.09.2022).

18. Демченко В.С., Денисюк І.М. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції. Матеріали конференції Державного університету "Житомирська політехніка". 2019. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/346.pdf> (дата звернення: 14.03.2022).

19. Децюра С. Документація при перевезенні вантажу. *Податки & Бухоблік*. 2019. № 71. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-71/article-70548.html> (дата звернення 10.06.2022).

20. Децюра С. Закриття рахунків виробництва: порядок дій. *Податки & Бухоблік*. 2018. № 98. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/december/issue-98/article-41155.html> (дата звернення 10.06.2022).

21. Дідик А.З. Облік виробничих витрат на хлібопекарських підприємствах України. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2019. № 8. С. 93-96.

22. Домбровська Н. Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 9. С. 771-775. URL: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/158.pdf> (дата звернення 15.02.2022).

23. Домбровська Н.Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2018. № 3-2(46). С.133-136. URL: [http://business-navigator.ks.ua/journals/2018/46\\_2\\_2018/30.pdf](http://business-navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/30.pdf) (дата звернення: 18.09.2022).

24. Дробишева О.О., Сопіна С.Л. Сучасні методи управління витратами на підприємстві. *економічний вісник запорізької державної інженерної академії*. 2018. вип. 5 (17). С. 90-94.
25. Єгорова О.В. Економічний аналіз. *рєвд пдаа*. 2018. С. 290.
26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 10.02.2022).
27. Інструкція про порядок заповнення, застосування спеціалізованої товарно-транспортної накладної на відпуск хлібобулочних виробів: затв. Наказом Мінагрополітики України від 06.06.2001 р. № 153. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0920-01> (дата звернення 10.02.2022).
28. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті : підруч. / Шквір В. Д., Загородній А. Г. Видавництво Львівської політехніки, 2017. 404 с.
29. Казанова М. ТТН-запитання: ні кінця ні краю. *Бухгалтер 911*. 2018. № 12. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2018/march/issue-12/article-34888.html> (дата звернення 10.06.2022).
30. Казанова М. ТТН-нововведення: оновлена форма і можливість скласти в електронній формі. *Бухгалтер 911*. 2019. № 28. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2019/july/issue-28/article-44246.html> (дата звернення 10.06.2022).
31. Кіндрацька Г.І. Аналіз господарської діяльності. *Видавництво Львівської політехніки*. 2018. 156 с.
32. Кіндрацька Г.І. Аналіз господарської діяльності: підручник. *Видавництво Львівської політехніки*. 2019. 320 с.
33. Князь С. В., Залуцький В. П., Яворська Н. П. Проблеми обліку доходів та витрат торговельних підприємств. *Ефективна економіка*. 2017. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5425> (дата звернення 13.02.2022).

34. Копотієнко Т.Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. С. 627-635. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf> (дата звернення: 18.09.2022).

35. Кравченко М.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. № 4(30). С. 134-139. URL: [http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30\\_69\\_4/30\\_69\\_4\\_1\\_/25.pdf](http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1_/25.pdf) (дата звернення: 18.09.2022).

36. Кравченко М.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції. *Приазовський економічний вісник*. 2017. № 2(02). С. 151-154.

37. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського*. 2019. № 4. С. 134-139.

38. Кравченко О.В., Леоненко К.О. Проблеми організації обліку витрат виробництва. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 25. С. 841-846.

39. Куць Т.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції. *Регіональна економіка та управління*. 2017. № 1(14). С.79-83. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/709896.pdf> (дата звернення: 18.09.2022).

40. Лега О.В., Мокієнко Т.В., Прийдак Т.Б., Сіренко О.В., Яловега Л.В. Облік витрат та калькулювання собівартості допоміжних виробництв у сільському господарстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 10. С. 40–47.

41. Лепетан І.М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*. 2019. № 23. С.19-24. URL: [http://www.agrosvit.info/pdf/23\\_2019/4.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/23_2019/4.pdf)(дата звернення: 18.09.2022).

42. Ліщинська В.В. Стратегічний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища хлібопекарських підприємств. *Бізнес Інформ*. 2018. № 4. С. 405–410.

43. Ліщинська В.В. Аналіз конкурентного середовища хлібопекарської промисловості України. *Ефективна економіка*. 2018. № 4.

44. Ліщинська В.В. Особливості формування конкурентних стратегій хлібопекарських підприємств. *Стратегія підприємства: підприємницький контекст* : зб. матеріалів Міжнародної науково-практичної конф. 2017. С. 81-82.

45. Максименко І.Я. Особливості обліку виробничих запасів в управлінні діяльністю підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. С. 44-50. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9\\_2019/44.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9_2019/44.pdf) (дата звернення: 18.09.2022)

46. Максименко І.Я., Вайло Т.В. Особливості бухгалтерського обліку знижок та розпродажу товарів на підприємствах торгівлі. *Economics and finance*. 2016. №10. С.169-171. URL: <http://conferencii.com/files/archive/2016-10.pdf> (дата звернення: 18.09.2022)

47. Максименко І.Я., Волкова Т.В. Особливості обліку та оподаткування проведення рекламних акцій на підприємствах торгівлі. *Zbiór artykułów naukowych recenzowanych*. 2019. № 19. С. 16-18. URL: [http://конференция.com.ua/files/90\\_01\\_s\(1\).pdf#page=16](http://конференция.com.ua/files/90_01_s(1).pdf#page=16) (дата звернення: 18.09.2022)

48. Максименко І.Я., Іванченко А.Г. Особливості визначення та класифікація запасів в процесі управління підприємством. *Zbiór artykułów naukowych recenzowanych*. 2019. № 19. С. 22-23. URL: [http://конференция.com.ua/files/91\\_s.pdf#page=22](http://конференция.com.ua/files/91_s.pdf#page=22) (дата звернення: 18.09.2022)

49. Маркова Т. Д., Ілуца А. Я. Особливості обліку виробництва і реалізації готової продукції на підприємствах харчової промисловості. *Економіка харчової промисловості*. 2014. № 2. С. 74–78. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp\\_2014\\_2\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2014_2_19) (дата звернення 13.02.2022).

50. Мезенцева Н.М. Серікова Т.А. Формування витрат сільськогосподарської продукції в сучасних умовах господарювання. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 3 (20). С. 496-504. URL: [http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/20\\_2019/76.pdf](http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/20_2019/76.pdf)(дата звернення: 18.09.2022).

51. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності : Наказ Міністерства економіки України від 22.05.2002 № 145. Дата оновлення 02.03.2010. URL :Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності | LIGA:ZAKON (ligazakon.net)

52. Методичні рекомендації з формування собівартості (робіт, послуг) продукції у хлібопекарській промисловості: затв. наказом Міністерства аграрної політики і державним департаментом продовольства від 25.12.2003 р. № 17.

53. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: затв. наказом Міністерства промислової політики від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07> (дата звернення 10.02.2022).

54. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. Дата оновлення 30.12.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13> (дата звернення 10.02.2022).

55. Мовчанюк А.В. Економічна сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. № 31.

56. Мулик Т.О. Аналіз господарської діяльності. *Центр учбової літератури*. 2017. 288 с.

57. Назаренко Т.П., Франчук І.Б., Вітер С.А. Методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. *Економіка та держава*. 2021. № 7. С. 83–89.

58. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 10.02.2022).

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата

оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 10.02.2022).

60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. (дата звернення 10.02.2022).

61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання": затв. наказом Міністерства Фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 29.09.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (дата звернення 10.02.2022).

62. Нікішина, О., Бібікова, Н. Інтеграційні механізми розвитку українського ринку хліба та хлібобулочних виробів. *Food Industry Economics*. 2018. № 10(1). С. 16-27.

63. Ніколаєнко С.М., Куліш С.Г., Янченко А.В. Аналіз виробництва хліба та хлібобулочних виробів в Україні. *Класичний приватний університет*. 2020. № 3(20). С. 252-257.

64. Олійник С.О. Облікова політика: сутність, проблеми та особливості застосування на підприємствах. *Paradigm of knowledge*. 2017. № 3(23). С. 1-12.

65. Ольховик О. Норми природного убитку при нестачах: як застосувати. *Податки & Бухоблік*. 2018. № 72. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/september/issue-72/article-39052.html> (дата звернення 10.06.2022).

66. Павленко О. ТТН...Як Багато В Цій Аббревіатурі. *Податки & Бухоблік*. 2018. № 51. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/june/issue-51/article-37482.html> (дата звернення 10.06.2022).

67. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення 09.12.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 10.02.2022).

68. Податковий кодекс України: прийнятий Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 10.02.2022).

69. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. Дата оновлення 03.08.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення 10.02.2022).

70. Порядок подання фінансової звітності: затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. Дата оновлення 14.11.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п> (дата звернення 10.02.2022).

71. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.02.2022).

72. Радіонова Н.Й. Система аналітичного забезпечення управління виробничими затратами підприємства. *Економічний простір*. 2017. № 120. С. 130-139.

73. Рябенко Л.М. Аналітичне забезпечення розробки і реалізації управлінських стратегічних рішень. *Економіка і суспільство*. 2017. № 13. С. 1400–1407.

74. Свистун Л.А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. 2017. № 4(65). С. 57-61. URL: <http://77.121.11.9/bitstream/PolNTU/2879/1/%D0%A1%D0%B2%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%83%D0%BD.pdf> (дата звернення: 18.09.2022)

75. Скочиляс С. М. Аналітичне забезпечення як джерело інформації для прийняття управлінських рішень. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. № 25(2). С. 123-127.

76. Сімчук Я.В. Облік витрат за міжнародними стандартами звітності. *Матеріали всеукраїнської науково - практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих «Фінансово-економічні механізми розвитку підприємництва: теоретичний та практичний аспекти»*. 2021. С. 282-284.

77. Скрипник М. Є., Шум'як Г. В. Особливості обліку в оптовій торгівлі. *Науковий огляд*. 2017. № 11 (43). С. 58-67.

78. Скрипник С.В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 2 (38). С. 64-73.

79. Скрипник М., Григоревська О. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва органічної продукції. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. № 4. С. 177-187. URL: <https://doi.org/10.32851/2708-0366/2020.4.22>(дата звернення: 14.03.2022)

80. Соколова Н.Ю., Котузаки О.М., Пожиткова Л.Г. Аналіз проблем хлібопекарської галузі, стан ринку та актуальні шляхи розширення асортименту. *Зернові продукти і комбікорми*. 2018. № 18. С. 20-23.

81. Тесак О.В. Формування облікової політики щодо витрат підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2021. № 4 (27). С. 94-97.

82. Цапюк В.В., Чернецька О.В. Особливості обліку витрат виробництва і виходу продукції в рослинництві. Видавничополіграфічний центр «Гарант СВ». 2020. С. 31-32.

83. Царевська Т. Облік витрат діяльності підприємства. *Податки & Бухоблік*. 2019. № 99. URL: Облік витрат діяльності підприємства. Податки & бухоблік, № 99, Грудень, 2019 | Factor (дата звернення 10.06.2022).

84. Чернишова Н., Вороная Н., Альошкіна Н. Облік прямих витрат на виробництво. *Податки & Бухоблік*. 2019. № 49. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/june/issue-49/article-45002.html> (дата звернення 10.06.2022).

85. Шевчук О.А. Облік витрат підприємства в умовах повної автоматизації. 2018. № 1. С. 174-177.

86. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси: нормативно-правове регулювання обліку та пропозиції з підвищення ефективності внутрішнього аудиту. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2019. № 36. С. 182-187.

87. Шум М. А., Гулько К.С. Особливості обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 4. С.166-169.

88. Яценко В.Ф. Облік витрат виробництва: вплив тенденцій постіндустріального етапу розвитку суспільства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2018. № 30(4). С. 109-113.

# ДОДАТКИ