

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ

УДК 657. 633

*Воронко Р. М.,*

*д.е.н., доц., професор кафедри аудиту, аналізу та оподаткування, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

*Коструба М. А.,*

*аспірант, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

## ВРАХУВАННЯ ПРИ ПОБУДОВІ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ СПЕЦИФІКИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ХЛІБОПЕКАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ

*Анотація.* У статті досліджено вплив особливостей технології виробництва продукції підприємств хлібопекарної галузі (обсяг і асортимент продукції, контроль якості, циклічність виробничого процесу, специфіка формування незавершеного виробництва тощо) на склад і стан запасів. Розкрито тенденції розвитку хлібопекарської галузі та їх взаємозв'язок із потребою визначення оптимальної величини виробничих запасів. Розглянуто залежність побудови первинного, аналітичного та синтетичного обліку запасів від організаційних та технологічних особливостей виробничого процесу хлібопекарських підприємств. Узагальнено вимоги щодо покращення системи документування операцій з надходження і вибуття запасів та їх обліку на підприємстві.

**Ключові слова:** запаси, бухгалтерський облік, контроль, хлібопекарська галузь, хлібопекарські підприємства.

*Voronko R. M.,*

*Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Audit, Analysis and Taxation, Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

*Kostruba M. A.*

*Postgraduate, Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

## CONSIDERATION THE SPECIFICITY OF BAKING INDUSTRY ENTERPRISES ACTIVITY IN THE DEVELOPMENT OF STOCKS ACCOUNTING AND CONTROL

*Abstract.* In the article the influence of the features of the bakery industry enterprises production technology (volume and product range, quality control, cycle of the production process, the specifics of the formation of the unfinished production, etc.) on the composition and condition of stocks is investigated. The tendencies of the development of the baking industry and their interrelation with the need to determine the optimal size of production stocks are revealed. The dependence of development of the primary, analytical and synthetic stocks accounting on the organizational and technological features of the production process of bakery enterprises is considered. The requirements for the improvement of acquisition and disposal of stocks reporting system and their accounting at the enterprise are summarized.

**Keywords:** stocks, accounting, control, baking industry, bakery enterprises.

**Постановка проблеми.** Наявність належної організації складського бухгалтерського обліку є чи не найважливішою передумовою для того, щоб забезпечити правильне приймання, зберігання і відпущення запасів на будь-якому підприємстві. Бухгалтерський облік – це комплексна система, що дозволяє отримати в довільний момент часу дані не лише про кількість запасів, що надійшли і були використані в певному часовому проміжку за кожним номенклатурним номером, тобто здійснювати кількісний облік запасів на складі. Ця універсальна система дає можливість формувати також дані про вартість запасів і про динаміку зміни цієї вартості у часі, тобто здійснювати вартісний облік запасів. Очевидно, що забезпечення повної відповідності даних складського і бухгалтерського обліку є життєвою необхідністю в процесах обліку, при проведенні ревізії, аналізу господарської діяльності підприємства, а також розробки проектів управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Галузеві особливості харчової промисловості в цілому та хлібопекарного виробництва зокрема з точки зору обліку і контролю господарських засобів та аналізу господарської діяльності досліджували ряд науковців, як-от: З. В. Гуцайлюк, Л. В. Жилкіна, М. В. Корягін, В. О. Ластовецький, О. В. Мурашко, А. В. Озеран, В. О. Озеран, О. М. Приймачок, С. І. Саченко, В. В. Сопко та ін. Про постійний інтерес до діяльності хлібопекарних підприємств свідчить також той факт, що протягом останніх років було захищено декілька кандидатських дисертацій, присвячених питанням удосконалення бухгалтерського обліку саме на хлібопекарних підприємствах [1-5]. Проте донині ряд принципових питань, зокрема тих, що стосуються організації обліку виробничих запасів, залишаються дискусійними і потребують удосконалення на місцях в залежності від галузі виробництва та видів діяльності підприємства. Слід також зауважити, що в попередніх дослідженнях практично не приділяється увага питанням впливу галузевих особливостей на склад та стан запасів хлібопекарних підприємств.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є визначення впливу основних чинників організації й технології виробництва хлібопекарських підприємств на формування величини і структуру запасів та побудову їх бухгалтерського обліку і контролю для забезпечення успішного господарювання та ефективного управління діяльністю.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Передумовою успішного здійснення виробничих процесів є правильне управління формуванням та раціональним використанням виробничих запасів підприємства. Важлива роль у реалізації поставлених завдань належить бухгалтерському обліку та контролю як одним із найбільш важливих функцій управління підприємством. Матеріальне забезпечення підприємства та ефективність управління цим процесом залежить, головним чином, від особливостей технології виробництва, а саме: специфічності номенклатури продукції й технології, циклічності виробничого процесу, специфіки формування

незавершеного виробництва, впливу виробничих факторів на склад і стан запасів.

Згадані аспекти визначають різні підходи в методах обліку запасів виробництва та формування собівартості готової продукції, що застосовують у різних галузях, у побудові первинного, аналітичного та синтетичного обліку. В цьому розумінні не є винятком і підприємства хлібопекарної галузі харчової промисловості, що відзначаються специфічним виробничим процесом, організаційними та технологічними особливостями. Метою даної статті є виявлення галузевих особливостей хлібопекарних підприємств та з'ясування їх впливу на склад, стан і облік запасів.

Найпоширенішим і масовим виробництвом у харчовій промисловості є хлібопечення. У загальній структурі споживання продуктів харчування населенням України за калорійністю найбільша питома вага припадає на хлібні продукти – 45% [6]. У структурі сукупних витрат на харчування в домогосподарствах України на придбання хліба і хлібопродуктів припадає 16,3% загальної суми.

За даними Укрхлібпрому в 2012 р. структура основних виробників хліба та хлібобулочних виробів у нашій країні виглядала наступним чином:

- 72% хліба та хлібобулочних виробів випікають промислові хлібозаводи, розташовані в містах і районних центрах. Їх близько 400;
- 6% хліба виробляють підприємства системи Укоопспілки. Таких підприємств близько 500. Як правило, ці хлібозаводи невеликої потужності й обслуговують сільську зону;
- 1,5% хліба припадає на підприємства Укрпродсоюзу;
- й приблизно 20% хліба та хлібобулочних виробів випікають приватні малі пекарні.

Найбільш характерною особливістю хлібопекарної галузі харчової промисловості можна вважати умовно постійний попит на продукцію. Визначальним фактором у цьому відношенні стала історично сформована специфіка харчування в нашій державі, за якої хліб для більшості населення України є не доповненням до їжі, а обов'язковим складником харчування й основним продуктом.

Тому зовнішні характеристики основного продукту галузі, такі як пакувальна обгортка, її дизайн тощо, ще не набули вирішального значення. Однак спостерігається певна тенденція до зростання попиту серед споживачів з певним рівнем достатку на товари з високоякісними характеристиками.

Розширенню асортименту хлібобулочної продукції сприяє також жорстка конкуренція серед підприємств галузі. Для задоволення споживчого попиту в теперішніх умовах стає недостатньо випуску лише основних видів хліба та кількох десятків одиниць здобної продукції. Асортимент хлібопекарної продукції достатньо широкий та різноманітний, його постійно оновлюють. Лише Дегустаційна комісія Укрхлібпрому щорічно розглядає й затверджує рецептури 200 нових найменувань хліба та хлібобулочних виробів.

Розроблення технологічних процесів для випічки нових, раніше не відомих нашим споживачам видів продукції, таких як низькокалорійний хліб, хліб з

борошна грубого помелу, з висівками тощо, стимулюється підвищенням популярності здорового способу життя й споживання харчових продуктів лише природного походження. Як результат можемо спостерігати суттєве зростання асортименту хлібобулочної продукції в останнє десятиліття. Очевидно, що така тенденція потребує збільшення і розширення номенклатури сировини, яка використовується у виробничому процесі.

До нового напрямку також належить виробництво хлібобулочних виробів із використанням диспергованого зерна жита, пшениці, що вирізняється вмістом вітамінів групи В, Е, РР, та цінних компонентів цільного зерна. Крім того, запропоновано випускати вітамінізований хліб та хлібобулочні вироби.

Серед негативних тенденцій останніх років слід відмітити ріст постачання на ринок борошна з низькими хлібопекарними властивостями, при цьому ціна його неухильно підвищується. Використання різноманітних харчових добавок – найбільш часто використовуваний метод подолання цієї проблеми.

Характерною особливістю харчової галузі промисловості загалом і хлібопекарної зокрема є те, що кінцевий продукт доволі швидко псується. Хлібобулочна продукція надзвичайно швидко втрачає смакові, зовнішні та органолептичні властивості, тобто терміни її зберігання та споживання суттєво обмежені. Вирішення проблеми підвищення мікробіологічної безпеки хлібобулочних виробів неможливе без розроблення ефективних заходів попередження мікробіологічного псування продукції – пліснявіння і картопляної хвороби.

Прискорені спрощені технології приготування тіста не забезпечують достатньо повного і глибокого протікання фізико-хімічних, колоїдних, біохімічних та мікробіологічних процесів, що негативно впливає на строки збереження свіжості готовими виробами. До компонентів рецептури та спеціальних добавок, які гальмують черствіння хліба, відносять речовини, що затримують оцукрювання крохмалю, зв'язують вологу у випічці, сполуки, які змінюють структуру білка, природні консерванти.

Ще однією помітною тенденцією нині є зменшення ваги кінцевого виробу. Такий підхід дозволяє споживачеві купувати кілька різних за смаком видів продукту, не турбуючись про те, що вони зіпсуються. Цьому сприяє також розширена й цілодобово діюча торгова мережа для придбання хлібобулочних виробів.

Специфічні харчові властивості та обмеженість термінів придатності хліба і хлібобулочних виробів практично не дають змоги їх імпортувати та експортувати. Це, в свою чергу, зумовлює орієнтацію хлібопекарних підприємств України тільки на смаки власних споживачів.

Виробництво хліба та хлібобулочних виробів чітко регламентоване уніфікованими рецептурами і передбаченими інструкціями технологічного режиму. Технологічними є матеріали, які застосовують безпосередньо у виробничому процесі у вигляді сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, технологічних палива й

енергії. Сировині й матеріалам властиві як натурально-речові, тобто кількісні, так і якісні характеристики. Ці характеристики необхідно фіксувати і враховувати в первинному обліку й визначати їх вплив на отримання готового продукту або стадії технологічного процесу [7, с. 108].

Базовою сировиною при виготовленні хлібобулочної продукції є борошно. Державні стандарти на борошно хлібопекарне пшеничне і житнє передбачають визначення таких показників його якості, як колір, смак, запах, відсутність хрусту при розжовуванні, величина частинок, вологість, зольність, вміст сирової клейковини та її властивості, незараженість амбарними шкідниками, металеві домішки [8, с. 17-18]. Однією з найважливіших якісних ознак борошна, що безпосередньо впливає на вихід хліба, є вологість. Для встановлення впливу вологості борошна на вихід готової продукції у хлібопеченні, а також для визначення інших планово-виробничих показників використовують ряд розрахункових показників [9, с. 37-38].

Правильність розрахунку потреби у борошні залежить від достовірності використаної під час розрахунку норми виходу хліба чи хлібобулочних виробів. На підприємствах ці норми на основні види продукції слід переглядати щороку. Норми виходу встановлюють при базовій вологості борошна – 14,5% [10] та коригують на виробництві з урахуванням його фактичної вологості.

Іноді у хлібопеченні до закінчення технологічного процесу неможливо встановити кількість готової продукції з точністю до облікової одиниці. У таких випадках фактичний вихід продукту обумовлений рядом об'єктивних причин, що не піддаються вимірюванням, а тому їхній вплив неможливо врахувати. Величини цих відхилень виявляють методом техніко-економічних розрахунків після визначення фактичного виходу готових виробів [7, с. 110].

Вага готових виробів, отриманих із виробництва, завжди перевищує вагу борошна, витраченого на їх виготовлення. Різницю між вагою готових виробів і початковою вагою борошна називають припічкою. Хліб зважують одразу після виймання з печі, гарячим.

Щоби запобігти деформуванню хліба при транспортуванні, а також зайвим втратам ваги при зберіганні, термін зберігання хліба в експедиції хлібопекарні суворо регламентований, а втрати у вазі при зберіганні – внормовані. Зокрема, термін зберігання вагового житнього та житньо-пшеничного хліба в експедиції не повинен бути меншим від чотирьох годин, а пшеничного – не менше трьох годин.

Норми виходу готової продукції встановлюють для кожного найменування виробів залежно від сорту борошна, випічки (формовий, череневий), способу реалізації (ваговий, штучний), розважок виробу і типу печі [11, с. 362-363].

Для підвищення біологічної цінності та поліпшення зовнішнього вигляду, смаку й аромату хлібобулочних виробів у рецептурах часто використовують додаткову сировину: цукор, молокопродукти, пекарські жири, ферментні препарати, різні види патоки, повидла тощо.

Обсяг і асортимент випікання хлібобулочних виробів визначають щоденно на підставі добових замовлень покупців, прикріплених до цих підприємств. Роботу всіх змін будують на суворій узгодженості з добовим замовленням щодо його виконання як за асортиментом, так і за термінами випікання готових виробів, їх завезення або відпуску споживачам [11, с. 366].

Продукція хлібопекарних виробництв підлягає суворому контролю якості, тому й вимоги до якості сировини для її виготовлення дуже жорсткі. При формуванні складу виробничих запасів обов'язковою умовою є відповідність їх якісних характеристик до державних стандартів, технічних умов і наявність сертифікатів, що підтверджують дотримання згаданих вимог. Крім того, кожна партія сировини, що потрапляє на підприємство, підлягає внутрішнім лабораторним дослідженням.

Наведені в інструкціях параметри технологічного режиму на асортимент продукції, що виробляють, може за необхідності корегуватися залежно від якості борошна та іншої сировини, а також умов виробництва, ступеня його механізації, технічного стану обладнання тощо.

Узагальнюючи наведені аргументи, можна зробити висновок, що хлібопечення характеризується чи не найкоротшим виробничим циклом, який для основних видів продукції не перевищує 24 годин. Тому у хлібопеченні фактично не виникає необхідності виявляти й обліковувати незавершене виробництво з причини його відсутності.

Як вказує проф. В. В. Сопко [11, с. 368], на комбінатах хлібопродуктів підприємств хлібопекарної промисловості незавершене виробництво не планують і не обліковують саме через короткий виробничий цикл.

Отже, хлібопекарна галузь харчової промисловості має дві суттєві відмінності від інших, зокрема – короткотерміновий цикл виробництва, і, як результат, те, що практично нема незавершеного виробництва.

У роботі [12, с. 5-6] зазначено, що до характерних особливостей хлібопекарної галузі відносять: наявність підприємств різної виробничої потужності; використання різного технологічного обладнання; організацію щоденної роботи підприємств із застосуванням одно-, дво-, або трьохзмінного робочого дня; необхідність щоденного і безперервного забезпечення населення продукцією, яка має переважно короткий термін зберігання; безперервну роботу підприємства протягом усіх сезонів року; широкий асортимент продукції; наявність спеціалізованих підприємств із випуску фірмових видів хліба; безперебійне забезпечення борошном та іншими матеріалами, що гарантує запланований графік виробничого процесу; використання специфічної сировини – борошна, яке має ряд якісних ознак, що впливають на вихід готової продукції та її якість; необхідність чіткого узгодження роботи хлібопекарних підприємств із підприємствами роздрібною торгівлі й транспортними організаціями, забезпечення торгової мережі продукцією у визначені години та у широкому асортименті; гнучкість зміни

обсягів виробництва й асортименту продукції залежно від замовлень роздрібних торгових підприємств.

Завдання управління виробничими запасами на хлібопекарних підприємствах полягає у підтримці рівня виробничих запасів у мінімально необхідних розмірах, але таких, що забезпечують нормальну і безперебійну виробничо-комерційну діяльність підприємства. Відсутність належної уваги до проблеми управління виробничими запасами, недооцінка майбутньої потреби у наявності запасів може призвести до зупинок виробництва і додаткових витрат.

У зв'язку з розширенням асортименту продукції хлібопекарних підприємств протягом останнього часу збільшується й кількість найменувань додаткової сировини й матеріалів, проте тенденція обмеженості номенклатури виробничих запасів порівняно з іншими видами виробництв у галузі зберігається.

Безперервність процесу виробництва хлібобулочної продукції передбачає безперебійне постачання сировини. Наявний запас борошна має бути таким, який достатній для роботи підприємства не менше 7 діб, солі та дріжджів – не менше 3 діб. Отже, хлібопечення можна охарактеризувати як виробництво з постійним мінімальним рівнем запасів.

Більшість підприємств хлібопекарної галузі змушені розширювати свою діяльність з формування запасів, починаючи не з безпосередньо виробничих, а із закупівлі вихідної сировини, якою є саме зерно, та подальшої переробки його на борошно. Звичайно, така діяльність потребує значних коштів, зокрема на закупівлю зерна, його зберігання, переробку тощо. Проте за сприятливих умов такий підхід окуповується за рахунок зменшення витрат на придбання дорогого борошна навесні та його транспортування з інших регіонів. Незалежність хлібопекарних підприємств від коливань вартості на ринку борошна, за наявності власного переробного господарства, також дає змогу забезпечувати стабільний рівень цін на хлібобулочну продукцію.

Нині більшість підприємств, що нормально функціонують, створюють майже замкнуті цикли для забезпечення своєї діяльності. Крім виробничих хлібопекарних підприємств, до них належать доволі розгалужена торгова мережа й розвинутий, добре оснащений автотранспортний парк. Тому у виробничих запасах хлібопекарних підприємств значна питома вага належить паливно-мастильним матеріалам і запасним частинам, оскільки хлібопекарні підприємства були змушені самостійно створювати власний автотранспортний парк. В останні роки спостерігається тенденція до збільшення питомої ваги субрахунку “Запасні частини” у загальній структурі рахунку “Виробничі запаси”.

Як зазначено в роботі В. В. Сопко [13], на підприємствах харчової промисловості облік запасів ведеться здебільшого в аналітичному розрізі з відображенням кількості кожної облікової одиниці запасів, яка визначається за видом натурального вимірника для обліку даних видів запасів (одиниці, літри) та величиною (кілограми, тонни). Для різних видів запасів використовуються різні натуральні вимірники (наприклад, спирт вимірюється в

декалітрах або кілограмах). Визначається один вид натурального вимірника і використовується для обліку даного виду запасів за кожною господарською операцією.

Документи на відпуск запасів групуються за складами та цехами. Основна частина документів для відображення інформації про рух запасів фіксується на складі підприємства. Перевірка на правильність оформлення документів за типами господарських операцій здійснюється в бухгалтерії підприємства. Запаси, які прибули на склад, перевіряються на відповідність щодо асортименту, кількості, якості. Якщо запаси не відповідають даним супроводжувальних документів за якісними показниками або по кількості, складається акт приймання запасів за участю матеріально відповідальної особи та представника постачальника.

Запаси прибувають на підприємство згідно з укладеними договорами на купівлю-продаж запасів. У договорах визначаються умови їх придбання, порядок розрахунків, відповідальність сторін, додається також перелік іншої необхідної документації. Цей документ містить перелік операцій з продажу запасів, включаючи кількість одиниць, ціну за одиницю, загальну суму, умови продажу, спосіб доставки. Після закінчення приймання запасів покупцям виписується рахунок-фактура. Водночас, крім основної функції платіжного документа, рахунок-фактуру, на думку авторів роботи [13], можна використовувати як накладну, що направляється з запасами.

На підприємствах для обліку внутрішнього руху запасів використовується "Накладна на відпуск борошна у виробництво" (ф. № П-8К). Отже, на основі показників внутрішніх накладних та рецептурних журналів можна визначити матеріальну складову витрат. Витрати запасів за зміну обчислюються таким чином: залишок на початок зміни, плюс надходження за зміну, мінус витрати в інші цехи, мінус залишок на кінець зміни. Передача первинних документів оформляється спеціальним реєстром, затвердженим наказом № 193 [14]. Реєстр складається матеріально відповідальною особою та передається разом з первинними документами в бухгалтерію.

**Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі.** Отже, галузеві технологічні особливості хлібопекарного виробництва визначають наступні вимоги до обліку запасів:

- фактична наявність незавершеного виробництва настільки незначна, що в практиці бухгалтерського обліку його загалом не відображають, тобто первинні документи в обліку хлібопекарського виробництва не передбачають фіксування переходу залишків запасів та незавершеного виробництва наприкінці доби у період із 23.45 до 00.15;

- використання у виробничому процесі запасів, що піддаються швидкому псуванню, зумовлює необхідність чіткого контролю за термінами їх придатності. Це потребує відображення додаткової інформації у картках аналітичного обліку. Отримання такої інформації може бути досягнуто за рахунок

введення у картках складського обліку додаткових граф "термін використання" і "граничний момент поповнення запасу" за термінами та кількістю днів;

- відсутність реалізації запасів покупцям дає змогу відмовитися від відображення таких операцій у первинних документах обліку.

Для належної організації обліку запасів на підприємстві повинна бути забезпечена відповідна організація матеріально-технічного постачання; належний стан складського, вагового господарства; доцільно запровадити науково розроблену номенклатуру-цінник, налагодити чіткий документообіг, своєчасно проводити контрольні перевірки та інвентаризацію запасів, не допускати значних відхилень від норм запасів, автоматизувати обліково-обчислювальні роботи, своєчасно укладати договори про матеріальну відповідальність працівників за збереження запасів на складах.

Покращенню ресурсозбереження сприяє також упорядкування первинної документації, упровадження типових уніфікованих форм обліку, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення жорсткої дисципліни приймання, зберігання, витрачання запасів.

Дані обліку повинні містити інформацію стосовно резервів зниження собівартості продукції за рахунок економного використання запасів, зниження норм витрат, забезпечення належного їх зберігання.

Покращення системи загального документообігу щодо надходження і вибуття запасів на підприємстві можливе на основі удосконаленої номенклатури, що дозволяє у будь-який момент визначити місцезнаходження окремого виду матеріалу, порівняти фактичні витрати з нормативними, отже, належним чином організувати аналітичний облік витрат на виробництво.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Афанас'єва І. І. Облік та контроль виробничих запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарного виробництва) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" / І. І. Афанас'єва. - Харків, 2006. - 19 с.
2. Мурашко О. В. Облік і контроль матеріальних запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарної промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" / О. В. Мурашко. - К., 2006. - 17 с.
3. Приймачок О. М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання (на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості Київської області) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" / О. М. Приймачок. - К., 2005. - 19 с.
4. Саченко С. І. Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих витрат на хлібопекарних підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04

“Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / С. І. Саченко. – Тернопіль, 2006. – 20 с.

5. Фадєєва Г. М. Облік і аналіз затрат в хлібопекарських підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / Г. М. Фадєєва. – Харків, 2003. – 16 с.

6. Дейнеко Л. В. Розвиток харчової промисловості України в умовах ринкових перетворень (проблеми теорії і практики) / Л. В. Дейнеко. – К. : Знання, 1999. – 237с.

7. Ластовецький В. О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності / В. О. Ластовецький. – Чернівці : Місто, 2003. – 156 с.

8. Ауэрман Л. Я. Технология хлебопекарного производства / Л. Я. Ауэрман. – М. : Пищевая промышленность, 1972. – 512 с.

9. Озеран В. Облік окремих матеріальних витрат на хлібопекарних підприємствах / В. Озеран, М. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. – 1998. – № 10. – С. 37-38.

10. Борошно пшеничне хлібопекарне: ДЕСТ 26574-85. [Чинний від 1985-04-29]. – Державний комітет СРСР по стандартам – (Національний стандарт України).

11. Сопко В. В. Бухгалтерський фінансовий та внутрішньогосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) / В. В. Сопко, О. В. Бойко. – К. : Фенікс, 2001. – 468 с.

12. Корягін М. В. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах (на матеріалах підприємств хлібопекарної промисловості споживчої кооперації України) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / М. В. Корягін. – Львів, 1999. – 17 с.

13. Сопко В. В. Методично-організаційні положення з бухгалтерського обліку запасів на підприємствах харчової промисловості / В. В. Сопко, С. В. Андрос // Вісник ЖДТУ. – 2010. – №3 (53). – С. 179-185.

14. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: офіц. текст: [затверджено наказом Міністерства статистики України від 21.06.96 № 193]. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.2329.0>.

## REFERENCES

1. Afanas'ieva, I. I. (2006), *Oblik ta kontrol' vyrobnychkykh zapasiv (na materialakh pidpriemstv khlibopekarnoho vyrobnytstva)* : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.04 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz i audyt”, Kharkiv, 19 s.

2. Murashko, O. V. (2006), *Oblik i kontrol' material'nykh zapasiv (na materialakh pidpriemstv*

*khlibopekarnoi promyslovosti)* : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.04 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz i audyt”, K., 17 s.

3. Pryjmachok, O. M. (2005), *Oblik vyrobnychkykh zapasiv i analiz efektyvnosti ikh vykorystannia (na prykladi pidpriemstv khlibopekars'koi promyslovosti Kyivs'koi oblasti)* : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.04 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz i audyt”, K., 19 s.

4. Sachenko, S. I. (2006), *Oblik i vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol' vyrobnychkykh vytrat na khlibopekarnykh pidpriemstvakh* : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.04 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz i audyt”, Ternopil', 20 s.

5. Fadieieva, H. M. (2003), *Oblik i analiz zatrat v khlibopekars'kykh pidpriemstvakh* : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.04 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz i audyt”, Kharkiv, 16 s.

6. Dejneko, L. V. (1999), *Rozvytok kharchovoi promyslovosti Ukrainy v umovakh rynkovykh peretvoren' (problemy teorii i praktyky)*, Znannia, K., 237 s.

7. Lastovets'kyj, V. O. (2003), *Vyrobnycho-komertsijnyj oblik i vnutrishn'ohospodars'ka (upravlins'ka) zvitnist' za tsentramy vytrat i vidpovidal'nosti*, Misto, Chernivtsi, 156 s.

8. Auerman, L. Ya. (1972), *Tekhnolohiya khlebopekarnoho proyzvodstva, Pyschevaia promyshlennost'*, M., 512 s.

9. Ozeran V. and Koriahin M. (1998), *Oblik okremykh material'nykh vytrat na khlibopekarnykh pidpriemstvakh*, *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, № 10, s. 37-38.

10. Boroshno pshenychne khlibopekarne: DEST 26574-85. [Chynnyj vid 1985-04-29]. – Derzhavnyj komitet SRSR po standartam – (Natsional'nyj standart Ukrainy).

11. Sopko, V. V. and Bojko, O. V. (2001), *Bukhhalters'kyj finansovyj ta vnutrishn'ohospodars'kyj oblik v haluziakh systemy pererobnoi promyslovosti APK (na osnovi natsional'nykh standartiv)*, Feniks, K., 468 s.

12. Koriahin, M. V. (1999), *Oblik vytrat i kal'kuliuvannia sobivartosti produktsii na khlibopekarnykh pidpriemstvakh (na materialakh pidpriemstv khlibopekarnoi promyslovosti spozhyvchoi kooperatsii Ukrainy)* : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.04 “Bukhhalters'kyj oblik, analiz i audyt”, L'viv, 17 s.

13. Sopko, V. V. and Andros, S. V. (2010), *Metodychno-orhanizatsijni polozhennia z bukhhalters'koho obliku zapasiv na pidpriemstvakh kharchovoi promyslovosti*, *Visnyk ZhDTU*, №3 (53), s. 179-185.

14. Pro zatverdzhennia typovykh form pervynykh oblikovykh dokumentiv z obliku syrovyny ta materialiv: ofits. tekst: [zatverdzheno nakazom Ministerstva statystyky Ukrainy vid 21.06.96 № 193], available at: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.2329.0>.