

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ  
ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ  
ПРОМИСЛОВОСТІ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти  
групи ОПм-21  
Павленко Ірина Олександрівна

(підпис)

Керівник:  
к.е.н., доцент  
Тлучкевич Наталія Володимирівна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:  
Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2023 року

# ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

\_\_\_\_\_ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 року

## З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ПАВЛЕНКО Ірині Олександрівні

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості: теорія і практика

Керівник роботи: Тлущкевич Наталія Володимирівна, к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02.

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 9 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

*ВСТУП*

*РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ*

*1.1. Систематизація наукових праць по темі дослідження*

*1.2. Наукові підходи до класифікації готової продукції*

*1.3. Правове регулювання організації обліку і контролю готової продукції*

*РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ*

*2.1. Статистична оцінка галузі та порівняльна оцінка діяльності підприємств харчової промисловості*

*2.2. Організація обліку готової продукції*

*2.3. Організація контролю готової продукції*

*РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ*

*ВИСНОВКИ*

## 5. Перелік графічного матеріалу:

1. Мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра
2. Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи магістра.
3. Визначення поняття «готова продукція» у наукових працях.
4. Наукові підходи до класифікації готової продукції.
5. Регулювання обліку готової продукції згідно Н(П)СБО. Рахунки для обліку готової продукції та її руху.
6. Кількість діючих підприємств за КВЕД 10 «Виробництво харчових продуктів» протягом 2019-2021 років..
7. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за КВЕД «Виробництво харчових продуктів» у Волинській області за 2019-2021 років.
8. Порівняння показників балансу ПрАТ «Луцьк Фудз» та підприємств за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» за 2020-2022 роки.
9. Складові облікової політики щодо готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз».
10. Організація контролю готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз». Складові облікової політики щодо контролю готової продукції ПрАТ «Луцьк Фудз».
11. Елементи облікової політики щодо обліку готової продукції на підприємствах харчової промисловості.
12. Склад собівартості продукції на підприємствах харчової промисловості.
13. Запропонована калькуляція вартості виробництва продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз» за серпень 2023 року. Елементи облікової політики щодо контролю готової продукції ПрАТ «Луцьк Фудз».

## 6. Консультанти розділів роботи

| Розділ            | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата   |                  |
|-------------------|---|----------------|------------------|
|                   |   | Завдання видав | Завдання прийняв |
| Розділ 1          | Глучкевич Н.В., доцент                    |                |                  |
| Розділ 2          | Глучкевич Н.В., доцент                    |                |                  |
| Розділ 3          | Глучкевич Н.В., доцент                    |                |                  |
| Нормоконтроль     | Сидоренко Р.В., доцент                    |                |                  |
| Консультант з ЕОМ | Нужна О.А., доцент                        |                |                  |

## 7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра     | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|--|-------------------------------|----------|
| 1     | Обґрунтування теми                               | до 11.10.2022 р.              |          |
| 2     | Огляд літератури із досліджуваної проблеми       | до 20.12.2022 р.              |          |
| 3     | Розділ 1   | до 03.03.2023 р.              |          |
| 4     | Розділ 2   | до 27.06.2023 р.              |          |
| 5     | Розділ 3   | до 08.11.2023 р.              |          |
| 6     | Висновки   | до 18.11.2023 р.              |          |
| 7     | Формування переліку джерел посилання             | до 21.11.2023 р.              |          |
| 8     | Формування додатків                              | до 24.11.2023 р.              |          |
| 9     | Оформлення ілюстративного матеріалу              | до 28.11.2023 р.              |          |
| 10    | Нормоконтроль                                    | до 02.12.2023 р.              |          |
| 11    | Інструментальна перевірка на академічний плагіат | до 07.12.2023 р.              |          |
| 12    | Представлення кваліфікаційної роботи до захисту  | до 09.12.2023 р.              |          |

Здобувач вищої освіти

\_\_\_\_\_ (підпис)

(Павленко І.О.)  
(прізвище та ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

\_\_\_\_\_ (підпис)

(Глучкевич Н.В.)  
(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Павленко І.О. Організація обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості: теорія і практика. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 96 с.

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків.

У першому розділі досліджено економічну суть та класифікацію готової продукції, систематизовано наукові праці по організації обліку та контролю готової продукції та підходи до класифікації готової продукції охарактеризовано правове регулювання обліку і контролю готової продукції на підприємствах галузі.

У другому розділі проведено статистичну оцінку діяльності підприємствах харчової промисловості України, проведено порівняльну оцінку діяльності підприємств харчової промисловості, надано характеристику особливостей організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах досліджуваної галузі.

У третьому розділі надано пропозиції по вдосконаленню організації обліку й контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості в частині розкриття інформації про готову продукцію в Наказі про облікову політику та методики обліку собівартості готової продукції.

Основний зміст роботи викладено на 76 сторінках. Робота містить 25 таблиць, 16 рисунків, перелік джерел посилання із 70 найменувань та 5 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємства.

Ключові слова: готова продукція, витрати, собівартість, облік, контроль, підприємства харчової промисловості.

## ANNOTATION

Pavlenko I.O. Organization of accounting and control of finished products at food industry enterprises: theory and practice. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 96 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources and appendices.

In the first section, the economic essence and classification of finished products were investigated, the legal aspects of the organization of accounting and control of direct costs were characterized, and a statistical assessment of the activity of Ukrainian garment enterprises was carried out.

In the second section, a statistical assessment of the activity of the food industry enterprises of Ukraine was carried out, a comparative assessment of the activity of the food industry enterprises was carried out, a description of the peculiarities of the organization of accounting and control of finished products at the enterprises of the studied industry was provided.

In the third section, proposals are given to improve the organization of accounting and control of finished products at food industry enterprises in terms of disclosure of information about finished products in the Order on accounting policies and methods of accounting for the cost of finished products.

The main content of the work is laid out on 76 pages. The work contains 25 tables, 16 figures, a list of reference sources with 70 items and 5 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the enterprise.

Keywords: finished products, costs, cost price, accounting, control, food industry enterprises.

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ**

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

ЗУ – Закон України

КВЕД - Класифікація видів економічної діяльності

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПрАТ – Приватне акціонерне товариство

ПДВ – Податок на додану вартість

ПДФО – Податок з доходів фізичних осіб

ПКУ – Податковий кодекс України

ТМЦ – Товарно-матеріальні цінності

## ЗМІСТ

|   |    |
|---|----|
| ВСТУП   | 8  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ | 13 |
| 1.1. Систематизація наукових праць по темі дослідження  | 13 |
| 1.2. Наукові підходи до класифікації готової продукції  | 22 |
| 1.3. Правове регулювання організації обліку і контролю готової продукції  | 27 |
| Висновки до розділу 1   | 33 |
| РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ                   | 34 |
| 2.1. Статистична оцінка галузі та порівняльна оцінка діяльності підприємств харчової промисловості                  | 34 |
| 2.2. Організація обліку готової продукції   | 50 |
| 2.3. Організація контролю готової продукції   | 57 |
| Висновки до розділу 2   | 61 |
| РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ     | 64 |
| Висновки до розділу 3   | 70 |
| ВИСНОВКИ  | 72 |
| ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ  | 77 |
| ДОДАТКИ   | 85 |

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Готова продукція є основою при здійсненні виробничої діяльності і відіграє важливу роль у складі оборотних активів економічних суб'єктів. Результати виробництва і реалізації продукції впливають на фінансові результати та показники діяльності підприємства. Належне управління та контроль готової продукції сприяє прийняттю управлінських рішень щодо обсягів виробництва і реалізації продукції, збільшення доходів від її реалізації та зменшення собівартості продукції.

Харчова промисловість України відноситься до переробної промисловості і є особливою серед галузей економіки, так як забезпечує населення продуктами харчування, що є основою продовження життя населення. Обсяги виробництва харчових продуктів повинні забезпечувати і внутрішні потреби населення України.

Теоретичні, практичні та методичні аспекти організації обліку та контролю готової продукції досліджували: Осадча Г.Г., Темчишна Ю.Л., Касич А., Писаренко Т.М., Сук Л.К., Сук П.Л., Вороніна В.Л., Черниш В.В., Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Івахненко С.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В., Бардаш С.В., Бутинець Т.А., Пархоменко В.М., Петрук О.М., Маркова Т.Д., Слюсарчук Л., Миронова Ю.Ю., Гончарова Т.В., Макурін А., Руба О.П., Іщенко Н.С., Куценко В., Цебрій М.М., Заокіпна Н.С., Мешко Н.П., Макарова Г.С., Мушта В.В., Ілляшенко К.В., Гарькава В.Ф., Матюха М.М., Стельмах Н.Є., Сугак Т.М., Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л., Ізмайлова Я.О., Свірко С.В., Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М., Гріднева Д.В., Рибалко О.М., Гринавцева О.В., Кондрич В.І., Кушнір В.О., Тлущкевич Н.В. та інші.

Однак, потребують подальших досліджень питання організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості.

*Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.* Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою «Інформаційний базис обґрунтування

управлінських рішень: теорія, методика, практика» (№ д/р: 0123U101275) 2023-2025 рр.

*Мета і завдання дослідження.* Метою кваліфікаційної роботи магістра є обґрунтування теоретичних й методичних положень та надання практичних рекомендацій по вдосконаленню організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління готовою продукцією.

Завдання кваліфікаційної роботи магістра:

- систематизувати наукові праці з організації обліку і контролю готової продукції щодо її економічної суті і класифікації;
- охарактеризувати правове регулювання організації обліку і контролю готової продукції;
- надати статистичну оцінку харчової промисловості України;
- провести аналіз стану та надати порівняльну оцінку діяльності підприємств харчової промисловості;
- охарактеризувати організацію обліку на підприємствах харчової промисловості;
- охарактеризувати галузеві особливості обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості;
- запропонувати шляхи вдосконалення організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління готовою продукцією на підприємствах харчової промисловості.

*Об'єктом дослідження* є організація обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості.

*Предметом дослідження* є теоретичні, методичні і практичні аспекти організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості.

*Методи дослідження.* При написанні роботи використовувалися загальнонаукові методи й прийоми. При дослідженні теорії і практики організації обліку та контролю готової продукції використані історичний метод, методи індукції та дедукції, методи пізнання, порівняння та узагальнення,

опису; для оцінки стану галузі та діяльності підприємств харчової промисловості – метод порівняння, статистичні методи, графічний метод та інші.

*Інформаційною базою дослідження є діючі правові документи України, що регулюють організацію обліку і контролю готової продукції та діяльність підприємств харчової промисловості, міжнародні і національні стандарти бухгалтерського обліку й звітності, положення і інструкції, галузеві методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, матеріали конференцій, наукові праці і дисертаційні дослідження. Кваліфікаційна робота виконувалася на основі статистичних даних України, а також бухгалтерського обліку і звітності підприємства харчової промисловості Волинської області.*

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає в розробці практичних рекомендацій по вдосконаленню організації обліково-контрольного забезпечення процесу управління готовою продукцією на підприємствах харчової промисловості:

*удосконалено:*

– форму калькуляції собівартості готової продукції – розроблено для досліджуваного підприємства форму калькуляції вартості виробництва соусів, в якій передбачено розрахунок виробничих витрат в цілому для даного виду продукції і повної собівартості одиниці;

*набуло подальшого розвитку:*

– методика визначення нормативної і повної собівартості для групи харчових продуктів «Прянощі та приправи» – запропоновано на досліджуваному підприємстві використовувати нормативний метод обліку виробничих витрат з деталізацію матеріальних витрат та розрахунок повної собівартості продукції;

– організація обліку та контролю готової продукції, зокрема в обліковій політиці щодо готової продукції досліджуваного підприємства запропоновано наводити інформацію про методи обліку виробничої собівартості, перелік і

склад статей калькуляції та змінних і постійних загальнопромислових витрат, а також основні складові інвентаризації готової продукції.

*Практичне значення одержаних результатів* полягає у впровадженні пропозицій автора у практичну діяльність підприємств харчової промисловості, що дозволяє покращити організацію обліку й контролю готової продукції. Рекомендації автора, використані в практичній діяльності ПрАТ «Луцьк Фудз», про що зазначено у рецензії з підприємства.

*Особистий внесок.* Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Представлені в дослідженні рекомендації і пропозиції належать автору.

*Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра.* Основні результати дослідження пройшли апробацію на: XI Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Мукачєво, 26 жовтня 2023р.); XV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 4 листопада 2023р.).

*Публікації.* Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 2 наукових працях: 2 тез доповідей на конференціях.

*Структура роботи.* Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання та додатків. Основний зміст роботи викладено на 76 сторінках. Робота містить 25 таблиць, 16 рисунків, перелік джерел посилання із 70 найменувань та 5 додатків.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення результатів дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні основи організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості» систематизовано наукові праці по організації обліку та контролю готової продукції та підходи до

класифікації готової продукції, охарактеризовано правове регулювання обліку і контролю готової продукції на підприємствах галузі.

У розділі 2 «Організація обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості» здійснено статистичну оцінку діяльності підприємствах харчової промисловості України, проведено порівняльну оцінку діяльності підприємств харчової промисловості, надано характеристику особливостей організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах досліджуваної галузі.

У розділі 3 «Вдосконалення організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості» подано шляхи вдосконалення організації обліку й контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості в частині розкриття інформації про готову продукцію в Наказі про облікову політику та методики обліку собівартості готової продукції.

Висновки узагальнюють результати кваліфікаційної роботи магістра.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

### 1.1. Систематизація наукових праць по темі дослідження

Процес виробництва і реалізації продукції є визначальними при формуванні фінансових результатів підприємств України. В основі виробництва продукції лежить споживання ресурсів і отримання готової продукції. Так, Осадча Г.Г. та Темчишна Ю.Л. зауважують, що «...первинною метою господарської діяльності підприємства, що завершує процес кругообігу капіталу, є реалізація продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. У результаті реалізації виявляється суспільна корисність виробленого продукту, шляхом зіставлення доходів і витрат підприємства обчислюється фінансовий результат» [1].

Про важливість саме обліку в процесах виробництва і реалізації продукції зауважує Касич А.О. «...бухгалтерський облік повинен відображати дані не лише про обсяг продукції та доходи від її реалізації, але й про асортимент продукції, сегменти ринку та попит на продукцію, масштаби продажу, ціни, витрати на маркетингові дослідження, канали збуту й витрати на їх функціонування та інші показники, необхідні для управління процесом збуту» [2].

Проблеми організації і методики обліку, контролю, аудиту та аналізу готової продукції розглядалися у значній кількості наукових праць, серед яких і дисертаційні праці, наукові статті та тези доповідей, посібники і монографії (додаток А). У своїх дослідженнях практично усі науковці розглядають трактування поняття готової продукції у різних аспектах.

Визначення поняття «готова продукція» у наукових працях подано в таблиці 1.1.

Визначення поняття «готова продукція» подане в НП(С)БО 9 «Запаси» «...продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом» [22].

Таблиця 1.1. – Визначення поняття «готова продукція» у наукових працях

| Автор  | Визначення   |
|--|--|
| 1  | 2  |
| Обліковий підхід   |  |
| Писаренко Т.М.   | «...об'єкт облікової системи промислового підприємства, що поєднує організаційні інструменти обліку виробництва і продажу продукції, виступає засобом для досягнення основної мети функціонування підприємства» [3].   |
| Сук Л.К.,<br>Сук П.Л.  | «...продукція, виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і яка відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом» [4].   |
| Вороніна В.А.,<br>Черниш В.В.;<br>Гнатишин Л.Б.,<br>Прокопишин О.С.  | «...виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції» [5; 6].   |
| Касич А.О.   | «...результат закінченого виробничого процесу, призначена для продажу, відповідає галузевим нормам і стандартам з врахуванням особливостей її виробництва, всім вимогам діючого законодавства, та облік якої провадиться з використанням міжнародних інструментів організації ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства» [2].   |
| Бутинець Ф.Ф.,<br>Виговська Н.Г.,<br>Івахненко С.В.,<br>Малюга Н.М.,<br>Чижевська Л.В.,<br>Бардаш С.В.,<br>Бутинець Т.А.,<br>Пархоменко В.М.,<br>Петрук О.М. | «...продукція, повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлена встановленими здавальними документами)» [7].     |
| Маслак О. І.   | «...продукція повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником відповідно до затвердженого порядку її приймання» [8].  |
| Бабич В.В.,<br>Сагова С.В.,  | «...продукція, яка пройшла на підприємстві всі технологічні операції, відповідає нормам, стандартам якості та передана на зберігання (склад, майданчик, інше місце)» [9].  |
| Гринчуцький<br>В.І.;<br>Маркова Т.Д.<br>Ілуца А.Я.   | «...продукція, яка повністю відповідає стандартам, а у разі їх відсутності – технічним, договірним або іншим умовам, прийнята з виробництва на склад» [10; 11].  |
| Слюсарчук Л.   | «...актив, незалежно від форми існування, виробництво якого завершено, відповідає технічним умовам виробництва, і вимогам замовника, призначений для споживання, як для потреб виробника так і для потреб зовнішнього ринку» [12].   |
| Миронова<br>Ю.Ю.   | «...продукція, яка виготовлена за певними стандартами, з використанням необхідної сировини, має повністю завершену форму, яка пройшла всі норми контролю в середині підприємства, відповідає всім стандартам та нормам, яка пройшла перевірку в усіх відділах і відповідає всім стандартам» [13].  |
| Гончарова Т.В.   | «...продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), відповідає технічним умовам і стандартам, не вимагає подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад» [14].<br>«...матеріальний результат виробничої діяльності підприємства, окрім випуску речової продукції (машин, взуття, одягу, хліба, цукерок і так далі) підприємство може |

## Продовження таблиці 1.1

| 1                          | 2   |
|----------------------------|---|
|                            | виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги» [14].  |
| Макурін А.А.               | «...продукція, обробка якої завершена та яка пройшла всі стадії технологічного процесу (або циклу), відповідає технічним умовам та стандартам якості» [15].   |
| Руба О.П.                  | «...основний уречевлений результат промислово-виробничої діяльності, який пройшов усі стадії обробки на даному підприємстві, випробування (тестування), приймання, перевірку якості та відповідає технічним умовам і стандартам, є укомплектованим, має документальне підтвердження своєї готовності, вартісну оцінку та може бути реалізований покупцям і замовникам» [16].  |
| Економічний підхід         |   |
| Щенко Н.С.                 | «...призначена для продажу, закінчені обробкою вироби, які пройшли випробування, приймання і відповідають технічним вимогам і стандартам» [17].   |
| Куценко В.;<br>Цебрій М.М. | «...продукція основного і допоміжного виробництва підприємства, призначена для реалізації» [18; 19].  |
| Заокіпна Н.С.              | «...продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини (крім тієї частини, що використовується для проведення розрахунків за її переробку) що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, відповідають затвердженим стандартам або умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції на підприємстві і визначена як кінцева у контракті між замовником і виконавцем» [20]. |
| Мешко Н.П.                 | «...продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини (крім тієї частини, що використовується для проведення розрахунків за її переробку) і визначена як кінцева у контракті між замовником і виконавцем» [21].   |

*Джерело: сформовано на основі [2-21].*

Отже, в основному до готової продукції відносять продукцію, яка вироблена, повністю закінчена обробкою і призначена для продажу, результат виробництва, що відповідає її трактуванню у НПС(Б)О 9 «Запаси».

При цьому, виділяють обліковий та економічний підходи, що пов'язане з метою формування інформації про готову продукцію [1; 2; 5; 11; 14-18; 24-34]. Основні аспекти, які притаманні формулюванню даного поняття наступні: «...об'єкт облікової системи промислового підприємства» [3]; «...продукція, повністю закінчена обробкою, укомплектована, виготовлена, призначена для продажу, відповідає технічним та якісним характеристикам, прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником» [4; 5; 7; 8; 13; 14; 15; 17]; «...виріб, напівфабрикат, послуга чи робота» [5; 6; 9; 10; 11; 14]; «...актив, незалежно від форми існування, виробництво якого завершено, відповідає технічним умовам виробництва, і вимогам замовника, призначений для споживання, як для потреб виробника так і для потреб зовнішнього ринку» [12]; «...матеріальний результат виробничої діяльності підприємства» [2; 14]; «...основний уречевлений результат промислово-виробничої діяльності» [16]; «...продукція основного і

допоміжного виробництва підприємства» [18; 19]; «...продукція (товар), вироблена з використанням давальницької сировини» [20; 21].

На думку Касич А.О. до формулювання поняття «готова продукція» слід включати «...специфічні (галузеві) ознаки та підходи законодавчої і нормативної бази; більшість науковців схиляються до думки, що особливості виробничого процесу різних галузей промисловості впливають на кінцевий результат діяльності та визначають завдання їх обліку» [2].

Готову продукцію, як матеріальний результат діяльності, та відносять до неї роботи і послуги Глібко В.М. та Бушан О.П. «...це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства, коли запаси набувають нової якості. Крім випуску речової продукції, підприємство може виконувати роботи для інших підприємств або надавати послуги. На відміну від тієї, яка в обліку зазначається як готова продукція, цей вид продукції називають «виконані роботи і послуги». Отже, продукція підприємства складається з готової продукції та виконаних робіт і послуг» [23].

На нашу думку, готова продукція це кінцевий результат виробничого процесу, яка відповідно до технологічних особливостей галузі може бути призначена як для реалізації, так і для внутрішнього споживання, переробки.

Різні аспекти готової продукції досліджували і у дисертаційних працях (таблиця 1.2, додаток А). При цьому, з роками (з 2017 року) їх кількість суттєво зменшилася, що пов'язане з чітким нормативним регулюванням обліку готової продукції. Крім того, все менше тематика праць стосується аналізу, контролю та аудиту, і все більше питанням управління запасами в цілому.

Мешко Н.П. у своїй дисертаційній праці «Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку» досліджено основні фактори, що впливають на збут готової продукції з боку внутрішнього та зовнішнього середовищ та рекомендовано застосування системи бюджетування «...запропоновані нова для підприємств з різною формою власності система управління збутом через управління витратами на маркетинг і методика аналізу ефективності каналів збуту, що засновані на

даних аналітичного дослідження, використання яких дозволить оперативно керувати каналами збуту продукції, забезпечивши їхнє оптимальне поєднання, й обґрунтовано планувати необхідний бюджет на маркетинг для досягнення запланованого обсягу збуту продукції» [21].

Таблиця 1.2. – Систематизація авторефератів дисертацій по темі дослідження

| Автор                | Назва  | Рік  |
|----------------------|--|------|
| Мешко Н.П. [21]      | Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку  | 2000 |
| Гринавцева О.В. [35] | Облік і аудит готової продукції та її фінансових результатів від реалізації (на прикладі малих металопереробних підприємств України) | 2005 |
| Миронова Ю.Ю. [13]   | Облік і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудування                           | 2011 |
| Кондрич В.І. [36]    | Облік і аналіз виробництва продукції виноробства   | 2016 |
| Кушнір В.О. [37]     | Облік і контроль в управлінні виробництвом продукції на м'ясопереробних підприємствах  | 2019 |

*Джерело: систематизовано за даними інформаційно-бібліографічного сервісу Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського [38].*

Дослідженні проблем обліку і аудиту готової продукції на малих підприємствах займалася Гринавцева О.В., зокрема «...запропоновано методику формування та відображення у бухгалтерському обліку готової продукції під час зберігання та її реалізації у малих підприємствах з введенням субрахунків до рахунку 26 «Готова продукція»; зміни щодо обліку готової продукції на складах малих підприємств; удосконалено класифікацію виробничих запасів, складовою частиною яких є готова продукція» [35]. Автором уточнено і первинний облік готової продукції та форми бухгалтерських реєстрів для малих підприємств, показники доходів і витрат щодо виробництва і реалізації готової продукції [35].

Методику й організацію обліку та аналізу витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції досліджувала у дисертації Миронова Ю.Ю. [13]. Автором розкрито суть понять «готова продукція», «витрати виробництва» та «собівартість виготовленої продукції», «...запропоновано використання при калькулюванні саме методу за видами діяльності, методичний інструментарій аналізу витрат виробництва та собівартості

продукції машинобудівних підприємств, що дозволяє своєчасно виявляти негативні відхилення, їх винуватців і приймати ефективні оперативні управлінські рішення» [13]. Крім того, для розрахунку собівартості продукції рекомендовано застосовувати у машинобудівній галузі метод собівартості продукції за змінними витратами та метод ABC [13].

Проблемам обліку і аналізу виробництва продукції присвячена дисертаційна робота Кондрич В.І. «...ідентифіковано поняття «готова продукція» у виноробстві, узагальнено порядок формування собівартості вино продукції; розроблено методику оцінювання адаптивності методів аналізу для виноробних підприємств» [36]. Значну увагу автор звертає на удосконалення саме облікової політики щодо готової продукції і витрат «...запропоновано структуру наказу щодо облікової політики щодо витрат з урахуванням особливостей організації та технології виробництва» [36].

Проблемами управлінського обліку і контролю виробництва продукції займався у дисертаційній роботі Кушнір В.О. «Облік і контроль в управлінні виробництвом продукції на м'ясопереробних підприємствах» [37], який пропонує методику зведеного обліку витрат м'ясо-жирового виробництва та методику калькулювання собівартості м'ясної продукції за її видами і категоріями. Увага автора приділена і проблемам контролю готової продукції «...удосконалено й розроблено деякі первинні облікові документи, які відображають технологічні особливості галузі та сприятимуть ефективному контролю за процесом виробництва продукції на м'ясокомбінатах; розроблено організаційно-методичну модель внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції на м'ясокомбінатах [37].

Отже, досить часто при дослідженні готової продукції увагу звертають на облікові і контрольні аспекти, а також і їх організацію.

Щодо контролю готової продукції, то у своїх дослідження Осадча Г.Г. та Темчишна Ю.Л. звертають увагу саме на основний вид контролю – інвентаризацію «...методом контролю руху готової продукції є інвентаризація, яку проводять за планом. У процесі інвентаризації визначається фактична

наявність цінностей, виявляються відхилення від даних книг обліку і причини відхилень» [1].

Також про важливість контролю готової продукції наголошують Баланюк І.Ф. та Григорів О.О. «...провідну роль у одержанні прибутку займає ефективно налагоджена система контролю за рухом готової продукції. Звідси випливає, що головним завданням організації обліку і контролю готової продукції виступає забезпечення оперативного реагування на недоліки у виробництві та реалізації продукції та ліквідація негативних наслідків з метою отримання майбутніх економічних вигод» [30].

Про взаємозв'язок обліку і контролю готової продукції та їх важливість зауважує Гарькава В.Ф. «...процес виготовлення готової продукції від закупівлі сировини, комплектуючих до моменту її продажу дуже масштабний. Тому облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань із випуску продукції згідно з договірним асортиментом на всіх стадіях її руху, зберіганням готової продукції за обсягом, асортиментом та кількістю, своєчасною випискою документів відвантаження, поданням розрахункових документів покупцям та контроль своєчасного здійснення платежів, використання матеріальних і фінансових ресурсів за допомогою складання планових і фактичних калькуляцій собівартості продукції» [26].

Значна кількість праць присвячена саме проблемам організації обліку, аналізу і контролю готової продукції. Так, основним способом досягнення соціальної і економічної ефективності в діяльності підприємства Матюха М.М. вважає саме удосконалення організації обліку та аналізу виробництва готової продукції від її реалізації: «...вирішення проблем обліку та аналізу готової продукції та її реалізації в умовах посиленого режиму економії і ресурсозбереження можливе за наявності у суб'єктів управління своєчасної, повної, правдивої інформації про фактори, що впливають на собівартість, а також майбутні фінансові результати від реалізації готової продукції» [27]. Автор зауважує, що «...однією з складових ефективно організації обліку наявності та руху готової продукції є високий рівень використання облікової

інформації для оцінки якісних та кількісних характеристик готової продукції» [27].

Досить часто в науковій літературі для організації обліку і контролю готової продукції розглядають питання первинного і зведеного обліку, а саме його удосконалення для внутрішніх потреб. З цього приводу Стельмах Н.Є. пропонує «...рекомендації щодо поліпшення стійкого процесу документообігу з обліку готової продукції шляхом впровадження форм зведених документів» [28].

При дослідженні методологічних аспектів обліку готової продукції Сугак Т.М., та Глушик О.Н. наголошують на необхідності вдосконалення методики обліку «...вдосконалення методики бухгалтерського обліку витрат виробничого підприємства потребує постійного аналізу і контролю за використання всіх ресурсів. Тому важливе значення має достовірний, систематизований бухгалтерській облік для якісної та кількісної оцінки готової продукції, на основі якої приймаються ефективні управлінські рішення» [29].

Для вирішення проблем теорії і практики обліку готової продукції та її реалізації Грідневою Д.В. визначені заходи для використання в організації обліку готової продукції та її реалізації «...1) формування єдиної стабільної законодавчої бази, адаптованої до міжнародних вимог та норм; 2) модернізація процесів випуску та реалізації готової продукції; 3) удосконалення первинної документації з обліку готової продукції та її реалізації; 4) поліпшення системи документообігу; 5) подальший розвиток постачання реалізованої продукції через мережу Інтернет; 6) зростання платоспроможності контрагентів; 7) автоматизація обліку готової продукції з використанням програмного забезпечення, спеціально розробленого для певного типу виробництва чи сфери діяльності; 8) підбір та навчання висококваліфікованих кадрів, де критерієм відбору виступить здатність оперувати з найновішим програмним забезпеченням, обізнаність у сфері інформаційних технологій; 9) виділення державних асигнувань на комп'ютеризацію та автоматизацію обліку у виробництві» [33].

Група авторів Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М. досліджуючи готову продукцію в системі управління матеріальними ресурсами і витратами підприємства наголошують на галузевому аспекті обліку і впливу технології виробництва «...в майбутньому готову продукцію доцільно досліджувати з точки зору її обліку, класифікації й оцінки за підгалуззями промисловості та будівництва, а також сільського господарств» [32].

Звертають увагу на удосконалення обліку готової продукції і її реалізації в контексті зниження збитків Рибалко О.М. та Ніколаєнко Д.В., які вважають, що «...альтернативний варіант удосконалення обліку готової продукції стосується зниження збитків на підприємствах, тому можна проводити поглиблений облік процесу ведення нереалізованої продукції з торговельної мережі на ці підприємства» [34].

Управлінські аспекти обліку, контролю і аналізу готової продукції, як виду запасів, розглядають Ізмайлова Я.О. та Свірко С.В., якими «...удосконалено методичні аспекти аналізу запасів, що дозволяють більш прозоро і достовірно відображати та контролювати цільове використання й рух запасів, оцінювати ефективність їх використання на підприємствах» [31]. Автори пропонують для спрощення контролю й аналізу складського обліку запасів розробити «...чіткий реєстр документів, який би давав можливість отримати список введених первинних документів за певний період та по будь-якому складу (підзвітній особі); спрощену оборотно-сальдову відомість за товарами на складах та за контрагентами; акт звірки розрахунків з контрагентам; систему контролю наявності необхідної кількості запасів на складах підприємства, що дасть можливість формувати звіт про недостатню кількість запасів для безперебійного випуску продукції» [31].

Досліджуючи проблеми обліку готової продукції на підприємстві Матюха М.М. та Сухорукова О. Д. пропонують удосконалення управлінських аспектів обліку - використання логістичних способів та прийомів управління випуском і збутом продукції «...для інформаційного забезпечення маркетингових і логістичних процедур необхідно формувати і передавати на відповідні рівні

управління повну, своєчасну та достатню інформацію про кількісні та вартісні показники щодо залишків готової продукції на будь-який момент часу, про вартість відпущеної оплаченої та неоплаченої продукції, про сегменти ринків збуту і витрати, пов'язані із збутовою діяльністю» [27].

Отже, теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку, аналізу, контролю і аудиту готової продукції завжди були і є предметом наукових досліджень, хоча актуальність їх з роками зменшується. В основному готовою продукцією вважають продукцію як кінцевий результат виробничого процесу, яка відповідно до технологічних особливостей галузі може бути призначена як для реалізації, так і для внутрішнього споживання, переробки.

## **1.2. Наукові підходи до класифікації готової продукції**

Як і будь яка категорія, готова продукція має свою класифікацію. Готову продукцію, як об'єкт обліку, аналізу, контролю та управління класифікують за різними ознаками та групують за відповідними її видами.

При цьому, як і до поняття «готова продукція» наявні різні підходи щодо видів та класифікації готової продукції, ознак її класифікації.

Як зауважують Осадча Г.Г., Темчишна Ю.Л. «...в організації обліку продукції основним моментом є правильна класифікація» [1].

Так, для організації обліку готової продукції основним є визначення її характеру, і відповідно, її класифікують за такою ознакою – за характером [7; 24], або ж просто класифікують за декількома ознаками (рисунок 1.1) [1; 7; 24; 30; 32; 34].

В основному всі науковці поділяють готову продукцію за формою, ступенем готовності, технологічною і конструкторською складністю [1; 7; 24; 30; 32; 34]. Однак є деякі відмінності у трактуванні ознаки або ж виду продукції, що прямо не змінює її суть:

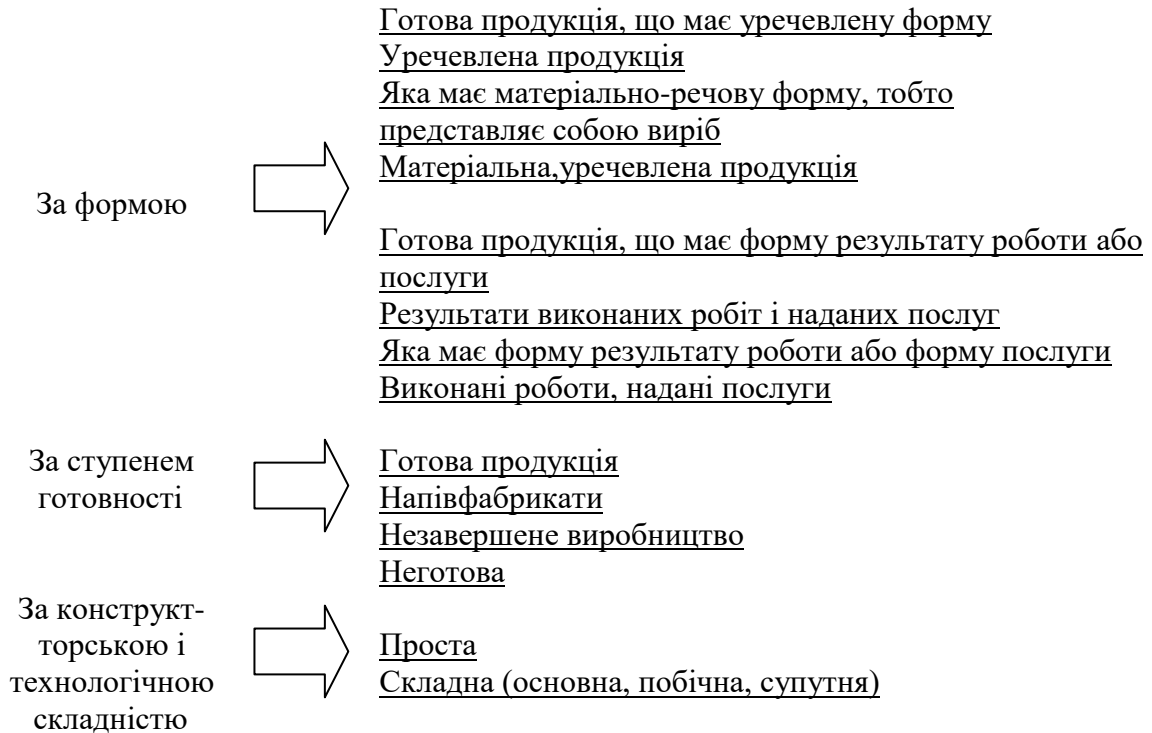


Рисунок 1.1 Наукові підходи до класифікації готової продукції за характером

*Джерело: [1; 7; 24; 30; 32; 34].*

- за формою: Бутинець Ф.Ф. та інші, Рибалко О.М., Макарова Г.С. «...готова продукція, що має уречевлену форму, готова продукція, що має форму результату роботи або послуги» [7; 24; 34]; Осадча Г.Г., Темчишна Ю.Л. «...уречевлена продукція, результати виконаних робіт і наданих послуг» [1]; Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. «...яка має матеріально-речову форму, тобто представляє собою виріб, яка має форму результату роботи або форму послуги» [30]; Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М. «...матеріальна, уречевлена продукція, виконані роботи, надані послуги» [32];
- за ступенем або ж рівнем готовності: готова продукція, напівфабрикат, незавершене виробництво [1; 7; 24; 30; 32; 34];
- за технологічною складністю: проста, складна; за конструкторською складністю за складністю виробничого процесу: складна (основна, супутня і побічна) [1; 7; 24; 30; 32; 34].

При дослідженні обліку готової продукції та його науково-методичних аспектів на промисловому підприємстві Осадча Г.Г. та Темчишна Ю.Л. при класифікації готової продукції за ступенем готовності виділяють ще неготову продукцію, характеризує готову продукцію як незавершене виробництво [1].

На присутність матеріальної форми готової продукції або ж форми результату послуги чи роботи при поділі її за формою наголошують у своїх дослідженнях Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. «...має матеріально-речову форму, тобто представляє собою виріб, яка має форму результату роботи або форму послуги» [30] та Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М. «...матеріальна продукція, виконані роботи, надані послуги» [32]. Крім того, Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. виділяють таку ознаку класифікації як за рівнем готовності, що повністю відповідає ознаці за ступенем готовності [30].

Отже, залежно від ступеня завершеності продукції вона є:

– готова продукція – яка пройшла всі виробничі процеси, відповідає технічним умовам, стандартам, договірним умовам, сертифікована, обробка її повністю завершена і вона призначена до реалізації;

– напівфабрикати – продукція, окремих технологічних етапів, яка пройшла (не пройшла) усі технологічні етапи виробництва, проте потребує подальшої обробки;

– незавершене виробництво – продукція, що не пройшла всі виробничі стадії за технологічним процесом і не було здійснено технічного приймання (сировина і матеріали у виробництві) [1; 30; 32].

В усіх дослідженнях наявна така ознака класифікації продукції як за технологічною складністю та за конструкторською складністю або ж за складністю виробничого процесу: складна (основна, супутня і побічна) [1; 7; 24; 30; 32; 34]. Так, в результаті виготовлення простої продукції отримують лише основну продукцію, на виробництво якої і спрямований виробничий процес, а її вихід є основною метою діяльності економічних суб'єктів (при її виробництві відсутні відходи). Якщо ж виробництво має декілька технологічних етапів,

паралельних видів продукції, то отримують крім основної ще й складну продукцію, яка може бути у вигляді:

– супутньої продукції – отримується паралельно з основною, але має другорядне значення, відповідає стандартам, а також після подальшої обробки може бути реалізована;

– побічної продукції – отримується при виробництві основної, не потребує подальшої обробки, має низьку вартість.

Ширше класифікують готову продукцію Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М., які зауважують, що «...в умовах товарного виробництва - продукція, виготовлена людиною, займає ключове місце в суспільстві, а витрати людської праці на виробництво складають 60–90% від усіх витрат. Для виробника виготовлена продукція - готова продукція (товар), а для його замовника вона є сировиною, напівфабрикатом. Тобто готова продукція є невід'ємною частиною запасів підприємства. У сучасній економічній науці, водночас, з таким загальним поняттям, як «товар», є вужче поняття – «продукція» [32].

Зокрема, автори у своєму дослідженні «Готова продукція в системі управління матеріальними ресурсами і витратами підприємства: обліково-аналітична категорія, класифікація, оцінка та облік» виділяють ще таку ознаку класифікації продукції як економічне призначення і поділяють продукцію на «...предмети вжитку, які включають продовольчі та непродовольчі товари, що задовільняють індивідуальні потреби людей; продукцію виробничого споживання, тобто засоби виробництва; продукцію військово-промислового комплексу» [32].

Крім того, науковці наголошують і на макроекономічне значення готової продукції та її впливу на валовий внутрішній продукт, і на рівні підприємства, пропонують поділяти продукцію за своїм складом та призначенням на валову і товарну (таблиця 1.3) [32].

Відповідно різною є і видова класифікація готової продукції (номенклатура) за галузями економіки. У кожній галузі економіки є своя

видова класифікація готової продукції, яка залежить від технології її виробництва та особливостей самої галузі. Так, наприклад у сільському господарстві до готової продукції відносяться і біологічні активи: рослини та тварини. В Україні основні види продукції за галузями економіки та видами діяльності визначені Державною службою статистики України.

Таблиця 1.3. – Класифікація продукції за своїм складом та призначенням (Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М.)

| Продукція | Суть   | Відмінність  |
|-----------|--|--|
| Валова    | «...вартість готових виробів, напівфабрикатів та послуг виробничого характеру, призначених для використання як усередині підприємства, так і відпущених на сторону, вартість виготовлення та ремонту тари, якщо така не включається до ціни продукції. Валова продукція характеризує загальний обсяг виробничої діяльності підприємства незалежно від ступеня готовності продукції, та призначена для збуту і реалізації за межі підприємства» [32]. | «...на відміну від валової, товарна продукція не включає зміни залишків незавершеного виробництва, а також напівфабрикатів свого виробництва, які призначені для власного використання. Водночас, готова продукція входить до складу товарної продукції» [32]. |
| Товарна   | «...формується в грошовому виразі та є обсягом тієї частини виготовленої продукції, яка буде відпущена (реалізована) за межі його основної діяльності. Вона включає виготовлені основними, допоміжними, підсобними і побічними цехами підприємства готову продукцію, що була виготовлена за певний період для продажу, і включає також напівфабрикати, виконані роботи промислового характеру та надані послуги» [32].                               |  |

*Джерело: [32].*

В основному увагу галузевій класифікації готової продукції приділяють саме у дисертаційних дослідженнях, об'єктом дослідження яких є відповідні галузі економіки. Питання щодо обліку, контролю, аналізу, аудиту та управління готової продукції розглядалися у дисертаційних дослідження за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) [13; 21; 35-37].

Узагальнивши існуючі підходи до класифікації готової продукції, ми сформували узагальнену класифікацію готової продукції (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2 Узагальнена класифікація готової продукції

*Джерело: сформовано автором [13; 21; 35-37].*

Наукові підходи до класифікації витрат нами розглядалися у науковій праці [39].

Отже, у науковій літературі виділяють декілька підходів до класифікації готової продукції, які різняться в основному трактуванням ознак класифікації та самих видів продукції. Однак, це не змінює суті та поділу готової продукції.

### 1.3. Правове регулювання організації обліку і контролю готової продукції

Правове регулювання організації обліку і контролю готової продукції характеризується значною кількістю нормативних документів України, яким притаманні постійні зміни. Основними з них є: Цивільний кодекс України [40], Господарський кодекс України [41], Податковий кодекс України [42], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43], Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [44], Н(П)СБО 9 «Запаси» [22], Н(П)СБО 16 «Витрати» [45], Н(П)СБО 15 «Доходи» [46], План

рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [47], Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [48], Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [49], Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт та послуг) у промисловості [50], Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [51], Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [52], Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [53], Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [54], Наказ «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку».

Правові відносин між економічними суб'єктами регулюються відповідними кодексами України:

– Цивільний Кодекс України – регулює умовами договору цивільні відносини [40];

– Господарський кодекс України – встановлює правові основи господарської діяльності (господарювання) [41];

– Податковий кодекс України – регулює відносини, які формуються у сфері справляння податків і зборів, відповідальність за порушення податкового законодавства [42].

Згідно ПКУ «...при визначенні об'єкта оподаткування, для визнання витрат застосовується методика визначення собівартості продукції (робіт, послуг) й обліку витрат відповідно до НП(С)БО, а саме НП(С)БО 16 «Витрати»[42].

Єдині правові засади щодо організації ведення обліку і складання звітності визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43]. Щодо організації обліку і контролю готової продукції визначені «...основні принципи ведення бухгалтерського обліку і складання звітності; порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, документообігу, інвентаризації; умови застосування міжнародних стандартів» [42].

Основними при веденні обліку готової продукції а саме НП(С)БО (таблиці 1.4).

Таблиця 1.4. – Регулювання обліку готової продукції згідно Н(П)СБО

| Н(П)СБО  | Характеристика  |
|--|---|
| НП(С)БО 1<br>«Загальні вимоги до фінансової звітності» | «...собівартість реалізованої продукції, витрати діяльності, елементи витрат операційної діяльності подаються у Звіті про сукупний дохід (Звіті про фінансові результати)» [44].<br>«...вартість готової продукції на кінець періоду відображається у Балансі» [44].  |
| НП(С)БО 9 «Запаси»                                     | Готова продукція входить до складу запасів.<br>«...готова продукція це продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом» [22].<br>«...одиноцею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид)» [22].<br>«...первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Н(П)СБО 16 «Витрати» [22].<br>«...при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу» [22].   |
| НП(С)БО 16 «Витрати»                                   | «...об'єкт витрат - продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат» [45].<br>«...собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат» [45].<br>«...до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати» [45].<br>«...виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві» [45].<br>«...перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством» [45].  |
| НП(С)БО 15 «Дохід»                                     | «...дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)» [46].<br>«...чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів» [46].<br>«...дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов: покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами); сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені» [46].<br>«...дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість» [46]. |

Джерело: побудовано на основі [22; 44-46].

Отже, порядок формування собівартості продукції визначає п. 11 НП(С)БО 16 «Витрати» [45], і основою собівартості є саме виробничі витрати, – прямі і загальновиробничі (п. 12-16 НП(С)БО 16 «Витрати»):

– прямі матеріальні витрати «...вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва» [45];

– прямі витрати на оплату праці «...заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат» [45];

– інші прямі витрати «...всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку» [45];

– загальновиробничі витрати – це витрати які включають до собівартості методом їх розподілу «...витрати на управління виробництвом; амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на вдосконалення технології й організації виробництва; витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень; витрати на обслуговування виробничого процесу; витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища. Поділяються на постійні і змінні» [45].

Окрім Н(П)СБО 16 «Витрати», підприємства у своїй діяльності використовують галузеві методичні рекомендації. Так, при формуванні собівартості у промисловості застосовують Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 [50], які визначають «...детальний склад витрат за елементами, статті калькуляції виробничих витрат, їх планування та зведення» [50]. Характеристика методичних рекомендацій, які використовуються при обліку готової продукції подана в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5. – Методичні рекомендації, які використовуються при обліку готової продукції

| Назва  | Характеристика  |
|--|---|
| Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку [51] | «...застосовуються для узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів» [51].  |
| Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства № 635 [53]       | «...підприємство самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї» [53].<br>«...у розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами» [53].<br>«...облікова політика може враховувати організаційно-правову форму підприємства, галузеві особливості економічної діяльності, обсяги виробництва тощо» [53].<br>«...облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві» [53]. |
| Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [54]  | Розкривається інформація за статтями фінансової звітності.  |

*Джерело: побудовано на основі [51; 53; 54].*

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства № 635 [53] підприємства самостійно розробляють Наказ про облікову політику, який містить елементи облікової політики з врахуванням галузевих особливостей.

Згідно Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичних рекомендацій № 433 [54] інформація про готову продукцію відображається у фінансовій звітності:

– у балансі у додатковій статті 1103 «Готова продукція» відображаються «...запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником, відображаються у складі незавершеного виробництва» [44; 54].

– у звіті про фінансові результати наводиться дохід та собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) [44; 54];

– у примітках до річної звітності в розділі 8 «Запаси», рядок 900 «Готова продукція» наводиться балансова вартість на кінець року (Наказ Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності») [55].

Інформація про готову продукцію і її рух відображається на рахунках обліку згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [47] та Інструкції про його застосування №291 [48] (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6. – Рахунки для обліку готової продукції та її руху

| Рахунок   | Суть  |
|---|---|
| 26<br>«Готова продукція»                          | «...призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства, за дебетом відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю. Аналітичний облік ведеться за видами готової продукції» [47,48]. |
| 701 «Дохід від реалізації готової продукції»      | «...узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції» [47,48].   |
| 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» | «...ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції» [47,48].   |

*Джерело: побудовано на основі [47; 48].*

Готова продукція відображається на рахунках другого класу «Запаси». Порядок документального відображення операцій по руху продукції визначає Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [49].

Для контролю готової продукції використовуються нормативні документи з обліку і звітності. Однак, для організації і проведення саме інвентаризації готової продукції застосовують Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, яке «...визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації» [52].

Отже, організація обліку і контролю готової продукції чітко визначена правовими актами України.

## **Висновки до розділу 1**

1. До готової продукції відносять продукцію, яка вироблена, закінчена обробкою і призначена для продажу, а також результат виробництва, виконання робіт і надання послуг. Поняття готової продукції визначене на законодавчому рівні НПС(Б)О 9 «Запаси», однак, науковці по різному підходять до визначення цього поняття. Визначення готової продукції досліджують і у галузевому її обліку.

2. Проблемні питання організації обліку і контролю готової продукції є предметом дослідження наукових статей і дисертаційних праць. При цьому, у підходах науковців та нормативних актах України є деякі відмінності у трактуванні ознаки класифікації або ж виду продукції, що прямо не змінює її суть. Класифікують готову продукцію за різними ознаками та групують за відповідними її видами

3. Основними нормативними актами по регулюванню організації обліку і контролю готової продукції є: Цивільний кодекс України, Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Н(П)СБО 9 «Запаси», Н(П)СБО 16 «Витрати». На галузевому рівні використовуються Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

#### 2.1. Статистична оцінка галузі та порівняльна оцінка діяльності підприємств харчової промисловості

Вид діяльності «Виробництво харчових продуктів» включає такі види економічної діяльності за КВЕД як: 10.1 «...виробництво м'яса та м'ясних продуктів»; 10.2 «...перероблення та консервування риби, ракоподібних і молюсків»; 10.3 «...перероблення та консервування фруктів і овочів»; 10.4 «...виробництво олії та тваринних жирів»; 10.5 «...виробництво молочних продуктів»; 10.6 «...виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, крохмалів та крохмальних продуктів»; 10.7 «...виробництво хліба, хлібобулочних і борошняних виробів»; 10.8 «...виробництво інших харчових продуктів»; 10.9 «...виробництво готових кормів для тварин» [56].

До виробництва інших харчових продуктів відносяться такі види діяльності за КВЕД: 10.81 «...виробництво цукру»; 10.82 «...виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів»; 10.83 «...виробництво чаю та кави»; 10.84 «...виробництво прянощів і приправ»; 10.85 «...виробництво готової їжі та страв»; 10.86 «...виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових продуктів»; 10.89 «...виробництво інших харчових продуктів, не віднесені до інших угруповань» [56].

Виробництвом харчових продуктів в Україні займається незначна кількість підприємств (таблиця 2.1), і з роками їх величина збільшується. Так, в цілому по переробній промисловості кількість діючих підприємств збільшилася у 2021 році на 1023 од., в тому числі і по Волинській області на 56 од. При цьому, частка підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів становить по Україні 13,79-13,94% (по Волинській області – 2,10-2,24%). Діюча

їх кількість у 2021 році збільшилася на 255 од. (по Волинській області на 13од.) (рисунок 2.1).

Таблиця 2.1. – Кількість діючих підприємств за видом економічної діяльності «Виробництво харчових продуктів» у 2019-2021 роках

| Вид діяльності                       | 2019        |                             | 2020        |                             | 2021        |                             | Відхилення, од. |           |
|--------------------------------------|-------------|-----------------------------|-------------|-----------------------------|-------------|-----------------------------|-----------------|-----------|
|                                      | усього, од. | у % до загального показника | усього, од. | у % до загального показника | усього, од. | у % до загального показника | 2020/2019       | 2021/2020 |
| Усього переробна промисловість       | 38775       | 100                         | 39057       | 100                         | 40080       | 100                         | 282             | 1023      |
| Волинська область                    | 653         | 1,68                        | 664         | 1,70                        | 720         | 1,80                        | 11              | 56        |
| Виробництво харчових продуктів       | 5349        | 13,79                       | 5333        | 13,65                       | 5588        | 13,94                       | -16             | 255       |
| Волинська область                    | 120         | 2,24                        | 112         | 2,10                        | 125         | 2,24                        | -8              | 13        |
| Виробництво інших харчових продуктів | 870         | 16,26                       | 916         | 17,18                       | 968         | 17,32                       | 46              | 52        |
| Волинська область                    | 14          | 1,61                        | 13          | 1,42                        | 14          | 1,45                        | -1              | 1         |

\* Дані за 2022 рік відсутні

Джерело: побудовано на основі[57].

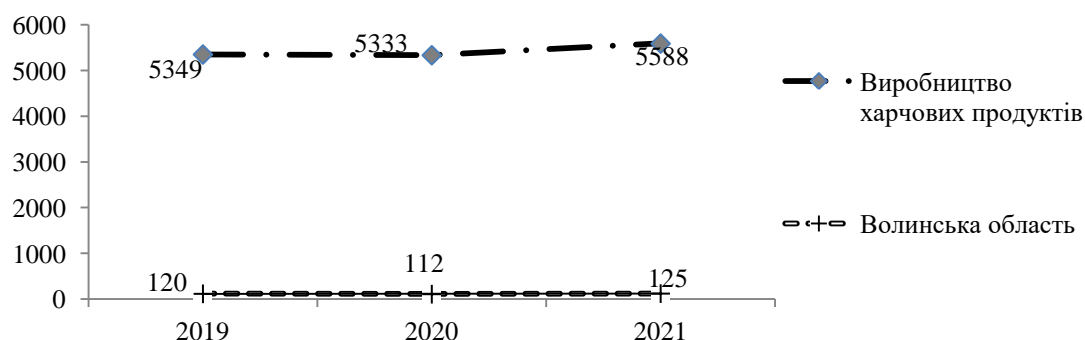


Рисунок 2.1 Кількість діючих підприємств за КВЕД 10 «Виробництво харчових продуктів» протягом 2019-2021 років, од

Джерело: побудовано на основі [57].

При цьому, частка підприємств по виду діяльності «Виробництво інших харчових продуктів» складає до 16,29-17,32% в загальній кількості підприємств по виробництву харчових продуктів в Україні і з 2019 по 2021 рік збільшується (по Волинській області зменшується з 1,61% у 2019 році до 1,45% у 2021 році).

В розрізі виду діяльності «Виробництво інших харчових продуктів», кількість діючих підприємств збільшувалася протягом 2019-2021 років на 46 од у 2020 році та 52 од. у 2021 році (таблиця 2.2). При цьому, основну частку займають підприємства саме за КВЕД 10.89 «Виробництво інших харчових продуктів, не віднесені до інших угруповань» – 31-33% та КВЕД 10.82 «Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів» - 17-18%.

Підприємства за КВЕД 10.83 «Виробництво чаю та кави», КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ», КВЕД 10.85 «Виробництво готової їжі та страв» займають 11-13%, і лише 5-6% займають за КВЕД 10.81 «Виробництво цукру» та КВЕД 10.86 «Виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових продуктів».

Таблиця 2.2. – Кількість діючих підприємств за видом економічної діяльності «Виробництво інших харчових продуктів» у 2019-2021 роках

| Вид діяльності  | 2019        |                             | 2020        |                             | 2021        |                             | Відхилення, од. |            |
|---|-------------|-----------------------------|-------------|-----------------------------|-------------|-----------------------------|-----------------|------------|
|   | усього, од. | у % до загального показника | усього, од. | у % до загального показника | усього, од. | у % до загального показника | 2020 /2019      | 2021/ 2020 |
| Виробництво інших харчових продуктів  | 870         | 16,26                       | 916         | 17,18                       | 968         | 17,32                       | 46              | 52         |
| Волинська область   | 14          | 1,61                        | 13          | 1,42                        | 14          | 1,45                        | -1              | 1          |
| КВЕД 10.81 Виробництво цукру  | 51          | 5,86                        | 50          | 5,46                        | 53          | 5,48                        | -1              | 3          |
| КВЕД 10.82 Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів          | 156         | 17,93                       | 169         | 18,45                       | 171         | 17,67                       | 13              | 2          |
| КВЕД 10.83 Виробництво чаю та кави  | 110         | 12,64                       | 105         | 11,46                       | 114         | 11,78                       | -5              | 9          |
| КВЕД 10.84 Виробництво прянощів і приправ   | 111         | 12,76                       | 113         | 12,34                       | 129         | 13,33                       | 2               | 16         |
| КВЕД 10.85 Виробництво готової їжі та страв                                       | 97          | 11,15                       | 111         | 12,12                       | 124         | 12,81                       | 14              | 13         |
| КВЕД 10.86 Виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових продуктів        | 51          | 5,86                        | 59          | 6,44                        | 61          | 6,30                        | 8               | 2          |
| КВЕД 10.89 Виробництво інших харчових продуктів, не віднесені до інших угруповань | 294         | 33,79                       | 309         | 33,73                       | 306         | 31,61                       | 15              | -3         |

\* Дані за 2022 рік відсутні

Джерело: побудовано на основі [57].

Так, протягом 2019-2021 років кількість підприємств за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» збільшилася з 111 одиниць у 2019 році до 129 одиниць у 2021 році (на 18 одиниць), і за усіма КВЕД 10.8. їх найбільше у Волинській області (таблиця 2.3, рисунок 2.2).

Таблиця 2.3. – Кількість діючих підприємств за 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» у Волинській області протягом 2019-2021 років

| Регіон            | 2019        |                             | 2020        |                             | 2021        |                             | Відхилення, од. |            |
|-------------------|-------------|-----------------------------|-------------|-----------------------------|-------------|-----------------------------|-----------------|------------|
|                   | усього, од. | у % до загального показника | усього, од. | у % до загального показника | усього, од. | у % до загального показника | 2020/ 2019      | 2021/ 2020 |
| Усього            | 111         | 100,00                      | 113         | 100,00                      | 129         | 100,00                      | 2               | 16         |
| Волинська область | 5           | 4,50                        | 5           | 4,42                        | 4           | 3,10                        | 0               | -1         |

\* Дані за 2022 рік відсутні

Джерело: побудовано на основі [57].

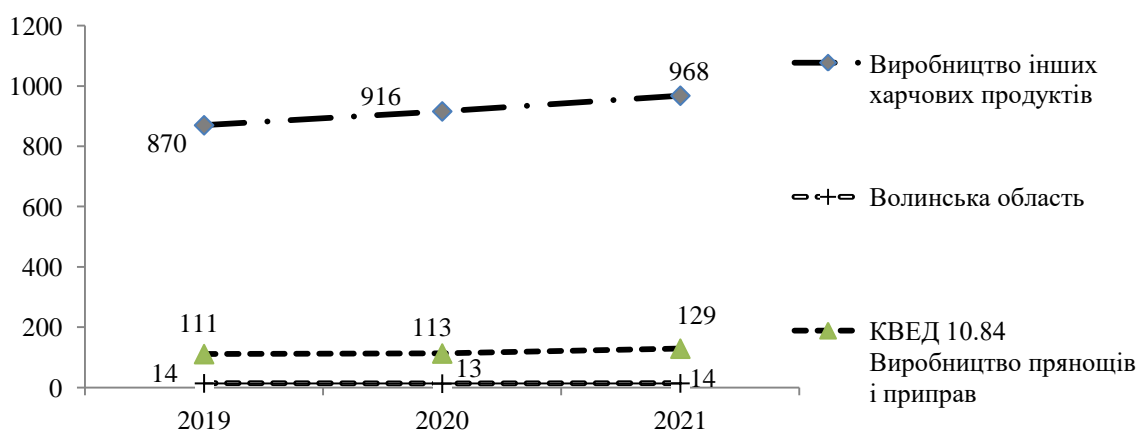


Рисунок 2.2 Кількість діючих підприємств за КВЕД 10.8 «Виробництво інших харчових продуктів» протягом 2019-2021 років, од

Джерело: побудовано на основі [57].

Станом на 1 січня 2022 року їх кількість у Волинській області становить: 2019 рік – 5 од. (4,5 %); 2020 рік – 5 од. (4,42 %); 2021 – 4 од. (3,1%).

Досліджуючи обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів протягом 2019-2021 років [58], встановлено, що вони постійно збільшуються (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4. – Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за КВЕД 10-12 «Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів» протягом 2019-2021 років

| Вид діяльності   | 2019             |        | 2020             |        | 2021             |        | Відхилення, млн.грн. |            |
|--|------------------|--------|------------------|--------|------------------|--------|----------------------|------------|
|  | усього, млн.грн. | у %    | усього, млн.грн. | у %    | усього, млн.грн. | у %    | 2020/2019            | 2021/2020  |
| Усього   | 9639730,60       | 100,00 | 10049870,80      | 100,00 | 13616793,20      | 100,00 | 410140,20            | 3566922,40 |
| Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів (КВЕД 10,11,12) | 698108,60        | 7,24   | 777719,40        | 7,74   | 948381,60        | 6,96   | 79610,80             | 170662,20  |
| КВЕД 10. Виробництво харчових продуктів                                    | 536306,10        | 76,82  | 618124,90        | 79,48  | 758015,10        | 79,93  | 81818,80             | 139890,20  |
| КВЕД 10.8. Виробництво інших харчових продуктів                            | 81144,79         | 15,13  | 84757,00         | 13,71  | 98350,60         | 12,97  | 3612,21              | 13593,60   |
| 10.84 Виробництво прянощів і приправ                                       | 6186,98          | 7,62   | 6894,23          | 8,13   | 8415,95          | 8,56   | 707,25               | 1521,72    |

\* Дані за 2022 рік відсутні

Джерело: побудовано на основі [59].

В цілому такий вид діяльності як «Виробництво харчових продуктів,

напоїв і тютюнових виробів» (КВЕД 10,11,12) у структурі видів діяльності України займає 6-7,74%, і частка його у 2021 році зменшилася до 6,96% (на 0,8%). Обсяги реалізованої продукції за видом діяльності «Виробництво харчових продуктів» займають найбільшу питому вагу у структурі – 76-79% (рисунок 2.3).

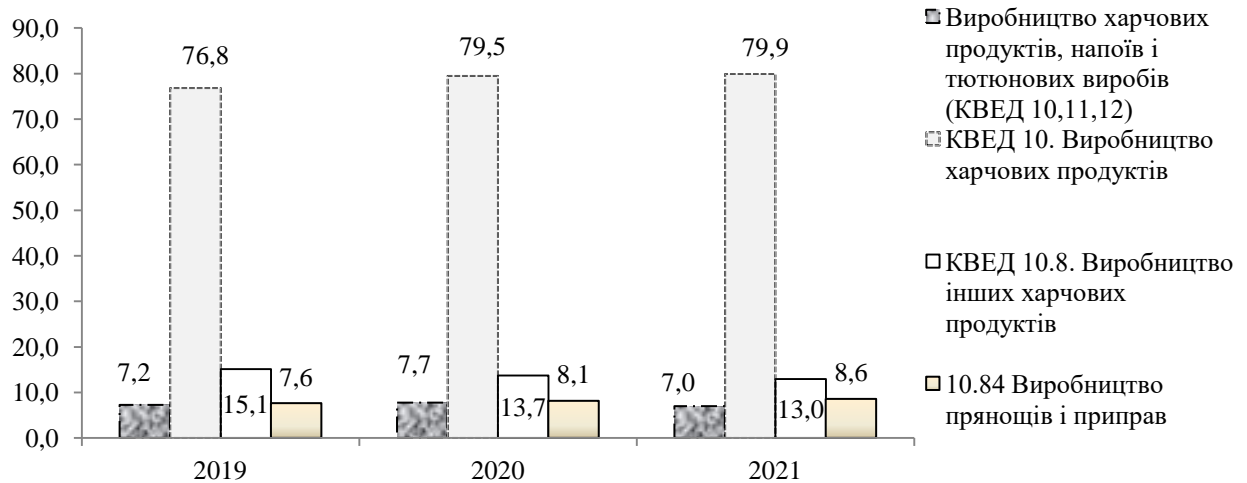


Рисунок 2.3 Структура обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва харчових продуктів за 2019-2021 років, %  
Джерело: побудовано на основі [59].

У 2020 році обсяги реалізованої продукції збільшилися на 79610,8 млн.грн.: КВЕД 10 «Виробництво харчових продуктів» на 81818,8 млн.грн., КВЕД 10.8 «Виробництво інших харчових продуктів» на 3612,21 млн.грн., КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» на 707,25 млн.грн. У 2021 році обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, збільшилися майже у два рази порівняно з 2020 роком (на 139890,2 млн.грн.) в цілому та за видами діяльності.

Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за КВЕД 10.8 «Виробництво інших харчових продуктів» збільшилися з 84757,0 млн.грн. у 2020 році до 98350,6 млн. грн. у 2021 році (на 13593,6 млн.грн.). У структурі цей вид діяльності займає 12-15% обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) в цілому по виробництву харчових продуктів.

Обсяги реалізованої продукції підприємств, що займаються виробництвом

прянощів і приправ також збільшилися у 2021 році до 8415,95 млн.грн (на 1521,72 млн.грн.). У структурі цей вид діяльності займає: 2019 рік – 7,62%, 2020 рік – 8,13%, 2021 рік – 8,56%.

Спостерігається збільшення обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, у Волинській області протягом 2019-2021 років (дані за 2022 рік відсутні) (таблиця 2.5). За 2019-2021 роки вони збільшилися на 5038,3 млн.грн. При цьому, по Волинській області їх частка становить 1,44-1,68% і збільшилася на 0,2% у 2021 році порівняно з 2019 роком.

Таблиця 2.5. – Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за видом економічної діяльності «Виробництво харчових продуктів» у Волинській

області за 2019-2021 роки

| Регіон            | 2019      |        | 2020      |        | 2021      |        | Відхилення, млн.грн. |           |
|-------------------|-----------|--------|-----------|--------|-----------|--------|----------------------|-----------|
|                   | млн.грн.  | %      | млн.грн.  | %      | млн.грн.  | %      | 2020/2019            | 2021/2020 |
| Усього            | 536306,10 | 100,00 | 618124,90 | 100,00 | 758015,10 | 100,00 | 81818,80             | 139890,20 |
| Волинська область | 7718,09   | 1,44   | 8034,50   | 1,30   | 12756,40  | 1,68   | 316,41               | 4721,90   |

\* Дані за 2022 рік відсутні

Джерело: побудовано на основі [59].

У 2021 році по Волинській області також наявне збільшення обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів та виробництвом інших харчових продуктів (таблиця 2.6, рисунок 2.4):

– КВЕД 10-12 «Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів» – обсяги збільшилися з 7795,39 млн.грн. у 2019 році до 12873,7 млн.грн. у 2021 році (на 5078,3 млн.грн.);

– КВЕД 10.8. «Виробництво інших харчових продуктів» – обсяги зменшилися у 2020 році на 63,78 млн.грн. і збільшилися у 2021 році на 841,86 млн.грн.

Дані за видом діяльності «Виробництво прянощів і приправ» по Волинській області не оприлюднюються.

Найбільше по Волинській області (98-99%) займають обсяги реалізації продукції підприємств з виробництва саме харчових продуктів і їх частка збільшується з роками.

Обсяги реалізації інших харчових продуктів займають 23-29%, питома вага яких зменшилася у 2021 році порівняно з 2019 роком з 29,11% до 23,71%.

Таблиця 2.6. – Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за видом економічної діяльності «Виробництво харчових продуктів» у Волинській області за 2019-2021 роки

| Вид діяльності   | 2019     |        | 2020     |        | 2021     |        | Відхилення, млн.грн. |           |
|--|----------|--------|----------|--------|----------|--------|----------------------|-----------|
|  | млн.грн. | %      | млн.грн. | %      | млн.грн. | %      | 2020/2019            | 2021/2020 |
| Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів (КВЕД 10,11,12) | 7795,39  | 100,00 | 8140,70  | 100,00 | 12873,70 | 100,00 | 345,31               | 4733,00   |
| КВЕД 10. Виробництво харчових продуктів                                    | 7718,09  | 99,01  | 8034,50  | 98,70  | 12756,40 | 99,09  | 316,41               | 4721,90   |
| КВЕД 10.8. Виробництво інших харчових продуктів                            | 2247,08  | 29,11  | 2183,30  | 27,17  | 3025,16  | 23,71  | -63,78               | 841,86    |
| 10.84 Виробництво прянощів і приправ                                       | К        | К      | К        | К      | К        | К      | К                    | К         |

К – дані не оприлюднюються з метою виконання вимог Закону України "Про офіційну статистику" щодо забезпечення гарантій органів державної статистики щодо статистичної конфіденційності.

\* Дані за 2022 рік відсутні

Джерело: побудовано на основі [59].

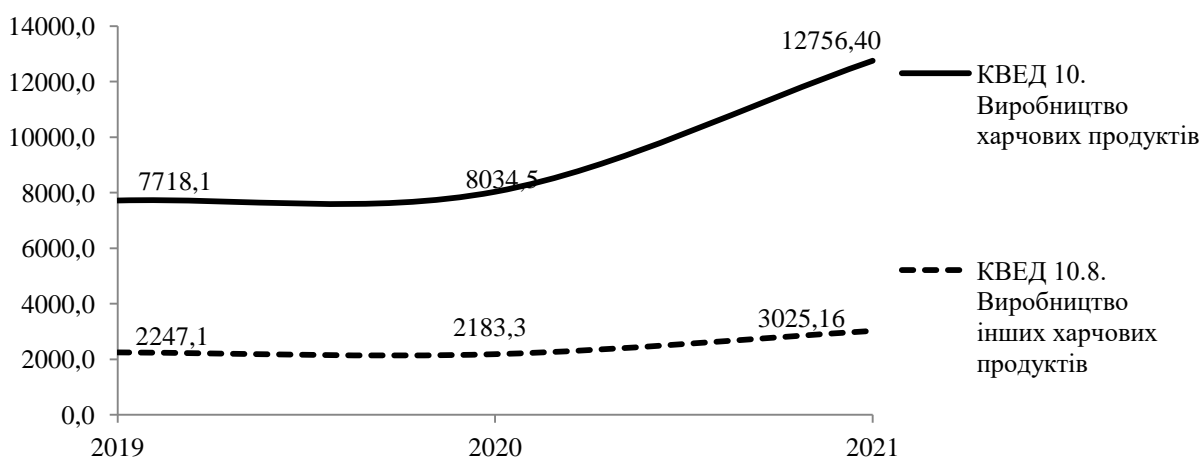


Рисунок 2.4 Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за КВЕД «Виробництво харчових продуктів» у Волинській області за 2019-2021 років, млн.грн.

Джерело: побудовано на основі [59].

Збільшення обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів вплинуло і на їх фінансові результати (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7. – Фінансові результати до оподаткування підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів за 2020-2022 роки

| Роки   | Код за КВЕД | Фінансовий результат до оподаткування, млн.грн | Підприємства, які одержали прибуток |          | Підприємства, які одержали збиток |          |
|--|-------------|--|-------------------------------------|----------|-----------------------------------|----------|
|  |             |  | %                                   | млн.грн  | %                                 | млн.грн  |
| 1  | 2           | 3  | 4                                   | 5        | 6                                 | 7        |
| 2020 Переробна промисловість                               | С           | 4204,6   | 73,1                                | 104549,0 | 26,9                              | 100344,5 |
| Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів | 10+11+12    | 11235,4  | 69,3                                | 34318,1  | 30,7                              | 23082,7  |
| 2021 Переробна промисловість                               | С           | 209672,9                                       | 73,8                                | 242365,3 | 26,2                              | 32692,4  |
| Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів | 10+11+12    | 26292,4  | 68,2                                | 37150,0  | 31,8                              | 10857,6  |
| 2022 Переробна промисловість                               | С           | -112162,1                                      | 68,0                                | 115700,1 | 32,0                              | 227862,2 |
| Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів | 10+11+12    | 4791,8   | 67,5                                | 45945,2  | 32,5                              | 41153,3  |
| Відхилення по КВЕД 10-12                                   |             |  |                                     |          |                                   |          |
| 2021/2020  |             | 15057,0  | -1,1                                | 2831,9   | 1,1                               | -12225,2 |
| 2022/2021  |             | -21500,6                                       | -0,7                                | 8795,2   | 0,7                               | 30295,8  |

Джерело: побудовано на основі [60; 61].

Отже, за 2022 рік в цілому підприємства переробної промисловості отримали збитки в сумі 112162,1 млн.грн., а фінансові результати до оподаткування підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів в цілому зменшилися на 21500,6 млн.грн. (майже у п'ять разів: з 26292,4 млн.грн. до 4791,8 млн.грн.) (рисунк 2.5).

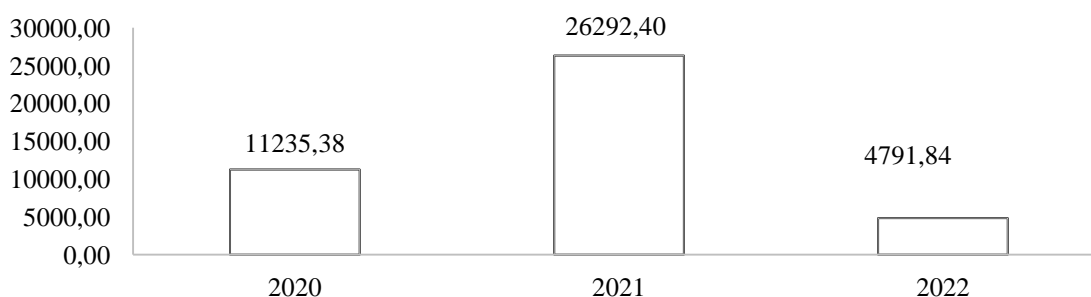


Рисунок 2.5 - Фінансові результати до оподаткування підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів за 2020-2022 роки, млн.грн.

Джерело: побудовано на основі [60; 61].

Так зміни могли відбутися і за рахунок військових дій в Україні. Протилежна ситуація спостерігається у 2021 році порівняно з 2020 роком – фінансові результати підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів в цілому збільшилися на 15057,0 млн.грн. В цілому за три роки цей показник зменшився 6443,5 млн.грн.

Більше 67% досліджуваних підприємств за 2020-2022 роки отримали прибутки: 2020 рік – 69,3%, 2021 рік – 68,2%, 2022 рік – 67,5%. При цьому, їх частка є меншою за частку в цілому за усіма видами діяльності переробної промисловості (рисунок 2.6). Частка підприємств, які одержали збиток протягом досліджуваного періоду становить 30,7-32,5%, і перевищує цей показник в цілому по переробній промисловості. За 2022 рік у порівнянні з 2021 роком прибуток збільшився на 8795,2 млн.грн, (на 0,7% зменшився), але в цілому за три роки порівняно з 2020 роком він збільшився на 11623,1 млн.грн. При цьому, збиток суттєво збільшився на 30295,8 млн.грн, (в цілому за три роки збільшився на 18070,6 млн.грн.).

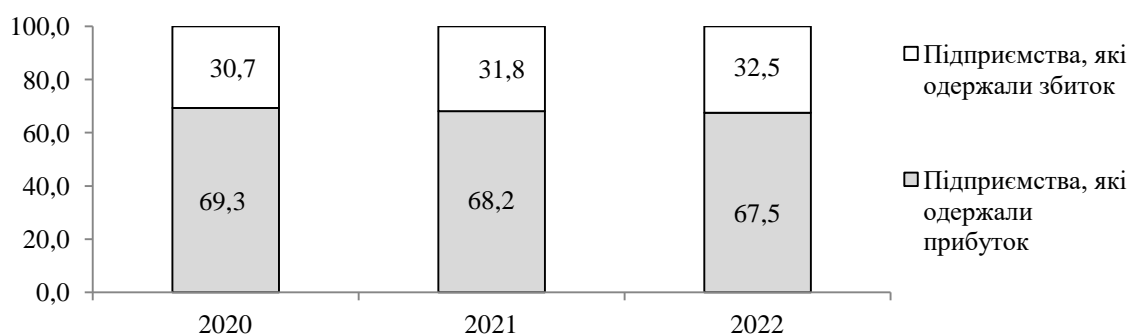


Рисунок 2.6 Структура фінансових результатів досліджуваних підприємств за 2020-2022 роки, %

*Джерело: побудовано на основі [60; 61].*

Отже, в цілому такий вид економічної діяльності як «Виробництво харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів» є прибутковим і протягом 2020-2022 років показники діяльності досліджуваних підприємств покращилися. Однак, військові дії 2022 року матимуть негативний вплив на діяльність досліджуваних підприємств України не лише у 2022 році а і в наступних роках.

Об'єктом дослідження є підприємство харчової промисловості Волинської області Приватне акціонерне товариство «Луцьк Фудз» (ПрАТ «Луцьк Фудз») – відомий український виробник бакалійної продукції: томатних соусів, томатної пасти, аджики, гірчиці, кетчупів, майонезу, натуральних і столових оцтів [62].

Підприємство виготовляє продукцію під власними торговими марками «Руна», «Runa», асортимент яких налічує більше 50 SKU. Продукція повністю сертифікована, виробляється виключно з натуральної сировини, без барвників, без консервантів. В основі рецептур соусів є томатна паста, якість якої підтверджується ДСТУ 3343-89 [62].

Серед напрямків діяльності підприємства вагоме місце займає випуск продукції під приватними торговими марками покупців. З 2009 року ПрАТ «Луцьк Фудз» успішно співпрацює у сфері виробництва «Private label» з найбільшими торгівельними мережами України, партнерами із Західної Європи та Африки.

Одним з пріоритетних напрямків розвитку ПрАТ «Луцьк Фудз» є експорт. Продукцію підприємства можна знайти на 4 континентах, у таких країнах як Латвія, Литва, Естонія, Гамбія, Нідерланди, США, Японія, Іспанія, Чехія, Німеччина, Польща, Грузія, Азербайджан та ін. [62].

Основними постачальниками сировини, інгредієнтів, тари, пакування для виробництва продукції підприємством є: ТОВ «Інтегровані агросистеми», ТОВ «Ветропак», ПрАТ «Скло-Зоря», «ТОВ «Гнідавський цукровий завод», ТОВ «Радехівський цукровий завод», ПП «Оліяр», ТОВ «Агрофірма ім. Шевченка», інші.

Основними дистриб'юторами, продавцями готової продукції ПрАТ «Луцьк Фудз» є: ВПК «Світязь», ТОВ «Компані Бір», ПВКП «Едельвейс», ТОВ «Респект», ТОВ «Сільпо-Фуд», ТОВ «Фудком», ТОВ «Новус», ТОВ «Профмайстер» інші.

Інформація про ПрАТ «Луцьк Фудз» подана в додатку Б. Організаційна структура ПрАТ «Луцьк Фудз» досить розгалужена і складається із багатьох відділів (додаток В).

Основним видом діяльності товариства є: виробництво прянощів та приправ [63; 64; 65].

Аналіз показників балансу ПрАТ «Луцьк Фудз» за 2020-2022 роки подано в додатку Д. Актив балансу містить лише розділи 1 і 2, а пасив – 1, 2 і 3. Протягом 2020-2022 років валюта балансу постійно збільшувалася. Так, у 2021 році порівняно з 2020 роком валюта балансу збільшилася на 31674,0 тис.грн (19,98%); у 2022 році порівняно з 2021 роком – на 88250,0 тис.грн (46,40%). Протягом досліджуваного періоду збільшилися усі статті балансу. Зокрема збільшилися необоротні і оборотні активи, капітал та поточні зобов'язання: у 2022 році основні засоби збільшилися на 5790,0 тис.грн. (12,3%), незавершені капітальні інвестиції – 2276,0 тис.грн. (3857,63%), запаси на 65877,0 тис.грн. (130,82%), грошові кошти на 30242,0 тис.грн (48003,17%), власний капітал на 42376,0 тис.грн (43,83%), поточні зобов'язання на 50697,0 тис.грн (63,67%). Власний капітал у 2022 році збільшився виключно за рахунок прибутку на 42376,0 тис.грн (53,36%), а поточні зобов'язання за рахунок короткострокових кредитів на 46841,0 тис.грн (630,09%). Зареєстрований, додатковий і резервний капітал не змінювалися протягом 2020-2022 років і їх величина становить 16000,0 тис.грн., 1248,0 тис. грн. та 11,0 тис.грн. відповідно. В активі балансу значно збільшилися грошові кошти і запаси та зменшилася дебіторська заборгованість.

В активі балансу більше 72% складають оборотні активи, в пасиві більше 49% власний капітал.

Доходи, витрати і фінансові результати ПрАТ «Луцьк Фудз» протягом 2020-2022 років збільшувалися (додаток Д, рисунок 2.7). У 2022 році порівняно з 2021 роком доходи зросли на 306901,0 тис.грн. (70,9%) і становили 739793,0 тис.грн. Їх величина збільшилася за рахунок збільшення чистого доходу на 307481,0 тис.грн (75,6%) та інших операційних доходів на 890,0 тис.грн. (3,6%). При цьому, зменшилися інші фінансові доходи з 1571,0 тис.грн. до 101,0 тис. грн. (на 1470,0 тис.грн.), що не вплинуло в цілому на величину доходів товариства.

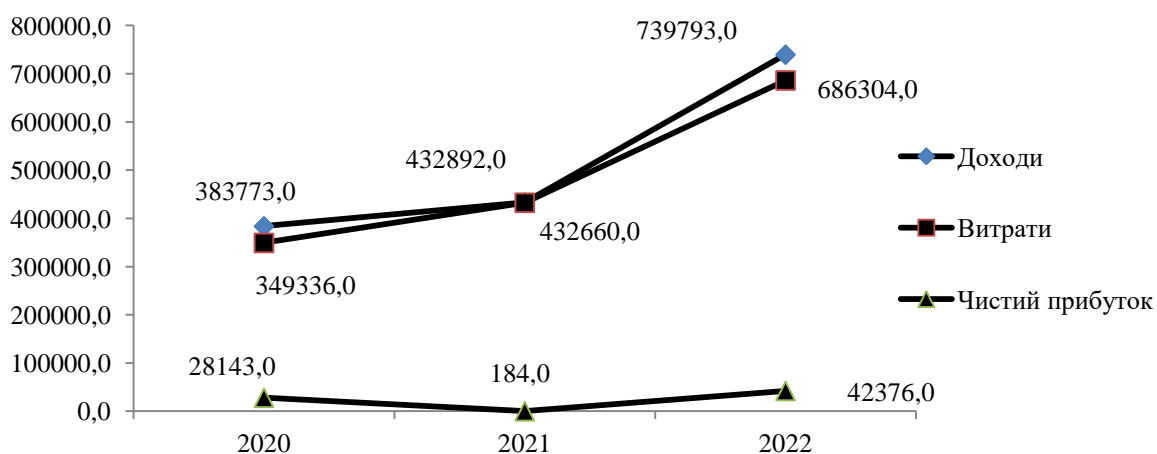


Рисунок 2.7 Доходи і витрати ПрАТ «Луцьк Фудз» за 2020-2022 роки, тис.грн.

*Джерело: побудовано на основі фінансової звітності.*

Витрати товариства зросли у 2022 році за усіма їх видами: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на 234463,0 тис.грн. (81,8%), адміністративні витрати на 6072,0 тис.грн. (31,1%), витрати на збут – на 1598,0 тис.грн. (1,7%), інші операційні витрати на 9997,0 тис.грн (36,1%), фінансові витрати на 1514,0 тис.грн. (35,3%).

Чистий прибуток товариства зменшився у 2021 році на 27959,0 тис.грн. (99,3%) та збільшився майже у 230 разів у 2022 році (на 42192,0 тис.грн., 22930,4%).

У 2022 році порівняно з 2020 роком зменшилася частка чистого прибутку у чистому доході від реалізації (з 7,76% до 5,93%), однак вона збільшилася порівняно з 2021 роком на 5,88%. Таких же змін зазнав і показник рентабельності продукції ПрАТ «Луцьк Фудз», яка у 2022 році становить 8,13% (зменшився на 11,25% у 2021 році та збільшився на 8,06% у 2022 році).

Структура доходів і витрат ПрАТ «Луцьк Фудз» не зазнала суттєвих змін протягом 2020-2022 років (додаток Д). У доходах більше 93% становить чистий дохід від реалізації (93,94-96,53%), питома вага якого у 2022 році збільшилася 2,59%. У складі витрат більше 67% становить собівартість реалізованої продукції (у 2022 році збільшилася на 9,67%) та більше 13% витрати на збут (у 2022 році зменшилася на 7,83%). У 2022 році зі усіма видами витрат помітне

зменшення частки у структурі витрат товариства за винятком собівартості реалізації.

Порівняння показників балансу ПрАТ «Луцьк Фудз» та підприємств КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» подано в таблиці 2.8. В цілому аналіз показників балансу підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів за 2020-2022 роки подано в додатку Е.

Таблиця 2.8. – Порівняння показників балансу ПрАТ «Луцьк Фудз» та підприємств за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» за 2020-2022 роки, %

| Розділ балансу                            | Період                  |                  |                         |                  |                         |                  | Відхилення Галузі/<br>ПрАТ |       |        |
|---|-------------------------|------------------|-------------------------|------------------|-------------------------|------------------|----------------------------|-------|--------|
|   | 2020                    |                  | 2021                    |                  | 2022                    |                  | 2020                       | 2021  | 2022   |
|   | ПрАТ<br>«Луцьк<br>Фудз» | Під-ва<br>галузі | ПрАТ<br>«Луцьк<br>Фудз» | Під-ва<br>галузі | ПрАТ<br>«Луцьк<br>Фудз» | Під-ва<br>галузі |                            |       |        |
| Актив                                     |                         |                  |                         |                  |                         |                  |                            |       |        |
| Необоротні активи                         | 27,63                   | 30,71            | 24,73                   | 32,5             | 19,8                    | 36,28            | 3,08                       | 7,76  | 16,49  |
| Оборотні активи                           | 72,37                   | 69,29            | 75,27                   | 67,5             | 80,2                    | 63,72            | -3,08                      | -7,76 | -16,49 |
| Запаси                                    | 30,45                   | 31,27            | 35,18                   | 34,81            | 52,05                   | 38,44            | 2,94                       | -1,12 | -6,57  |
| Валюта балансу                            | 100,0                   | 100,0            | 100,0                   | 100,0            | 100,0                   | 100,0            | -                          | -     | -      |
| Пасив                                     |                         |                  |                         |                  |                         |                  |                            |       |        |
| Власний капітал                           | 60,88                   | 52,45            | 50,84                   | 51,5             | 49,9                    | 53,65            | -8,43                      | 0,71  | 3,71   |
| Довгострокові зобов'язання і забезпечення | 3,35                    | 0,83             | 7,10                    | 1,4              | 3,11                    | 0,57             | -2,52                      | -5,67 | -2,55  |
| Поточні зобов'язання і забезпечення       | 35,77                   | 46,72            | 42,07                   | 47,0             | 46,9                    | 45,78            | 10,95                      | 4,96  | -1,16  |
| Валюта балансу                            | 100,0                   | 100,0            | 100,0                   | 100,0            | 100,0                   | 100,0            | -                          | -     | -      |

*Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ПрАТ та статистичними даними [66-68].*

В активі балансу підприємств по виробництву прянощів і приправ та ПрАТ «Луцьк Фудз» відсутні необоротні активи, утримувані для продажу, вони по галузі становлять менші 0,5%. Основну частку на досліджуваних підприємствах займають оборотні активи – ПрАТ 72-80%, по галузі: 63-69% (оборотні активи товариства перевищують частку по підприємствах КВЕД 10.84). На ПрАТ «Луцьк Фудз» частка необоротних активів є меншою на 3-17% порівняно з підприємствами галузі (у 2022 році менша на 16,49%). По галузі спостерігається зменшення частки оборотних активів та збільшення необоротних, тоді як по ПрАТ «Луцьк Фудз» ситуація протилежна.

У структурі пасивів відсутній розділ 4 «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття». На ПрАТ «Луцьк Фудз» як і на підприємствах КВЕД 10.84 найбільшу питому вагу займає власний капітал – 49-53% (у 2021-2022 роках менше на 2-3% від показника галузі, питома вага якого становить 51-53%).

На ПрАТ «Луцьк Фудз» 3-7% займають довгострокові зобов'язання і забезпечення, які на підприємствах за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» займають менше 1,43%.

Питома вага поточних зобов'язань підприємств галузі протягом 2020-2021 років перевищує на 5-10% цей показник по ПрАТ «Луцьк Фудз», тоді як у 2022 році навпаки (2022 рік: по галузі 45,78%, ПрАТ 46,9%) та збільшується з роками.

Протягом 2022 року на ПрАТ «Луцьк Фудз» зменшується частка власного капіталу і збільшується частка зобов'язань, а на підприємствах галузі навпаки.

Для порівняльної оцінки показників фінансового стану використаємо статистичні дані по КВЕД «Промисловість» (дані по КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» не зводяться). Оцінка доходів і витрат по промисловості в цілому за 2020-2022 роки подана в додатку Е. Протягом 2022 року доходи й витрати по галузі зменшилися. У 2021 році підприємства галузі отримали в цілому чистий прибуток в сумі 361115,3 млн.грн. а у 2022 році збиток 246696,6 млн.грн. (менше на 607812,0 млн.грн.).

Порівняльна оцінка показників діяльності ПрАТ «Луцьк Фудз» та підприємств промисловості в цілому за 2020-2022 роки подана в таблиці 2.9.

Так, серед доходів досліджуваних підприємств понад 91% займає чистий дохід від реалізації і його питома вага по ПрАТ «Луцьк фудз» перевищує його значення по промисловості в цілому (у 2022 році на 5,2%): ПрАТ: 93,94 % у 2021 році, 96,53 % у 2022 році; по галузі: 92,99 % у 2021 році, 91,33 % у 2022 році.

По досліджуваних підприємствах протягом 2020-2022 років частка чистого доходу збільшилася (рисунок 2.8).

Таблиця 2.9. – Порівняльна оцінка показників ПрАТ «Луцьк Фудз» та підприємств за КВЕД «Промисловість» протягом 2020-2022 років, %

| Показник   | Період                  |                  |                         |                  |                         |                  | Відхилення<br>Галузь/ ПрАТ |       |       |
|--|-------------------------|------------------|-------------------------|------------------|-------------------------|------------------|----------------------------|-------|-------|
|  | 2020                    |                  | 2021                    |                  | 2022                    |                  | 2020                       | 2021  | 2022  |
|  | ПрАТ<br>«Луцьк<br>Фудз» | Під-ва<br>галузі | ПрАТ<br>«Луцьк<br>Фудз» | Під-ва<br>галузі | ПрАТ<br>«Луцьк<br>Фудз» | Під-ва<br>галузі |                            |       |       |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 94,43                   | 93,08            | 93,94                   | 92,99            | 96,53                   | 91,33            | -1,35                      | -0,95 | -5,20 |
| Інші операційні доходи   | 5,27                    | 4,87             | 5,70                    | 5,05             | 3,45                    | 6,11             | -0,39                      | -0,65 | 2,66  |
| Інші доходи  | -                       | 2,05             | -                       | 1,96             | -                       | 2,56             | 2,05                       | 1,96  | 2,56  |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 71,17                   | 78,21            | 66,27                   | 83,42            | 75,94                   | 72,94            | 7,04                       | 17,15 | -3,00 |
| Інші операційні витрати  | 4,86                    | 15,35            | 6,39                    | 13,29            | 5,49                    | 18,72            | 10,48                      | 6,90  | 13,23 |
| Операційні витрати   | 98,86                   | 93,56            | 99,01                   | 96,71            | 99,15                   | 91,65            | -5,31                      | -2,30 | -7,50 |
| Інші витрати   | 0,00                    | 6,44             | 0,00                    | 3,29             | 0,00                    | 8,35             | 6,44                       | 3,29  | 8,35  |
| Коефіцієнт покриття  | 2,02                    | 0,87             | 1,79                    | 0,90             | 1,71                    | 0,94             | -1,15                      | -0,89 | -0,76 |
| Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)                 | 0,61                    | 0,25             | 0,51                    | 0,21             | 0,50                    | 0,25             | -0,36                      | -0,30 | -0,25 |
| Коефіцієнт фінансової залежності                               | 0,39                    | 4,00             | 0,49                    | 4,73             | 0,50                    | 4,03             | 3,61                       | 4,24  | 3,53  |
| Рентабельність операційної діяльності підприємства             | 9,50                    | 4,10             | 0,06                    | 10,69            | 7,49                    | 1,01             | -5,40                      | 10,63 | -6,48 |
| Рентабельність продукції                                       | 11,32                   | 4,68             | 0,06                    | -1,23            | 8,13                    | 10,90            | -6,64                      | -1,29 | 2,77  |

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ПрАТ та статистичними даними [69-70].



Рисунок 2.8 Структура чистого доходу від реалізації промислових підприємств та ПрАТ «Луцьк Фудз» за 2020-2022 роки

Джерело: побудовано за даними фінансової звітності ПрАТ та статистичними даними [69-70].

Інші операційні доходи та інші доходи на досліджуваних підприємствах становлять 1-5% і по ПрАТ «Луцьк Фудз» є більшими за їх частку по галузі у 2020-2021 роках та меншими у 2022 році на 2,66%.

Частка операційних витрат товариства перевищує їх значення по галузі – у 2022 році на 7,5%. Показник постійно збільшується і по ПрАТ «Луцьк Фудз» вони займають 98-99%, по галузі – 91-96%. Собівартість реалізації по галузі складає у 2022 році 72,94%, що на 3,0% менше показника ПрАТ. По ПрАТ «Луцьк Фудз» протягом 2020-2022 років частка собівартості реалізації збільшилася, тоді як по підприємствах галузі зменшилася (рисунок 2.9).

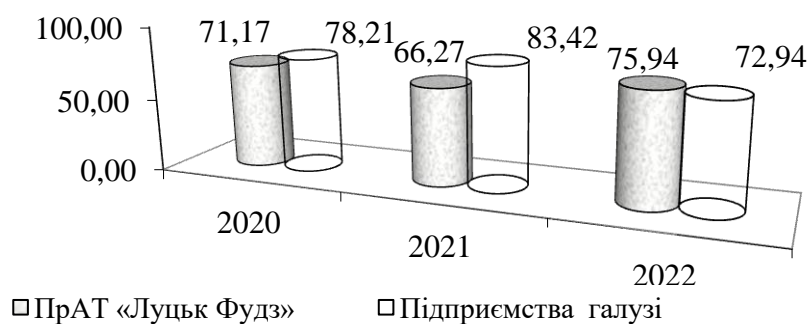


Рисунок 2.9 Структура собівартості реалізації промислових підприємств та ПрАТ «Луцьк Фудз» за 2020-2022 роки

*Джерело: побудовано за даними фінансової звітності ПрАТ та статистичними даними [69-70].*

Частка інших операційних витрат ПрАТ «Луцьк Фудз» є меншою у 2022 році за їх величину по галузі – на 13,23%. На ПрАТ «Луцьк Фудз» відсутні інші витрати, тому їх частка по галузі перевищує цей показник підприємства.

Показники фінансового стану в цілому по галузі не відповідають нормативному їх значенню. Так, коефіцієнт покриття ПрАТ «Луцьк Фудз» у 2020 році перевищує нормативне значення ( $\geq 2,0$ ), але зменшився у 2021-2022 роках до 1,71 і в цілому перевищує цей показник по галузі. На 01.01.2023 року на 1 грн. поточних зобов'язань ПрАТ припадає більше на 0,76 грн. вартості оборотних активів підприємств промисловості.

Коефіцієнт фінансової незалежності ПрАТ перевищує нормативне його значення (0,5) та перевищує цей показник по галузі на 0,25 у 2022 році та 0,3 у 2021 році. Однак у 2022 році він досяг критичного значення – 0,5. В цілому по промисловості показник менший за норматив.

Коефіцієнт фінансової залежності ПрАТ відповідає нормативному значенню ( $<2$ ) однак збільшився у 2022 році до 0,50, тоді як по промисловості він у межах 4,0-4,73 (зменшився на 0,7 у 2022 році), що є досить негативним. Станом на 01.01.2023 року на 1 грн. власних коштів ПрАТ припадало на 3,53грн. менше джерел фінансування в цілому по промислових підприємствах. Крім того, фінансова залежність товариства збільшилася, а промислових підприємств зменшилася.

Показники рентабельності є різними протягом 2020-2022 років. У 2021 році рентабельність діяльності ПрАТ є меншою за цей показник по галузі на 10,63 %, так як товариство у цьому періоді отримало дуже низький прибуток. У 2022 році ситуація значно покращилася і рентабельність ПрАТ збільшилася на 6,45 % порівняно з промисловими підприємствами.

Діяльність ПрАТ «Луцьк Фудз» покращилася у 2022 році і є прибутковою. Показники фінансового стану та рентабельності ПрАТ основному перевищують показники по галузі за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ».

Отже, діяльність підприємств харчової промисловості України можна охарактеризувати позитивно, так як фінансові результати збільшуються не зважаючи на незначне скорочення обсягів виробництва і реалізації продукції (товарів, послуг). В основному економічні суб'єкти харчової промисловості отримують прибутки (67-69%) і протягом 2022 року їх величина збільшилася.

## **2.2. Організація обліку готової продукції**

На підприємствах харчової промисловості як і на ПрАТ «Луцьк Фудз» бухгалтерський облік ведуть у бухгалтерії, склад якої є різним і залежить від обсягів діяльності. Організований облік згідно Положення про облікову політику і організацію обліку від 04.01.2021 року, який на сьогодні потребує удосконалення.

Бухгалтерія на ПрАТ «Луцьк Фудз» входить до структури фінансового департаменту. Обов'язки працівників бухгалтерії закріплені у посадових інструкціях і подані в таблиці 2.10. Недоліком досліджуваного товариства є те, що відсутнє положення про бухгалтерію.

Таблиця 2.10. – Обов'язки працівників облікової служби ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Посада                              | Обов'язки  |
|-------------------------------------|--|
| Головний бухгалтер                  | Забезпечує ведення усіх видів обліку, а також контролю за дотриманням законодавства з бухгалтерського обліку та звітності, вимог законодавства про захист персональних даних, контроль за зберіганням бухгалтерських документів. |
| Бухгалтер з реалізації продукції    | Облік реалізації продукції за її видами, облік податкових зобов'язань по реалізації, контроль отримання довіреності (на вимогу) у дистриб'юторів.  |
| Бухгалтер з обліку доходів          | Ведення під наглядом головного бухгалтера фінансових, матеріальних, виробничих, господарських розрахунків.   |
| Бухгалтер з обліку витрат           | Облік коштів, фондів, активів, продукції, товарів, матеріалів, формує витрати на виробництво продукції чи надання послуг, оформляє платежі за матеріальні, комунальні та інші послуги.   |
| Бухгалтер з обліку основних засобів | Облік товарно-матеріальних цінностей і основних засобів.   |
| Бухгалтер з оплати праці            | Нарахування заробітної плати, премій, оплати по листках непрацездатності, нарахування та утримання податків.   |

*Джерело: побудовано за даними підприємства [62].*

Переважно досліджувані підприємства як і ПрАТ «Луцьк Фудз» ведуть бухгалтерський облік на загальних засадах та перебувають на загальній системі оподаткування.

На ПрАТ «Луцьк Фудз» складають 5 форм річної фінансової звітності: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки до річної звітності [44], та не застосовують МСФЗ. Товариство оприлюднює свою річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком на власній веб-сторінці [62].

Перед складанням річної звітності підприємства харчової промисловості проводять інвентаризацію активів і зобов'язань [52].

На підприємствах харчової промисловості застосовують автоматизовані форми обліку з використанням різних комп'ютерних програм (1С: Підприємство 8.3, в податковому обліку Медок).

В бухгалтерії ПрАТ «Луцьк Фудз» не складають графік документообороту. Порядок документування на ПрАТ «Луцьк Фудз» подано на рисунку 2.10.

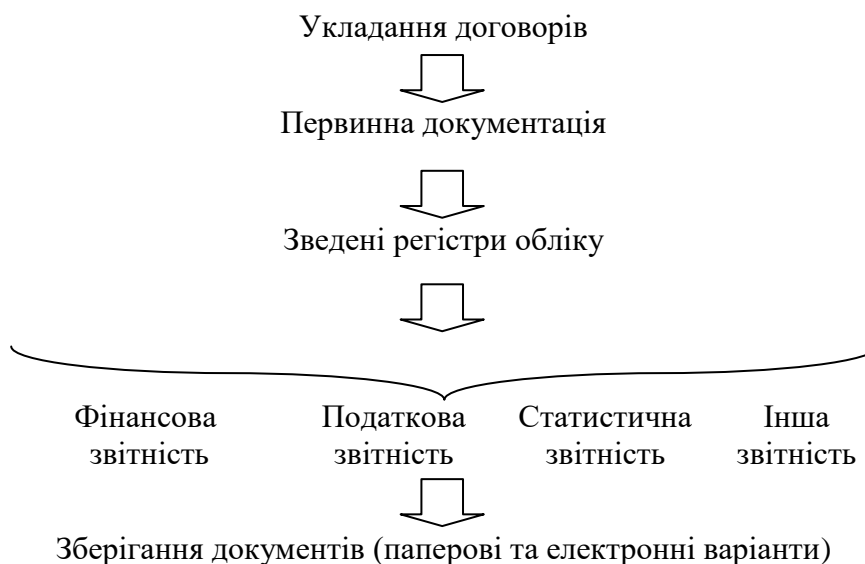


Рисунок 2.10 Порядок документування на ПрАТ «Луцьк Фудз»

*Джерело: побудовано за даними підприємства.*

ПрАТ «Луцьк Фудз» складає податкову звітність за такими податками: податок на прибуток, ПДВ, податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, ПДФО, військовий збір, ЄСВ, плата за землю. При цьому, ПрАТ є платником ПДВ з операцій по реалізації продукції в межах України – за ставкою 20%, з операцій з реалізації за кордон (експорт) – за ставкою 0%.

Статистична звітність ПрАТ «Луцьк Фудз» подається до служби статистики в електронній формі (електронні звіти): «...звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції; звіт про виробництво промислової продукції за видами (юридичні особи); звіт про економічні показники короткотермінової статистики промисловості; звіт про використання та запаси палива; звіт про експорт-імпорт послуг; звіт про взаєморозрахунки з нерезидентами; звіт із праці» [56].

Готовою продукцією на ПрАТ «Луцьк Фудз» є продукція, яка повністю завершена і прийнята на склад. ПрАТ «Луцьк Фудз» має основне виробництво – виробництво готової продукції в асортименті: томатні соуси, томатна паста, аджика, гірчиця. Облік ведуть згідно Положення про облікову політику і організацію обліку від 04.01.2021 року (таблиця 2.11).

Відповідно, на ПрАТ «Луцьк Фудз» у Наказі не деталізовано порядок розрахунку виробничої собівартості продукції та склад статей калькулювання і

загальновиробничих витрат. Виробнича собівартість продукції формується з прямих і непрямих витрат, склад яких також не деталізований в Наказі.

Таблиця 2.11. – Складові облікової політики щодо готової продукції на  
ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Елемент облікової політики                                     | Наявність в наказі (так / ні) | Елемент, що використовується  |
|--|-------------------------------|---|
| Складський облік   | Так                           | Організовано за видами об'єктів, що зберігаються, за місцями зберігання (в розрізі складів та/або матеріально-відповідальних осіб) за кількістю матеріальних цінностей. За необхідністю - за партіями надходження/виробництва/вибуття запасів.<br>Облік на складі веде завідувач складу автоматизовано. |
| Одиниця обліку запасів   | Так                           | Найменування запасів  |
| Метод оцінки вибуття запасів                                   | Так                           | ФІФО  |
| Призначення та умови використання запасів                      | Ні                            | Не передбачено  |
| Облік готової продукції  | Так                           | За фактичною собівартістю   |
| Методи обліку виробничої собівартості                          | Так                           | Позамовний метод  |
| Розрахунок виробничої собівартості                             | Так                           | Для кожного об'єкта обліку витрат окремо  |
| Перелік і склад статей калькуляції                             | Ні                            | Не передбачено  |
| Перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат | Ні                            | Не передбачено  |
| База розподілу загальновиробничих витрат                       | Ні                            | Не передбачено  |
| Заробітна плата виробничого персоналу                          | Так                           | Відрядна за тарифними ставками  |
| Спецодяг та спецвзуття, видане у підзвіт працівникам           | Так                           | Обліковувати в особових картках протягом встановленого терміну їх використання. Списання до закінчення термінів його використання здійснювати тільки на підставі актів про їх непридатність.  |
| Інвентаризація запасів   | Так                           | Частково передбачено (лише річна)   |

*Джерело: побудовано за даними товариства.*

На підприємствах харчової промисловості ведуть облік процесу виробництва готової продукції, її оприбуткування, наявності і руху, та реалізації (в тому числі і через дистриб'юторів). При цьому, основними первинними документами є:

– виробництво: накладна, вимога-накладна (на переміщення і внутрішньогосподарське призначення (відпуск), акт на списання запасів, лімітно-забірна картка, наряд на відрядну роботу, розрахунок бухгалтерії, розрахунок амортизації, відомість нарахування амортизації, рахунок;

– оприбуткування: накладна, виробничий звіт, акт інвентаризації;

– наявність: картка (книга) складського обліку (в натуральному виразі), відомість руху готової продукції, сальдова відомість;

– реалізація: договір купівлі-продажу (на умовах попередньої оплати або з відтермінуванням платежу), видаткова накладна, податкова накладна, рахунок, товарно-транспортна накладна, платіжне доручення, виписка банку.

Постачання продукції ПрАТ «Луцьк Фудз» здійснює на склади покупців шляхом укладення договорів на надання транспортно-експедиційних послуг. При цьому, додатково оформляється товарно-транспортна накладна.

Розрахунок собівартості виготовленої продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз» проводять у калькуляції (рисунок 2.11), у якій відсутні статті матеріальних витрат, а всі інші витрати на оплату праці, загальновиробничі витрати зведені в одну статтю «Інші витрати». При цьому, повна собівартість не враховує невикористані витрати, а відображає лише виробничі витрати.

Синтетичний облік продукції ведуть на рахунку 26 «Готова продукція», аналітичний облік за її видами ведуть у Відомості руху готової продукції.

Відображення в синтетичному обліку операцій з готовою продукцією в на ПрАТ «Луцьк Фудз» за жовтень 2023 року відображено в таблиці 2.12.

Щомісяця на підприємствах харчової промисловості складається оборотно-сальдова відомість по рахунках 26 «Готова продукція» і 23 «Виробництво».

| Калькуляція вартості виробництва продукції<br>(серпень 2023) |   |                        |
|--|---|------------------------|
| №  | Найменування статей калькуляції                       | Витрати в грн. без ПДВ |
| 1  | 2   | 3                      |
| 1  | Соус «Сацебелі оригінальний», 0,485 кг                |                        |
|  | 1. Матеріальні затрати:                               | 17,53                  |
|  | - Українська сировина                                 | 16,10                  |
|  | - Імпортна сировина                                   | 1,43                   |
|  | 2. Інші витрати                                       | 2,56                   |
|  | Разом (повна собівартість)                            | 20,09                  |
| 2  | «Томатна паста з вмістом сухих речовин 25%», 0,490 кг |                        |
|  | 1. Матеріальні затрати:                               | 21,21                  |
|  | - Українська сировина                                 | 21,21                  |
|  | - Імпортна сировина                                   | 0                      |
|  | 2. Інші витрати                                       | 2,56                   |
|  | Разом (повна собівартість)                            | 23,77                  |

Рисунок 2.11 Калькуляція вартості виробництва продукції ПрАТ «Луцьк Фудз»

*Джерело: побудовано за даними товариства.*

Таблиця 2.12. – Синтетичний облік операцій з готовою продукцією на ПрАТ  
«Луцьк Фудз» за жовтень 2023 року

| Первинний документ  | Зміст операції   | Кореспонденція |        |
|---|--|----------------|--------|
|   |  | Дебет          | Кредит |
| 1   | 2  | 3              | 4      |
| <b>Виробництво готової продукції</b>                            |  |                |        |
| Відомість нарахування амортизації                               | Нараховано амортизацію на основні засоби, які використовуються у виробництві             | 23             | 13     |
| Накладна  | Відпущено у виробництва матеріали  | 23             | 20     |
| Накладна  | Відпущено у виробництво малоцінні та швидкозношувані предмети                            | 23             | 22     |
| Розрахунок бухгалтерії  | Списано на витрати виробництва втрати від технічно неминучого браку                      | 23             | 24     |
| Рахунок   | Віднесені на виробництво послуги (вода, електроенергія, газопостачання)                  | 23             | 63, 68 |
| Наряд на відрядну роботу<br>Розрахунково-платіжна відомість     | Нараховано заробітну плату робітникам виробництва, проведенні соціальні відрахування ЄСВ | 23             | 66, 65 |
| <b>Оприбуткування та зберігання готової продукції на складі</b> |  |                |        |
| Накладна  | Оприбутковано з виробництва продукцію на склад   | 26             | 23     |
| Накладна  | Відображено вартість продукції, повернутої на виробництво для доробки                    | 23             | 26     |

Продовження таблиці 2.12

| 1  | 2  | 3          | 4          |
|--|--|------------|------------|
| Акт інвентаризації   | Відображено суму надлишків готової продукції, виявлених при інвентаризації   | 26         | 719        |
| Реалізація готової продукції   |  |            |            |
| Договір, накладна  | Реалізовано готову продукцію   | 361        | 701        |
| Податкова накладна   | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ   | 701        | 641        |
| Накладна   | Списано собівартість реалізованої продукції  | 901        | 26         |
| Виписка банку  | Отримано від покупців оплату за відвантажену продукцію   | 311        | 361        |
| Виписка банку  | Отримано від покупців попередню оплату за продукцію  | 311        | 681        |
| Податкова накладна   | Відображено податкове зобов'язання від попередньої оплати  | 643        | 641        |
| Угода про зарахування зустрічних однорідних вимог<br>Акт взаєморозрахунків | Здійснено взаємозалік заборгованості   | 681        | 361        |
| Розрахунок бухгалтерії   | Списано на фінансовий результат: собівартість реалізації готової продукції; дохід від реалізації готової продукції | 791<br>701 | 901<br>791 |

*Джерело: побудовано за даними товариства.*

Облікові дані про наявність і рух готової продукції відображаються у фінансовій і статистичній звітності:

– фінансова звітність: баланс – рядок 1103 «Готова продукція»; звіті про фінансові результати – рядок 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції», рядок 2050 «Собівартості реалізованої продукції; примітки до річної фінансової звітності – рядок 900 «Готова продукція» [44; 54];

– статистична звітність: звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції; звіт про виробництво промислової продукції за видами [56].

Отже, облік виробництва і реалізації харчової продукції є одним із самих складних процесів на підприємствах харчової промисловості. На ПрАТ «Луцьк Фудз» при обліку готової продукції дотримуються діючих Н(П)СБО та інших положень, а також внутрішнього документу – Наказу про облікову політику.

### 2.3. Організація контролю готової продукції

На підприємствах харчової промисловості контроль готової продукції є одним із самих основних завдань не лише облікової служби, а й виробничих служб. Процес організації контролю на цих підприємствах є різним, так як залежить від асортименту продукції і складності виробничого процесу.

Контроль готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз» є внутрішній і зовнішній (таблиця 2.13).

Таблиця 2.13. – Контроль готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Вид контролю  | Хто проводить                  | Періодичність                            |
|---|--------------------------------|--|
| Зовнішній   |                                |  |
| Планова податкова перевірка   | ДПС                            | Згідно плану                             |
| Аудит фінансової звітності  | Аудиторська компанія           | Щорічно                                  |
| Внутрішній (плановий, документальна перевірка, інвентаризація, контроль якості продукції) | Відповідальні особи товариства | Згідно внутрішніх розпорядчих документів |

*Джерело: побудовано за даними підприємства.*

Зовнішній контроль за діяльністю Товариства здійснює незалежний аудитор, якого щорічно обирають акціонери на загальних зборах акціонерів.

В основному до завдань внутрішнього контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості відносять контроль за: зберіганням продукції, формуванням виробничої собівартості, документування операцій по руху продукції, наявністю продукції, якістю харчової продукції.

Особливості організації контролю готової продукції ПрАТ «Луцьк Фудз» подано в таблиці 2.14.

На ПрАТ «Луцьк Фудз» немає відділу по внутрішньому контролю.

На рівні ПрАТ «Луцьк Фудз» контроль обсягів виробництва і реалізації продукції здійснюється на зборами акціонерів та головою правління, які зацікавлені у нарощуванні фінансових результатів. При цьому, результати такого контролю впливають на преміювання учасників виробничого процесу в кінці року.

Таблиця 2.14. – Організація контролю готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Рівень управління  | Відповідальний                                   | Мета  | Період  |
|--|--|---|---|
| 1. Підприємство  | Збори акціонерів<br>Голова правління             | Контроль наявності асортименту продукції, обсягів виробництва і реалізації  | В кінці року  |
| 2. Фінансовий департамент  |  |   |   |
| Бухгалтерія  | Головний бухгалтер<br>Бухгалтер з обліку запасів | Контроль наявності і руху готової продукції в натуральному і вартісному виразі, документальний контроль, контроль виробничої собівартості продукції, розрахунок собівартості, контроль норм витрачання запасів на виробництво, контроль відповідності понесених витрат первинним документам | Постійно протягом року<br>Перед складанням річної звітності |
| Склад  | Завідувач складу                                 | Контроль наявності і руху готової продукції в натуральному виразі, документальний контроль руху продукції   | Постійно протягом року                                      |
| 3. Департамент виробництва продукції (цех по виготовленню соусів і майонезів, цех по розливу мінеральної води та виготовленню оцтів) | Директор з виробництва<br>Начальник цеху         | Контроль виробничого процесу, готовності продукції, контроль списання запасів у виробництво, контроль оприбуткованої продукції в натуральному виразі, контроль первинних документів та нормам витрачання матеріальних ресурсів  | Постійно протягом року                                      |
| 4. Департамент якості (відділ контролю якості, контрольно-виробнича лабораторія)   | Директор департаменту,<br>лаборант               | Контроль якості готової продукції і відповідності її встановленим стандартам харчової продукції   | Постійно протягом року                                      |
| 5. Департамент маркетингу та продажів  | Директор департаменту,<br>менеджери з продажу    | Контроль реалізації продукції, контроль за виконанням покупцями договірних зобов'язань, контроль супровідних документів при реалізації  | Постійно протягом року<br>Перед складанням річної звітності |

*Джерело: сформовано автором.*

Основний контроль готової продукції здійснюється при виробництві харчових продуктів. Директор з виробництва та начальники цехів ПрАТ «Луцьк Фудз» постійно контролюють виробничий процес: готовність продукції, списання запасів, оприбуткованої продукції, документальне оформлення процесу виробництва і виходу продукції. Паралельно у виробничому процесі відділом контролю якості і лаборантом здійснюється контроль якості готової продукції та її відповідності встановленим стандартам по виробництву прянощів і приправ.

Разом з тим, в процесі виробництва і реалізації готової продукції у бухгалтерії здійснюють постійний контроль за відображенням результатів по руху продукції у первинних і зведених документах, на рахунках обліку та звітності. Особлива увага приділена контролю виробничої собівартості продукції, розрахунку собівартості, контролю норм витрачання запасів на виробництво, контролю відповідності понесених витрат первинним документам, інвентаризації, контролю ПДВ при реалізації продукції.

Контроль за фактичною наявністю харчової продукції, її оприбуткуванням і реалізацією, а також документальний контроль руху продукції здійснюється на складі завідувачем.

Для контролю за фактичною наявністю і вартістю готової продукції щомісяця по виробництву складається Виробничий звіт, а по складу Звіт про рух готової продукції, які у бухгалтерії зводяться у Відомості руху готової продукції.

Також при реалізації продукції працівники департаменту маркетингу і продажів ПрАТ «Луцьк Фудз» слідкують за виконанням покупцями договірних зобов'язань і наявністю супровідних документів для реалізації. При цьому, якщо продукція реалізується на експорт то в складі супровідних документів обов'язкова наявність сертифікату якості продукції.

На ПрАТ «Луцьк Фудз» не розроблені положення по організації контролю готової продукції. Частково елементи контролю готової продукції в складі запасів в цілому на ПрАТ «Луцьк Фудз» наводяться в Положення про облікову політику і організацію обліку від 04.01.2021 року (таблиця 2.15).

Процес організації внутрішнього контролю готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз» наведено в таблиці 2.16, за організацію якого відповідають керівник і головний бухгалтер.

В цілому, види внутрішнього контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості наведені в таблиці 2.17.

Таблиця 2.15. – Складові облікової політики щодо контролю готової продукції

## ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Елемент облікової політики   | Наявність в наказі (так / ні) | Елемент, що використовується  |
|------------------------------|-------------------------------|---|
| Складський облік             | Так                           | Облік і контроль готової продукції здійснює завідувач складу. Завідувач відповідальний за: приймання та відпуск ТМЦ, правильне і своєчасне оформлення цих операцій, цілісність та правильне зберігання отриманих ним ТМЦ.<br>Із завідувачем складу укладено договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.<br>Контроль здійснюють за видами об'єктів, що зберігаються, за місцями зберігання (в розрізі складів та/або матеріально-відповідальних осіб) за кількістю матеріальних цінностей. За необхідністю - за партіями надходження/виробництва/ вибуття запасів. |
| Документальний облік         | Так                           | Бухгалтер з обліку запасів у встановлені строки здійснює приймання та обробку первинних документів, які підлягають перевірці та сортуванню.   |
| Реалізація готової продукції | Так                           | Контроль за реалізації продукції покладено на департамент маркетингу та продажу, який повинен стежити за виконанням покупцями договірних зобов'язань.   |
| Інвентаризація продукції     | Так                           | Частково передбачено (лише річна). Визначені результати інвентаризації та документальний порядок її проведення.   |

*Джерело: побудовано за даними товариства.*

Таблиця 2.16. – Організація внутрішнього контролю готової продукції на ПрАТ

## «Луцьк Фудз»

| Ділянка контролю     | Відповідальна особа  | Методи контролю, періодичність   |
|----------------------|--|--|
| Наявність продукції  | Бухгалтер з обліку запасів<br>Завідувач складу<br>Головний бухгалтер | Документальна перевірка, звірка з рахунками, що до них належать, картками складського обліку документами на оприбуткування, приймальними актами (щодня, протягом строку зберігання)<br>Інвентаризація (щокварталу, в кінці року) |
| Реалізація продукції | Бухгалтер з обліку запасів<br>Завідувач складу<br>Головний бухгалтер | Документальна перевірка, звірка з рахунками, що до них належать, документами на транспортування (щодня, протягом строку зберігання)<br>Інвентаризація (щокварталу, в кінці року)   |

*Джерело: побудовано за даними підприємства.*

Важливе значення при контролі готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз» має інвентаризація (планова і звітна), яка проводиться згідно Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [52] та згідно наказу по підприємству. Щороку проводять інвентаризацію запасів перед складанням річної звітності [52], а також в разі необхідності її проводять щокварталу.

Таблиця 2.17. – Види внутрішнього контролю готової продукції на ПрАТ  
«Луцьк Фудз»

| Вид      | Суть   | Період  | Відповідальний   |
|----------|--|---|--|
| Поточний | Контроль відповідності первинних документів по списанню матеріальних ресурсів, оприбуткуванню продукції і її реалізації<br>Контроль норм матеріальних витрат при виробництві продукції даним первинних документів<br>Контроль якості продукції встановленим стандартам | Постійно протягом року при складанні первинних документів | Бухгалтер з обліку запасів<br>Завідувач складу<br>Директор з виробництва<br>Начальник цеху<br>Директор департаменту якості, лаборант |
| Плановий | Інвентаризація   | Протягом року згідно наказу на проведення                 | Головний бухгалтер   |
| Звітний  |  | В кінці року (грудень)                                    |  |

*Джерело: сформовано автором.*

На ПрАТ «Луцьк Фудз» не складають графік проведення інвентаризації.

Поточний контроль готової продукції проводиться щодня по мірі складання первинних і зведених документів по оприбуткуванню і реалізації продукції та по списанню витрат на виробництво.

## Висновки до розділу 2

1. Згідно статистичних даних виробництвом харчових продуктів в Україні займається незначна кількість підприємств, і з роками їх величина збільшується. Протягом 2021 року по переробній промисловості кількість діючих підприємств та обсяги реалізації харчової продукції збільшилися у 2021 році. Основну частку виду діяльності «Виробництво інших харчових продуктів» займають підприємства саме за КВЕД 10.89 «Виробництво інших харчових продуктів, не віднесене до інших угруповань» – 31-33%. Фінансові результати досліджуваних підприємств збільшилися у 2021 році та суттєво зменшилися у 2022 році.

2. Об'єктом дослідження є підприємство харчової промисловості Волинської області ПрАТ «Луцьк Фудз» - відомий український виробник прянощів і приправ: томатних соусів, томатної пасти, аджики, гірчиці, кетчупів, майонезу, натуральних і столових оцтів. Підприємство виготовляє продукцію під власними торговими марками «Руна».

3. Основну частку на досліджуваних підприємствах за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» займають оборотні активи - ПрАТ 72-80%, по галузі: 63-69% (оборотні активи товариства перевищують частку по підприємствах КВЕД 10.84) та власний капітал - ПрАТ 49-53%, по галузі: 51-53% (у 2021-2022 роках менше на 2-3% від показника галузі). На ПрАТ «Луцьк Фудз» як і на підприємствах КВЕД 10.84 найбільшу питому вагу займає власний капітал – 49-53%. У 2022 році порівняно з промисловістю в цілому, яка є збитковою, доходи, витрати і чистий прибуток товариства суттєво збільшилися (чистий прибуток майже у 230 разів).

4. Коефіцієнти покриття та фінансової незалежності ПрАТ «Луцьк фудз» у 2020-2022 роках перевищують їх значення по промисловості на 0,25-0,76. Станом на 01.01.2023 року на 1 грн. власних коштів ПрАТ припадало на 3,53грн. менше джерел фінансування в цілому по промислових підприємствах. Показники рентабельності є різними протягом 2020-2022 років. В цілому, у 2022 році показники рентабельності ПрАТ «Луцьк фудз» збільшуються, а по галузі зменшуються.

5. На підприємствах харчової промисловості облік ведуть у бухгалтерії, яку очолює головний бухгалтер. Бухгалтерія на ПрАТ «Луцьк Фудз» входить до структури фінансового департаменту. Переважно досліджувані підприємства, як і ПрАТ «Луцьк Фудз», ведуть бухгалтерський облік на загальних засадах і застосовують автоматизовану форму з відповідним програмним забезпеченням обліку і оподаткування, а також перебувають на загальній системі оподаткування.

6. Основні елементи обліку готової продукції на досліджуваних підприємствах відображені в Положенні про облікову політику і організацію

обліку. На підприємствах харчової промисловості первинний облік готової продукції ведуть за допомогою накладних, податкових накладних, товарно-транспортних накладних, актів на списання запасів, рахунків, лімітно-забірних карток, виробничих звітів, акт інвентаризації, карток (книг) складського обліку. Для обліку готової продукції застосовують рахунок 26 «Готова продукція».

7. На підприємствах харчової промисловості контроль готової продукції є одним із самих основних завдань не лише облікової служби, а й виробничих служб. Основним видом контролю є внутрішній контроль готової продукції за: зберіганням продукції, формуванням виробничої собівартості, документування операцій по руху продукції, наявністю продукції (інвентаризація), якістю харчової продукції. Видами контролю за готовою продукцією на ПрАТ «Луцьк Фудз» є плановий, поточний і звітний контроль.

### РОЗДІЛ 3

## ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Вдосконалення організації обліку і контролю готової продукції на підприємствах харчової промисловості мають включати:

- пропозиції по вдосконаленню облікової політики щодо готової продукції;
- пропозиції по використанню нормативів матеріальних витрат на виробництво харчової продукції;
- пропозиції по вдосконаленню методики обліку і калькулювання собівартості харчової продукції;
- пропозиції щодо удосконалення організації внутрішнього контролю харчової продукції.

На основі дослідження практики організації обліку готової продукції на на ПрАТ «Луцьк Фудз», встановлено, що у діючому Наказі про облікову продукцію наведено лише загальні аспекти обліку продукції без чіткого відображення складу собівартості, розподілу непрямих виробничих витрат та методики калькулювання собівартості п. 2.2. (табл. 2.11).

Так, пропонуємо включати до Наказу про облікову політику наступні її елементи (рисунок 3.1):

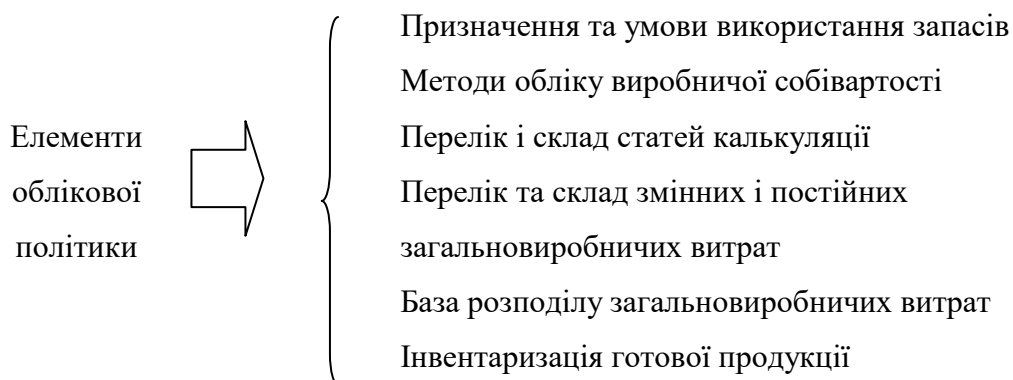


Рисунок 3.1 Елементи облікової політики щодо обліку готової продукції на підприємствах харчової промисловості

*Джерело: розробка автора.*

На нашу думку, такі моменти мають обов'язково відображатися у Наказі про облікову політику ПрАТ «Луцьк Фудз», так як облікова політика повинна розкривати особливості обліку готової продукції конкретного економічного суб'єкта (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1. – Елементи облікової політики щодо обліку готової продукції на ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Елемент облікової політики                                     | Наявність в наказі (так / ні) | Елемент, що використовується  |
|--|-------------------------------|---|
| 1  | 2                             | 3   |
| Призначення та умови використання запасів (готової продукції)  | Так                           | Запаси можуть використовуватися у власному виробництві (сировина і матеріали, напівфабрикати) та реалізовуватися.<br><i>Готова продукція призначена виключно для реалізації.</i>  |
| Методи обліку виробничої собівартості                          | Так                           | Позамовний метод.<br><i>Нормативний метод.</i>  |
| Перелік і склад статей калькуляції                             | Так                           | Фактична собівартість виготовленої продукції складається з прямих і непрямих виробничих витрат<br>Склад виробничих витрат:<br>Прямі матеріальні витрати<br>Прямі витрати на оплату праці (з відрахуваннями)<br>Інші прямі витрати<br>Загальновиробничі витрати<br>Склад статей калькуляції подано в додатку 1 до Наказу   |
| Перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат | Так                           | Загальновиробничі витрати включають усі непрямі виробничі витрати: амортизація, опалення, освітлення, водопостачання, заробітна плата (з відрахуваннями) працівників, зайнятих у виробничому процесі, інші витрати.<br>До змінних загальновиробничих витрат відносити такі витрати, які змінюються із зміною обсягу діяльності (продукції, робіт, послуг). Витрати, які залишаються не змінними при зміні обсягу діяльності відносити до постійних загальновиробничих витрат. |

Продовження таблиці 3.1

| 1   | 2   | 3                          |
|---|-----|----------------------------|
| База розподілу загально виробничих витрат | Так | Прямі матеріальні витрати. |

*Джерело: розробка автора.*

З метою удосконалення обліку і контролю виробничої собівартості харчових продуктів рекомендуємо підприємствам застосовувати нормативний метод обліку витрат (із зазначенням його в обліковій політиці) у поєднанні із позамовним. При виробництві харчових продуктів важливе значення має саме нормування матеріальних витрат, так як норми використання матеріалів для кожного виду продукції є різними і слід чітко дотримуватися їх величини. Крім того, саме матеріальні витрати становлять більш як 70% собівартості харчових продуктів.

При цьому, застосування саме нормативного методу обліку витрат на ПрАТ «Луцьк Фудз» дозволить визначати нормативну собівартість продукції ще до початку її виробництва. Так, при відомих обсягах виробництва і нормах матеріальних витрат товариство матиме можливість визначити і потребу у матеріальних запасах, і величину їх списання на виробництво. Для цього слід розробити внутрішнє положення про нормування матеріальних витрат, в якому слід за кожним вижим продукції (соус «Сацебелі оригінальний», томатна паста з вмістом сухих речовин 25 %, соус «Класичний», гірчиця, аджика) навести норми списання матеріалів на одиницю продукції.

Крім того, за допомогою нормативного методу обліку витрат ПрАТ «Луцьк Фудз» зможе постійно при списанні матеріалів у виробництво контролювати величину їх використання, і в кінці виробничого процесу або ж місяця контролювати їх відповідність із діючими нормами та видатковими документами.

Перелік та склад статей калькуляції харчових продуктів ПрАТ «Луцьк Фудз» необхідно розкривати у додатку до Наказу про облікову політику (рисунок 3.2).

## Додаток 1 до Наказу про облікову політику

## ПрАТ «Луцьк Фудз»

## Перелік і склад статей калькуляції собівартості продукції

| Витрати                    | Склад витрат   | Статті калькуляції   |
|----------------------------|--|--|
| 1                          | 2  | 3  |
| Прямі витрати              | Прямі матеріальні витрати (змінні)                                   | <i>Українська сировина:</i><br>-вода питна<br>-томатна паста (23,5 %), томатна паста (31,8 %), томатна паста<br>-цукор<br>-сіль кухонна<br>-сушені овочі (цибуля, перець солодкий, часник)<br>-прянощі (коріандр, кріп, базилік)<br>-часник<br>-солодкий перець<br>-перушка<br>-зерна натуральної гірчиці<br>-соняшникова олія<br>-регулятор кислотності – оцтова кислота<br>-інші прянощі<br>-інші матеріали<br><i>Імпортна сировина:</i><br>-крохмаль модифікований кукурудзяний<br>-прянощі (пажитник, чабер)<br>-екстракти прянощів<br>-куркума<br>-консервант – сорбінова кислота |
|                            | Прямі витрати на оплату праці (з відрахуваннями) (змінні і постійні) | Основна заробітна плата (з відрахуваннями)<br>Додаткова заробітна плата (з відрахуваннями)   |
|                            | Інші прямі витрати (постійні)  | За видами витрат, робіт, послуг  |
| Загально виробничі витрати | Змінні<br>Постійні   | За видами витрат, робіт, послуг<br>Змінні: опалення, освітлення, водопостачання, заробітна плата (з відрахуваннями) працівників, зайнятих у виробничому процесі, інші витрати.   |
|                            |  | Постійні: амортизація, інші витрати.   |

Рисунок 3.2 Склад собівартості продукції на підприємствах харчової промисловості

Джерело: розробка автора.

Перелік та склад статей калькуляції харчових продуктів залежить від видів харчової продукції, і відповідно, буде різним для кожного підприємства.

Запропоновані нами статті собівартості і калькуляції можуть використовуватися для групи харчових продуктів «Прянощі та приправи».

Разом з тим, для чіткої деталізації матеріальних витрат ПрАТ «Луцьк Фудз» може у додатку до Наказу про облікову політику навести склад матеріальних витрат в розрізі видів продукції: соуси, кетчупи, гірчиця, заправки, аджика та інші.

Для віднесення непрямих виробничих витрат на собівартість кожного виду продукції пропонуємо за базу розподілу використовувати саме прямі матеріальні витрати, так як вони і формують собівартість харчових продуктів і є основою самих же продуктів.

На підприємствах харчової промисловості розраховують собівартість продукції у калькуляції. На ПрАТ «Луцьк Фудз» форма калькуляції харчових продуктів є досить простою і не розкриває склад витрат (рисунок 2.11). Зокрема, у ній відсутні статті матеріальних витрат, а всі інші витрати прямі і, загальновиробничі витрати зведені в одній статті «Інші витрати», що в свою чергу зменшує аналітичність даної калькуляції.

На ПрАТ «Луцьк Фудз» у калькуляції визначають повну собівартість (рисунок 2.11), яка не є повною собівартістю – це собівартість виготовленої продукції (на ПрАТ «Луцьк Фудз» повна собівартість не враховує невикористані витрати, а відображає лише виробничі витрати).

При необхідності розрахунку саме повної собівартості, форма калькуляції може включати такий показник, але при цьому усі невикористані витрати слід розподіляти на певний вид продукції за базою розподілу – пропорційно прямим матеріальним витратам.

Тобто, в калькуляції ПрАТ «Луцьк Фудз» слід відображати розрахунок виробничої і повної собівартості харчових продуктів (рисунок 3.3).

У наведеній нами формі калькуляції, відповідно до Наказу про облікову політику, систематизовані статті виробничої собівартості, наведено розподілені виробничі і невикористані витрати пропорційно до прямих матеріальних витрат

та визначено суму виробничих витрат в цілому для даного виду продукції і повну собівартість одиниці.

Затверджено  
Голова Правління ПрАТ «Луцьк  
Фудз»

Запропонована калькуляція вартості виробництва продукції  
(серпень 2023)

Продукція Соус «Сацебелі оригінальний», 0,485 кг  
Обсяг виробництва, од 12 000

| №  | Найменування статей калькуляції                   | Витрати на 1-цю (в грн. без ПДВ) |
|----|---|----------------------------------|
| 1  | 2   | 3                                |
| 1. | Прямі витрати                                     | 19,13                            |
|    | 1. Прямі матеріальні витрати:                     | 17,53                            |
|    | <i>Українська сировина</i>                        | <i>16,10</i>                     |
|    | -вода питна                                       | 0,85                             |
|    | -томатна паста (23,5 %)                           | 10,77                            |
|    | -цукор  | 0,8                              |
|    | -сіть кухонна                                     | 0,6                              |
|    | -сушені овочі (цибуля, перець солодкий, часник)   | 1,5                              |
|    | -прянощі (коріандр, кріп, базилік)                | 1,08                             |
|    | -регулятор кислотності – оцтова кислота           | 0,5                              |
|    | <i>Імпортна сировина</i>                          | <i>1,43</i>                      |
|    | -крохмаль модифікований кукурудзяний              | 0,76                             |
|    | -прянощі (пажитник, чабер)                        | 0,51                             |
|    | -екстракти прянощів                               | 0,16                             |
|    | 2. Прямі витрати на оплату праці з відрахуваннями | 1,24                             |
|    | 3. Інші прямі витрати                             | 0,36                             |
| 2. | Загальновиробничі витрати                         | 0,96                             |
| 3. | Виробнича собівартість                            | 20,09                            |
| 4. | Інші невиробничі витрати                          | 4,75                             |
| 5. | Повна собівартість                                | 24,84                            |

|   |           |
|---|-----------|
| Загальна сума виробничих витрат на весь обсяг виробництва | 241080,00 |
|---|-----------|

Рисунок 3.3 Запропонована калькуляція вартості виробництва соусу «Сацебелі» на ПрАТ «Луцьк Фудз» за серпень 2023 року

Джерело: розробка автора.

Так, нами переглянуто калькуляцію собівартості соусу «Сацебелі» за серпень 2023 року та визначено повну собівартість – 24,84 грн за од.

Важливе значення на підприємствах харчової промисловості має і організація контролю готової продукції, основні аспекти якої мають розкриватися в Наказі про облікову політику (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2. – Елементи облікової політики щодо контролю готової продукції  
ПрАТ «Луцьк Фудз»

| Елемент облікової політики                             | Елемент, що використовується  |
|--|---|
| Інвентаризація запасів<br>( <i>готової продукції</i> ) | Проводити звітну і планову інвентаризацію готової продукції.<br>Звітну проводити один раз в рік перед складанням звітності.<br>Планову проводити по мірі необхідності – не менше як один раз в квартал. План проведення інвентаризації розробляти на початку звітного року. |

*Джерело: розробка автора.*

Так, основним методом контролю є саме інвентаризація готової продукції, яка обов'язково проводиться перед складанням звітності. Також інвентаризація може проводитися і протягом року.

Недоліком в організації внутрішнього контролю на ПрАТ «Луцьк Фудз» є те, що не складають графік проведення інвентаризації, тому в Наказі про облікову політику слід зауважити на цьому (таблиця 3.2), і відповідно, розробляти такий графік.

### Висновки до розділу 3

1. Для розкриття особливостей обліку і контролю готової продукції запропоновано в обліковій політиці підприємств харчової промисловості наводити інформацію про методи обліку виробничої собівартості, перелік і

склад статей калькуляції та змінних і постійних загальновиробничих витрат, базу розподілу загальновиробничих витрат, а також основні складові інвентаризації готової продукції із розробкою плану-графіку на її проведення.

2. Запропоновано перелік та склад статей собівартості і калькуляції для групи харчових продуктів «Прянощі та приправи» із відображенням їх у відповідних додатках до Наказу про облікову політику. При цьому, для чіткої деталізації матеріальних витрат слід у додатках до Наказу про облікову політику наводити склад матеріальних витрат в розрізі видів продукції: соуси, кетчупи, гірчиця, заправки, аджика та інші.

3. З метою удосконалення обліку і контролю собівартості харчових продуктів рекомендуємо підприємствам харчової промисловості застосовувати при розрахунку виробничої собівартості нормативний метод обліку витрат (із зазначенням його в обліковій політиці) у поєднанні із позамовним та визначати повну собівартість готової продукції.

4. Для удосконалення калькуляційних розрахунків рекомендуємо застосовувати запропоновану автором форму калькуляцію вартості виробництва соусів, в якій систематизовано статті виробничої собівартості, наведено розподілені виробничі і невиробничі витрати пропорційно до прямих матеріальних витрат та визначено суму виробничих витрат в цілому для даного виду продукції і повну собівартість одиниці.

## ВИСНОВКИ

1. Встановлено, що до готової продукції відносять продукцію, яка вироблена, повністю закінчена обробкою і призначена для продажу, результат виробництва, що відповідає її трактуванню у НПС(Б)О 9 «Запаси». Науковці по різному підходять до визначення цього поняття і виділяють обліковий та економічний підходи, що пов'язане з метою формування інформації про готову продукцію. Нами дано визначення готової продукції як кінцевого результату виробничого процесу, яка відповідно до технологічних особливостей галузі може бути призначена як для реалізації, так і для внутрішнього споживання, переробки. Актуальними на сьогодні є дослідження проблемних питань обліку і контролю готової продукції та їх організації, документування операцій по руху готової продукції та облікової політики.

2. При організації обліку і контролю готової продукції визначальним є визначення її характеру, складу і класифікації. Переважно науковці у своїй підходах до класифікації готової продукції поділяють її за формою (готова продукція, роботи, послуги), ступенем готовності (незавершене виробництво, напівфабрикат, готова продукція), технологічною і конструкторською складністю (проста і складна продукція). При цьому, є деякі відмінності у трактуванні ознаки або ж виду продукції, що прямо не змінює її суть: Виділяють неготову продукцію, наголошують на матеріальній формі готової продукції та її макроекономічне значення і вплив на валовий внутрішній продукт. Різною є видова класифікація готової продукції за галузями економіки, яка залежить від технології її виробництва та особливостей самої галузі.

3. Правове регулювання організації обліку і контролю готової продукції включає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», (П)СБО 9 «Запаси», Н(П)СБО 16 «Витрати», кодекси України та інші документи. Поняття, вартість і методи списання готової продукції для потреб фінансової

звітності визначено НП(С)БО 9 «Запаси». Методику обліку собівартості продукції підприємств харчової промисловості регламентують П(С)БО 16 «Витрати» та Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості якими передбачено склад витрат і статей калькуляції та порядок формування собівартості виготовленої продукції. Готова продукція підлягає відображенню у звітності – Балансі, Звіті про фінансові результати, примітках до річної фінансової звітності.

4. За результатами аналізу, кількість діючих підприємств та обсяги реалізації харчової продукції постійно збільшуються. Частка підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів становить по Україні 13,79-13,94% (по Волинській області – 2,10-2,24%). Обсяги реалізованої продукції за видом діяльності «Виробництво харчових продуктів» займають найбільшу питому вагу у структурі за КВЕД 11-12: 76-79%. Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, збільшилися по Україні так Волинській області. Протягом 2022 року фінансовий результат підприємств, що займаються виробництвом харчових продуктів, напоїв і тютюнових виробів в цілому зменшилися майже у п'ять разів: з 26292,4 млн.грн. до 4791,8 млн.грн. У 2022 році більше 67% досліджуваних підприємств отримали прибутки, але їх частка є меншою за частку в цілому за усіма видами діяльності переробної промисловості.

5. Встановлено, що показники балансу досліджуваного підприємства харчової промисловості Волинської області ПрАТ «Луцьк Фудз», яке виробляє прянощі і приправи, протягом 2020-2022 років збільшилися за рахунок збільшення усіх розділів балансу. В активі балансу підприємств за КВЕД 10.84 «Виробництво прянощів і приправ» та ПрАТ «Луцьк Фудз» більше 69 % складають оборотні активи (ПрАТ 72-80%, по галузі: 63-69%), в пасиві більше 49% власний капітал (ПрАТ 49-53%, по галузі: 51-53%). По галузі спостерігається зменшення частки оборотних активів і зобов'язань та збільшення необоротних активів і власного капіталу, тоді як по ПрАТ «Луцьк Фудз» навпаки. Серед доходів досліджуваних підприємств понад 91% займає

чистий дохід від реалізації і його питома вага по ПрАТ «Луцьк фудз» перевищує його значення по промисловості в цілому (у 2022 році на 5,2%). Частка операційних витрат товариства перевищує їх значення по галузі – у 2022 році на 7,5%. Показник постійно збільшується і по ПрАТ «Луцьк Фудз» вони займають 98-99%, по промисловості – 91-96%.

6. Показники фінансового стану підприємств промисловості в цілому протягом 2020-2022 років не відповідають нормативному їх значенню, тоді як по ПрАТ «Луцьк фудз» – відповідають. У 2022 році фінансова залежність товариства збільшилася, а промислових підприємств зменшилася. У 2021 році рентабельність діяльності ПрАТ є меншою за цей показник по галузі на 10,63%, так як товариство у цьому періоді отримало дуже низький прибуток. У 2022 році ситуація значно покращилася і рентабельність ПрАТ збільшилася на 6,45% порівняно з промисловими підприємствами.

7. На підприємствах харчової промисловості облік організовано відповідно до облікової політики. Ведуть облік на загальних засадах, перебувають на загальній системі оподаткування, використовуючи для цього автоматизовані програми обліку і оподаткування. Готовою продукцією досліджуваних підприємств є продукція, яка повністю завершена і прийнята на склад. На підприємствах харчової промисловості ведуть облік процесу виробництва готової продукції, її оприбуткування, наявності і руху, та реалізації на основі договору купівлі-продажу, накладних, податкових накладних, товарно-транспортних накладних, рахунків, актів на списання запасів, лімітно-забірних карток, виробничих звітів, акт інвентаризації, карток (книг) складського обліку. Розрахунок собівартості виготовленої харчової продукції проводять у калькуляції. Синтетичний облік продукції ведуть на рахунку 26 «Готова продукція», аналітичний облік за її видами ведуть у Відомості руху готової продукції.

8. Контроль готової продукції на підприємствах харчової промисловості включає контроль за зберіганням продукції, формуванням виробничої собівартості, документування операцій по руху продукції, наявністю продукції

(інвентаризація), якістю харчової продукції. Основним видом контролю є внутрішній контроль готової продукції, який включає поточний, плановий і звітний контроль. Процес організації контролю на цих підприємствах є різним, так як залежить від асортименту продукції і складності виробничого процесу. Організовано контроль готової продукції на рівні підприємства, виробництва, складу та бухгалтерії. Основний поточний контроль продукції здійснюється при виробництві харчових продуктів (нормування запасів) та перевірці якості готової продукції й її відповідності встановленим стандартам по виробництву прянощів і приправ. На ПрАТ «Луцьк Фудз» не розроблені положення по організації контролю готової продукції, частково елементи контролю готової продукції в складі запасів наводяться в Положення про облікову політику.

9. З метою вдосконалення організації обліку і контролю готової продукції та узгодження облікової політики в частині готової продукції пропонуємо в Наказі про облікову політику наводити інформацію про методи обліку виробничої собівартості, перелік і склад статей калькуляції та змінних і постійних загальновиробничих витрат, базу розподілу загальновиробничих витрат та основні складові інвентаризації готової продукції. Запропоновано в додатках до Наказу про облікову наводити перелік та склад статей собівартості і калькуляції для групи харчових продуктів «Прянощі та приправи» та склад матеріальних витрат в розрізі видів продукції: соуси, кетчупи, гірчиця, заправки, аджика та інші. Рекомендовано для підприємств харчової промисловості складати графік проведення інвентаризації.

10. Автором запропоновано для підприємств харчової промисловості форму калькуляції вартості виробництва соусів, в якій систематизовано статті виробничої собівартості, наведено розподілені виробничі і невиробничі витрати пропорційно до прямих матеріальних витрат та визначено суму виробничих витрат в цілому для даного виду продукції і повну собівартість одиниці.

11. Для вдосконалення методики обліку собівартості харчових продуктів та контролю за матеріальними витратами запропоновано для підприємств харчової промисловості застосовувати нормативний метод обліку витрат у

поєднанні із позамовним та визначати повну собівартість готової продукції. Це дозволить визначати нормативну собівартість продукції ще до початку її виробництва, потребу у матеріальних запасах, і величину їх списання на виробництво. Рекомендуємо розробити внутрішнє положення про нормування матеріальних витрат.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Осадча Г.Г., Темчишна Ю.Л. Облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 16. С. 894-898.
2. Касич А., Шара В. Понятійний апарат терміну «готова продукція» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2016. 11(188). С. 33-36.
3. Писаренко Т.М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2015. Випуск 12 (45). Ч. 1. С.231-239.
4. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Київ: Каравела, 2009. 624 с.
5. Вороніна В.Л., Черниш В.В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. №2, Ч.1(03). С. 75-77.
6. Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С. Організація обліку: навч. посіб. Львів: «Магнолія 2006», 2014. 432 с.
7. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Івахненко С.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В., Бардаш С.В., Бутинець Т.А., Пархоменко В.М., Петрук О.М. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: Рута, 2009. 912 с.
8. Маслак О.І. Економіка промислового підприємства: навч. посіб. Київ : Видавництво «Центр навчальної літератури», 2011. 172 с.
9. Бабич В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. Київ:КНЕУ, 2006. 282 с.
10. Гринчуцький В.І. Економіка підприємства: навч. посіб. Київ. Видавництво «Центр навчальної літератури», 2012. 302 с.
11. Маркова Т.Д., Ілуца А.Я. Особливості обліку виробництва і реалізації готової продукції на підприємствах харчової промисловості. *Економіка харчової промисловості*. 2014. № 2 (22). С. 74-78.

12. Слюсарчук Л. Місце готової продукції в бухгалтерському обліку URL: <https://magazine.faaf.org.ua/misce-gotovoi-produkcii-v-buhgalterskomu-obliku.html>. (дата звернення: 13.10.2023).

13. Миронова Ю.Ю. Облік і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудування : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2011. 20 с.

14. Гончарова Т.В. Облік готової продукції, робіт, послуг та їх реалізація. 2014. С. 143-145. URL: <http://www.kpi.kharkov.ua/archive/.pdf> (дата звернення: 18.09.2023).

15. Макурін А. Особливості організації обліку готової продукції з метою удосконалення розрахунку амортизації основних засобів на вуглевидобувних підприємствах. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. № 4. С. 177-190.

16. Руба О. П. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління виробництвом продукції фармацевтичних підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 3 (33). С. 297-307.

17. Іщенко Н.С. Облік, аналіз і аудит готової продукції й товарів та їх реалізації: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2002. 20с.

18. Куценко В. Проблеми обліку та реалізації готової продукції. 2015. URL: [http://sophus.at.ua/publ/2015\\_04\\_29\\_lviv/sekcija\\_section\\_2\\_2015\\_04\\_29/91](http://sophus.at.ua/publ/2015_04_29_lviv/sekcija_section_2_2015_04_29/91) (дата звернення: 17.09.2023).

19. Цебрій М.М. Проблеми обліку готової продукції і її реалізації. 2013. URL: [http://www.rusnauka.com/19\\_AND\\_2013/Economics/7\\_141614.doc.htm](http://www.rusnauka.com/19_AND_2013/Economics/7_141614.doc.htm). (дата звернення: 26.09.2023).

20. Заокіпна Н.С. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації. *Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*. 2013. URL: <http://intkonf.org/zaokipna-ns-udoskonalennya-obliku-gotovoyi-produktsiyi-ta-yiyi-realizatsiyi/> (дата звернення: 21.09.2023).

21. Мешко Н.П. Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.02.03. Дніпропетровськ, 2000. 20 с.

22. Запаси: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 затв. Наказом МФУ від 20.10.1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 19.10.2023).

23. Глібко В.М., Бущан О.П. Судова бухгалтерія. Київ : Юрінком Інтер, 2014. 224 с.

24. Макарова Г.С., Мушта В.В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. Випуск №3. С. 527-533.

25. Ілляшенко К.В. Просторові аспекти стимулювання інноваційної діяльності екологічного спрямування у промисловості, 2016. URL: [k.illyashenko@finance.sumdu.edu.ua](mailto:k.illyashenko@finance.sumdu.edu.ua) (дата звернення: 18.09.2023).

26. Гарькава В.Ф. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції на підприємстві. *Економіка та управління підприємствами*. 2018. Випуск 24. С. 134-137.

27. Матюха М.М., Сухорукова О.Д. Проблематика обліку готової продукції на підприємстві та шляхи її вирішення. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2019. № 15 (77), 2 т. С. 35-38.

28. Стельмах Н.Є., Запорожець М.Г. Удосконалення організації обліку реалізації продукції у власній торговельній мережі підприємства. *Журнал «Науковий огляд»*. 2020. № 2(65), URL: <https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/download/2009/2034>. (дата звернення: 12.09.2023).

29. Сугак Т.М., Глушик О.Н. Методологічні аспекти обліку готової продукції. *Актуальні проблеми економіки*. №11 (233). 2020. С. 28-34.

30. Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. Організація обліку і контролю готової продукції підприємства. *Інноваційна економіка. Науково-виробничий журнал*. 2020. №1-2. С. 157-163.

31. Ізмайлова Я.О., Свірко С.В. Удосконалення методичних аспектів обліку, аналізу та контролю запасів підприємств. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 1 (95). С. 39-44.

32. Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В., Шара Є.Ю., Слесар Т.М. Готова продукція в системі управління матеріальними ресурсами і витратами підприємства: обліково-аналітична категорія, класифікація, оцінка та облік. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2023. № 2 (70). С. 141-153.

33. Гріднєва Д.В. Проблеми теорії і практики обліку готової продукції та її реалізації. *Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту. Серія: Економіка і менеджмент*. 2018. № 1. С. 77–87. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuet\\_2018\\_1\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuet_2018_1_12) (дата звернення: 16.09.2023).

34. Рибалко О.М., Ніколаєнко Д.В. Удосконалення обліку готової продукції і її реалізації. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 2. С. 71–77. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu\\_eso\\_2018\\_2\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_eso_2018_2_12) (дата звернення: 21.10.2023).

35. Гринавцева О.В. Облік і аудит готової продукції та її фінансових результатів від реалізації (на прикладі малих металопереробних підприємств України): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ, 2005. 19 с.

36. Кондрич В.І. Облік і аналіз виробництва продукції виноробства: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Тернопіль, 2016. 20 с.

37. Кушнір В.О. Облік і контроль в управлінні виробництвом продукції на м'ясопереробних підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2019. 22 с.

38. Офіційний сайт Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 16.09.2023).

39. Тлущкевич Н.В., Олейнікова І.О. Наукові підходи до класифікації готової продукції. *Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали XI Міжнар. наук.-практ.*

інтернет-конф. (м. Мукачево, 26 жовтня 2023р.). Мукачево: МДУ, 2023. 393с. С. 108-110.

40. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р., №435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 30.10.2023).

41. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р., №436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 30.10.2023).

42. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 19.09.2023).

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996/XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.10.2023).

44. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1, затв. Наказом МФУ від 28.02.2013 р. № 336/22868. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

45. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». затв. Наказом МФУ від 31.12.1999р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 04.11.2023).

46. Дохід: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15, затв. Наказом МФУ від 29.11.1999р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 04.11.2023).

47. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 29.10.2023).

48. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 25.10.2023).

49. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р., № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>(дата звернення: 19.11.2023).

50. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: [http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id\\_doc=72838](http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id_doc=72838) (дата звернення: 17.11.2023).

51. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку від 29.12.2000р. №356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03#Text> (дата звернення: 12.09.2023).

52. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879. Дата оновлення: 18.06.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 11.09.2023).

53. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, від 27.06.2013р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 03.11.2023).

54. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text> (дата звернення: 21.09.2023).

55. Наказ Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2000 № 302. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text> (дата звернення: 11.10.2023).

56. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 17.09.2023).

57. Кількість діючих підприємств за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014-2021). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdp\\_roz\\_reg/kdp\\_ved\\_14-20.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdp_roz_reg/kdp_ved_14-20.xlsx) . (дата звернення: 30.09.2023).

58. Олейнікова І.О. Статистична оцінка обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств харчової промисловості. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 4 листопада 2023 р.). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2023. 340 с. С. 217-220.

59. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014-2021). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdp\\_roz\\_reg/orp\\_ved\\_14-20.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdp_roz_reg/orp_ved_14-20.xlsx) . (дата звернення: 30.09.2023).

60. Фінансові результати до оподаткування великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності промисловості за січень-вересень 2019-2021. Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_rez/fr\\_ed/fr\\_ed\\_u/arh\\_fr\\_ed2021\\_u.htm](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_rez/fr_ed/fr_ed_u/arh_fr_ed2021_u.htm) (дата звернення: 05.10.2023).

61. Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства за 2010-2022 роки. Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/fr\\_op\\_ek\\_vsmm\\_2010\\_2020\\_ue.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/fr_op_ek_vsmm_2010_2020_ue.xlsx) (дата звернення: 05.10.2023).

62. Офіційний сайт ПрАТ «Луцьк Фудз». URL: <https://runa.ua/uk/pro-kompaniyu/istoriya/> (дата звернення: 05.10.2023).

63. Офіційний сайт Міністерства юстиції України. URL: <https://usr.minjust.gov.ua/ua/freesearch> (дата звернення: 25.09.2023).

64. Рішення для бізнесу YouControl. URL: <https://youcontrol.com.ua/contractor/?id=8266126> (дата звернення: 15.10.2023).

65. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 19.09.2023).

66. Показники балансу підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2013-2021).

Державна служба статистики України. URL: [https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/pbp\\_ek\\_vsmm\\_2013\\_2021\\_ue.xlsx](https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/pbp_ek_vsmm_2013_2021_ue.xlsx) (дата звернення: 06.10.2023).

67. Необоротні та оборотні активи, власний капітал а зобов'язання великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності (2013-2022). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ\\_2022/fin/fin\\_new/arh\\_noa\\_ved\\_u.htm](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ_2022/fin/fin_new/arh_noa_ved_u.htm). (дата звернення: 06.11.2023).

68. Оборотні активи підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2013-2021). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pok\\_bal\\_pidpr/oa\\_pved\\_roz\\_13\\_20\\_ue.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pok_bal_pidpr/oa_pved_roz_13_20_ue.xlsx) (дата звернення: 06.10.2023).

69. Формування чистого прибутку (збитку) підприємств за видами економічної діяльності (2018-2021). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/fchpr\\_ed\\_20\\_ue.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/fchpr_ed_20_ue.xlsx) (дата звернення: 26.09.2023).

70. Формування чистого прибутку (збитку) підприємств за видами економічної діяльності у 2022 році. Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/fchpr\\_ed\\_22.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/fchpr_ed_22.xlsx) (дата звернення: 10.11.2023).