

## ВИТРАТИ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ У ЛІКЕРО-ГОРІЛЧАНІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

### THE COST OF THE PRODUCTION COST IN THE ALCOHOLIC SPIRITS INDUSTRIES INDUSTRY

Осадча Г.Г.

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри «Облік і аудит»,  
Національний університет харчових технологій

*У статті розглянуто аспекти планування, обліку і калькулювання виробничої собівартості в лікєро-горілчаній промисловості. Основною сировиною є спирт-ректифікат, що характеризується природними втратами на всіх стадіях технологічного ланцюга. Якість лікєро-горілчаної продукції значною мірою залежить від якості вихідної сировини й основних матеріалів. Запропоновано моделі розрахунку потреби спирту на стадії планування та фактичні його витрати у виробництві. У статті отримала подальший розвиток теорія планування та обліку виробничої собівартості.*

**Ключові слова:** виробнича собівартість, планування, облік, калькулювання, якість лікєро-горілчаних виробів, норми природних утрат, матеріальна витрати.

*В статье рассмотрены аспекты планирования, учета и калькулирования производственной себестоимости в ликеро-водочной промышленности. Основным сырьем является спирт-ректификат, характеризующийся естественными потерями на всех стадиях технологической цепи. Качество ликеро-водочной продукции в значительной степени зависит от качества исходного сырья и основных материалов. Предложены модели расчета потребности спирта на стадии планирования и фактические его затраты в производстве. В статье получила дальнейшее развитие теория планирования и учета производственной себестоимости.*

**Ключевые слова:** производственная себестоимость, планирование, учет, калькулирование, качество ликеро-водочных изделий, нормы естественных потерь, материальная затраты.

*The article discusses aspects of planning, accounting and calculation of production costs in the alcoholic beverage industry. The main raw material is alcohol-rectified, characterized by the natural losses at all stages of the technological chain. The quality of alcoholic beverages largely depends on the quality of raw materials and basic materials. The proposed model is the calculation of the needs of alcohol at the planning stage and the actual cost in production. The article received the further development of the theory of planning and accounting of production costs.*

**Keywords:** production cost, planning, accounting, calculation, quality alcoholic beverages, the norms of natural losses, material costs.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Нині ринок лікєро-горілчаної продукції є одним із високоприбуткових секторів економіки України. Це пояснюється специфічністю самої продукції, яка належить до високо-рентабельних, підакцизних товарів споживання. Водночас алкогольні напої не рекомендуються Міністерством охорони здоров'я до надмірного вживання. Промислове виробництво та продаж продукції лікєро-горілчаної промисловості задовольняє споживчий попит населення України, збільшує експортний потенціал харчової промисловості і водночас забезпечує значні надходження до державного бюджету.

Обсяги реалізації горілки та лікєро-горілчаних виробів, як показують дослідження, прове-

дені Т.Р. Хомяк з 2008 по 2014 р., зросли в 1,71 і 1,68 рази відповідно [1, с. 45].

Українські горілки експортуються в країни пострадянського простору, у країни Європи, в Австралію, Японію, у країни Латинської Америки тощо.

Сировинна база, науковий потенціал, виробничі потужності, кадрове забезпечення, попит на продукцію дають змогу розширювати асортимент та нарощувати обсяги виробництва лікєро-горілчаних виробів для задоволення потреб населення України та зарубіжних споживачів у вишуканій високоякісній продукції.

Ефективність виробництва знаходиться в прямій залежності від ефективного управління витратами, ця аксіома вже доведена і науковцями, і практиками, а тому необхідно проводити

постійні пошуки щодо вдосконалення системи планування, обліку та аналізу витрат на всіх етапах руху продукту – від заготівлі сировини до кінцевого споживача.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Дослідженням витрат лікєро-горілчаної та спиртової промисловості присвячено наукові праці О.Б. Бутніка-Сіверського, Г. Шматкової, А. Українця, А. Куц, В. Домарецького, П. Шияна, Є. Нагорного, С. Олійничука. Серед молодих науковців необхідно відмітити праці Т.Р. Хомяка.

Теоретико-методологічною основою даного дослідження є сукупність загальноприйнятих і спеціальних методів і прийомів наукових досліджень. У процесі дослідження використовувалися аналіз та синтез статистичних даних, індукція та дедукція, групування, узагальнення та порівняння, нормативно-законодавчі акти, статистичні дані, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою дослідження є пошук ефектив-

них шляхів удосконалення організаційних аспектів планування та обліку витрат у лікєро-горілчаній промисловості під час виробництва горілок.

Одиниця обліку та калькулювання всіх напоїв – об'ємний декалітр.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Під час калькулювання фактичної собівартості продукції у лікєро-горілчаній промисловості застосовують попередільний метод обліку витрат з елементами нормативного методу, що визначається технологічним процесом.

Основними переділами є: підготовка сировини; купажування та попереднє фільтрування; оброблення, фільтрування, встановлення міцності; розлив; етикування, маркування пакування.

Планові та фактичні калькуляції витрат складають окремо по кожному виду напоїв та розфасування: пляшки місткістю 1,75 л, 1,0 л, 0,75 л, 0,5 л, 0,25 л, 0,1 л тощо.

За економічним змістом виробничі витрати групуються за елементами витрат: матеріальними витратами; витратами на оплату праці;

Таблиця 1

**Склад статей витрат під час виробництва лікєро-горілчаних виробів**

№ п/п	Статті витрат	Склад витрат
1.	Сировина та основні матеріали	Сировина: спирт етиловий ректифікований; спирт коньячний; плодовий спирт; спирт етиловий виноградний; спирт етиловий ректифікований плодовий. Основні матеріали: вода, цукор, сода питна мед та інші інгредієнти, що використовуються у виробництві горілок.
2.	Зворотні відходи (вираховуються)	Вартість зворотних відходів, які утворюються під час регенерації фільтраційних вугільних колонок, випарювання спирту із відпрацьованої сировини та невиправного браку тощо.
3.	Сировина за вирахуванням зворотних відходів	Визначається розрахунковим методом: витрати за статтею «сировина і основні матеріали – вартість зворотних відходів»
4.	Допоміжні матеріали на технологічні цілі	Сувенірний та новий посуд, закупорювальні матеріали, етикетки, наклейки, клей, штемпельна фарба, гофрокороби, термоупаковка, матеріали для миття пляшок, фільтрувальні матеріали, вода на технологічні цілі, вода для миття посуду, бій посуду у виробництві, акцизна марка тощо.
5.	Паливо (теплоенергія) на технологічні цілі	Всі витрати палива (у тому числі й одержаного від сторонніх підприємств і організацій), що використовуються безпосередньо у процесі виробництва.
6.	Електроенергія на технологічні цілі	Вартість електроенергії, одержаної зі сторони, що спожита у технологічному процесі, та вартість палива, витраченого для власного виробництва електроенергії.
7.	Заробітна плата виробничих робітників	Заробітна плата виробничих робітників та відрахування на соціальне страхування виробничих робітників, що задіяні безпосередньо у виробничому процесі.
8.	Витрати на утримання та експлуатацію устаткування	Плануються й обліковуються у межах окремого цеху за встановленими статтями витрат (комплексна стаття).
9.	Загальновиробничі витрати	Плануються й обліковуються у межах окремого цеху за встановленими статтями витрат (комплексна стаття).
10.	Втрати від браку	Брак у виробництві, брак, спричинений технологічними процесами під час виготовлення напоїв.
11.	Інші виробничі витрати	Включаються витрати, що не увійшли до попередніх статей.

витратами на соціальні заходи; амортизацією; іншими витратами [2].

За функціональним призначенням витрати виробничої собівартості у лікєро-горілчаній промисловості класифікуються за статтями калькуляції.

У табл. 1 наведений склад витрат за статтями калькуляції під час виробництва лікєро-горілчаних напоїв.

Планування витрат здійснюється в наступній послідовності:

– складаються кошториси витрат допоміжних виробництв та баланс розподілу продукції і послуг цих виробництв за калькуляційними напрямками та підрозділами підприємства;

– плануються прямі витрати основного виробництва, складаються кошториси витрат на утримання й експлуатацію устаткування, загальновиробничих та інших виробничих витрат по цехах основного виробництва, визначаються їх бази розподілу на продукцію виробництва, узагальнюються виробничі витрати по підприємству, калькулюється виробнича собівартість окремих видів продукції (та калькуляційних одиниць), розраховують виробничу собівартість усієї товарної продукції, складається зведений кошторис витрат;

– складаються кошториси адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності.

Основною складовою частиною матеріальних витрат виробництва лікєро-горілчаних продуктів є спирт. Виробництво алкогольних напоїв здійснюється з використанням спирту етилового ректифікованого, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового. Використання інших видів спирту для виробництва алкогольних напоїв і харчових продуктів забороняється [3].

Під час планування витрат спирту на окремі види продукції необхідно керуватися діючими рецептурами з урахуванням норм природних втрат.

Планові витрати спирту безводного на окремі види продукції з урахуванням природних утрат можна розрахувати за наведеною формулою (1).

$$V_{\text{спирту безводного}} = \text{ОВ}_{\text{планові обсяги}} \times \frac{M_{\text{горілки}}}{100} \times \frac{(100 - N_{\text{втрата спирту}})}{100}, \quad (1)$$

де:  $V_{\text{спирту безводного}}$  – витрати спирту ректифікованого на планові обсяги виробництва горілки, дал.;

$\text{ОВ}_{\text{планові обсяги}}$  – планові обсяги виробництва горілки, дал.;

$M_{\text{горілки}}$  – вміст безводного спирту у горілці за рецептурою, %;

$N_{\text{втрата спирту}}$  – норматив втрат спирту, %.

**Наведемо приклад.** Вміст безводного спирту в горілці «Перепілка» по рецептурі – 40% об'ємних. Норматив утрат спирту у виробництві – 1,87% від вмісту спирту у готовому продукті. Витрати ректифікованого спирту по плану в розрахунку на 2000 дал. горілки становитимуть:

$$2000 \times \frac{40}{100} \times \frac{(100 - 1,87)}{100} = 814,96 \text{ дал}$$

Нормативи втрат спирту під час транспортування, збереження та у виробництві визначаються законодавчо [4].

Розрахунок витрат спирту проводиться виходячи з планових або фактично діючих оптових цін з урахуванням транспортних витрат та природних втрат. Понаднормативні витрати є витратами періоду і списуються на рахунок 947 «Нестачі й втрати від псування цінностей». Підставою для списання нестачі і втрат спирту є документи інвентаризації по наслідках зачистки.

Під час розрахунку витрат спирту необхідно також ураховувати зміну залишків незавершеного виробництва.

**Наведемо приклад.** Підприємство виробляє у звітному періоді 1 000 дал. горілки «Перепілка». Вміст безводного спирту у горілці за рецептурою – 43%. Незавершене виробництво горілки: на початок періоду – 90 дал.; на кінець періоду – 120 дал. До купажу під час виробництва горілки входить спирт у настоях та у виноградних винах: на 1000 дал. – 80,0 дал.; у незавершеному виробництві на початок періоду – 6,70 дал.; у незавершеному виробництві на кінець періоду – 9,60 дал. Розрахувати: обсяги товарного виробництва горілки «Перепілка» та витрати чистого спирту на її виробництво.

Пропонуємо провести відповідні розрахунки із застосуванням запропонованих формул.

Витрати спирту чистого на фактичні обсяги виробництва з урахуванням вмісту спирту у настоях та виноградних винах розрахуємо за формулою (2).

$$V_{\text{ОВф.спирту чистого}} = \text{ОВ}_{\text{фактичні обсяги}} \times M_{\text{ф.горілки}} - \text{СП}_{\text{ОВ в ваногр.винах, настоях}}, \quad (2)$$

де  $V_{\text{ОВф.спирту чистого}}$  – витрати спирту ректифікованого на фактичні обсяги виробництва у звітному періоді, дал.;

$\text{ОВ}_{\text{фактичні обсяги}}$  – фактичні обсяги виробництва горілки у звітному періоді, дал.;

$M_{\text{ф.горілки}}$  – вміст безводного спирту у горілці за рецептурою, %;

$\text{СП}_{\text{ОВ в ваногр.винах, настоях}}$  – спирт у настоях та у виноградних винах, що входять до купажу для виробництва фактичних обсягів горілки у звітному періоді, дал.

У нашому прикладі витрати спирту чистого на 1000 дал. з урахуванням вмісту спирту у настоях та виноградних винах становитиме 350 дал.

$$V_{\text{ОВф.спирту чистого}} = 1000 \times 0,43 - 80 = 350,0 \text{ дал.}$$

Витрати спирту чистого у незавершеному виробництві на початок періоду розрахуємо за формулою (3).

$$V_{\text{НВп.п.ф.спирту чистого}} = N_{\text{Зп.п}} \times M_{\text{ф.горілки}} - \text{СП}_{\text{НВп.п.}}, \quad (3)$$

де  $V_{\text{НВп.п.ф.спирту чистого}}$  – витрати спирту ректифікованого незавершеному виробництві на початок періоду, дал.;

$N_{\text{Зп.п}}$  – обсяги незавершеного виробництва на початок періоду, дал.;

$СП_{НВп.п.}$  – спирт у настоях та у виноградних винах, що входять до купажу у незавершеному виробництві на початок періоду, дал.

У нашому прикладі витрати спирту чистого у незавершеному виробництві на початок періоду становитимуть 32,0 дал.

$$В_{НВп.п.ф.спирту\ чистого} = 90 \times 0,43 - 6,70 = 38,70 - 6,70 = 32,0 \text{ дал.}$$

Витрати спирту чистого у незавершеному виробництві на кінець періоду розраховуємо за формулою (4).

$$В_{НВк.п.ф.спирту\ чистого} = НЗ_{к.п.} \times М_{ф.горілки} - СП_{НВк.п.}, \quad (4)$$

де  $В_{НВк.п.ф.спирту\ чистого}$  – витрати спирту ректифікованого у незавершеному виробництві на кінець періоду, дал.;

$НЗ_{к.п.}$  – обсяги незавершеного виробництва на кінець періоду, дал.;

$СП_{НВк.п.}$  – спирт у настоях та у виноградних винах, що входять до купажу у незавершеному виробництві на кінець періоду, дал.

У нашому прикладі витрати спирту чистого у незавершеному виробництві на кінець періоду становитимуть 42,0 дал.

$$В_{НВк.п.ф.спирту\ чистого} = 120 \times 0,43 - 9,6 = 51,60 - 9,60 = 42,0 \text{ дал.}$$

Фактичні товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді з урахуванням зміни залишків незавершеного виробництва розраховуємо за формулою (5).

$$\Sigma OT_{\text{фактичні обсяги}} = OV_{\text{фактичні обсяги}} + НЗ_{к.п.} - НЗ_{п.п.}, \quad (5)$$

де  $\Sigma OT_{\text{фактичні обсяги}}$  – фактичні товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді, дал.

Фактичні товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді зі змінами залишків незавершеного виробництва становитимуть 1030 дал.

$$\Sigma OT_{\text{фактичні обсяги}} = 1000 + 120 - 90 = 1030 \text{ дал.}$$

Витрати спирту ректифікованого на товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді зі змінами залишків незавершеного виробництва розраховуємо за формулою (6).

$$\Sigma V_{ф.т.п.спирту\ ректифік.} = OV_{\text{фактичні обсяги}} \times M_{ф.горілки} + НЗ_{к.п.} \times M_{ф.горілки} - НЗ_{п.п.} \times M_{ф.горілки}, \quad (6)$$

де  $\Sigma V_{ф.т.п.спирту\ ректифік.}$  – витрати спирту ректифікованого на товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді, дал.

У нашому прикладі витрати спирту ректифікованого, враховуючи його у змінах залишків незавершеного виробництва, становитимуть 442,90 дал.

$$\Sigma V_{ф.т.п.спирту\ ректифік.} = 1000 \times 0,43 + 120 \times 0,43 - 90 \times 0,43 = 430 + 51,60 - 38,70 = 442,90 \text{ дал.}$$

Сумарні витрати спирту в настоях та виноградних винах зі змінами залишків незавершеного виробництва за звітний період розраховуємо за формулою (7)

$$\Sigma СП_{т.п.спирт\ в\ ваногр.винах,насоях} = СП_{OV\ в\ ваногр.винах,насоях} + СП_{НВк.п.} - СП_{НВп.п.}, \quad (7)$$

де  $\Sigma СП_{т.п.спирт\ в\ ваногр.винах,насоях}$  – витрати спирту, що міститься в настоях та виноградних винах, що входять до купажу, на товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді, дал.

Як бачимо, сумарні витрати спирту в настоях та виноградних винах зі змінами залишків незавершеного виробництва за звітний період становили 82,90 дал.

$$\Sigma СП_{т.п.спирт\ в\ ваногр.винах,насоях} = 80 + 9,606,70 = 82,90 \text{ дал.}$$

Сумарні витрати спирту чистого на товарний випуск зі змінами залишків незавершеного виробництва розраховуємо за формулою (8)

$$\Sigma V_{ф.т.п.спирту\ чистого} = V_{OVф.спирту\ чистого} + V_{НВк.п.ф.спирту\ чистого} - V_{НВп.п.ф.спирту\ чистого}, \quad (8)$$

де  $\Sigma V_{ф.т.п.спирту\ чистого}$  – витрати спирту чистого на товарні обсяги виробництва горілки у звітному періоді, дал.

Як показують розрахунки, витрати спирту чистого на товарний випуск за звітний період становили 360,0 дал.

$$\Sigma V_{ф.т.п.спирту\ чистого} = 350,0 + 42,0 - 32,0 = 360,0 \text{ дал.}$$

Таблиця 2

**Витрати спирту чистого на товарний обсяг продукції за звітний період**

№ п/п	Показники	Кількість в об'ємних декалітрах	Міцність, %	Вміст спирту у виробленій продукції (у безводному обчисленні)	У тому числі:	
					Спирт у настоях та у виноградних винах, які входять до купажу	Чистий спирт
1.	Вироблено горілки «Перепілка»	1000	43	430	80,0	350,0
2.	Незавершене виробництво горілки «Перепілка» на початок періоду	90	43	38,70	6,70	32,0
3.	Незавершене виробництво горілки «Перепілка» на кінець періоду	120	43	51,6	9,6	42,0
4.	Витрати спирту на товарний випуск	1030		442,90	82,90	360,0



Результати наших розрахунків узагальнимо в табл. 2 [5].

Вода, що витрачається на виробничі потреби, списується на окремі види продукції з урахуванням діючих цін і тарифів з урахуванням витрат на водовідведення. Витрати інших основних матеріалів – оцтової кислоти, барвників, соди, цукру та інших інгредієнтів списується на виробництво згідно з діючими рецептурами.

Для уточнення фактичних обсягів виробництва продукції, встановлення залишків незавершеного виробництва, встановлення фактичних витрат ресурсів на виробництво на підприємствах щомісячно на перше число проводиться інвентаризація незавершеного виробництва.

Незавершене виробництво оцінюється по вартості сировини (спирт, цукор) та основних матеріалів, які знаходяться у його складі.

До зворотних відходів у лікero-горілчаній промисловості належать відгони спирту, які утворюються під час регенерації фільтрів, випарювання спирту із відпрацьованої сировини, фільтр-картону та перегонки невірального браку, що оцінюються за ціною можливої реалізації.

У разі калькулювання за статтею «Допоміжні матеріали» їх вартість визначається виходячи із цін придбання з урахуванням транспортно-заготівельних витрат. Розподіл витрат допоміжних матеріалів між окремими видами напоїв здійснюється відповідно до виробленої продукції, що визначається по кількості пляшок. Пляшки, етикетки та гвинтові ковпачки відносяться на відповідний вид продукції за прямим призначенням. За цією статтею також показується бій склопосуду у межах норм, що оцінюється за цінами придбання. Між видами продукції склобій розподіляється пропорційною виробленої продукції з урахуванням місткості посуду. Під час реалізації склобою витрати за відповідною статтею зменшуються на суму реалізації. Понаднормативні витрати склобою є витратами періоду і списуються на реалізацію.

У разі калькулювання витрат за статтею «Паливо на технологічні цілі» у плановій калькуляції витрати палива розраховуються виходячи з норм витрат умовного палива на одиницю продукції. Перерахування натурального палива в умовне здійснюється із застосуванням коефіцієнтів переведення, що враховують теплотворну здатність вихідного палива. Під час розрахунку планових та фактичних витрат обліковим працівникам необхідно отримувати консультаційну підтримку від енергетичних служб, оскільки ними розраховуються коефіцієнти переведення виходячи з якості одержаного палива.

**Наведемо приклад.** Норма витрат теплоенергії в плановому періоді на виробництво 1 000 дал лікero-горілчаного напою становить 2,5 Гкал. Норма витрат умовного палива на 1 Гкал теплоенергії – 0,165 т у. п. За коефіцієнта перерахунку на мазут (1,37) його витрати

на 1 000 дал лікero-горілчаного виробів становитимуть:  $(2,5 \times 0,165) : 1,37 = 0,3$  т.

У разі вартості мазуту 3 200 грн. за 1 т з урахуванням транспортно-заготівельних витрат по статті «Паливо на технологічні цілі» становитимуть на 1 000 дал. лікero-горілчаного виробів – 960 грн.  $(960 = 3200 \times 0,3)$ .

У разі надходження палива від тепломережі витрати визначаються на підставі договірних цін. Розподіл спожитого палива між споживачами проводиться на підставі лічильників або інженерних розрахунків служб головного енергетика або головного механіка чи теплотехніка підприємства.

Витрати за статтею «Електроенергія на технологічні цілі» плануються на підставі норм витрат на виробництво окремих видів продукції. Фактичні витрати електроенергії на виробництво окремих видів продукції визначаються на підставі фактичних даних лічильників з урахуванням планових норм витрат. Кількість використаної електроенергії та її питомі витрати по видах продукції визначає служба енергетика підприємства. Складаються інженерні розрахунки спожитої електроенергії виробництвом та електроенергії, спожитої невиробничими підрозділами. Вартість електроенергії відноситься на собівартість продукції за статтями «Витрати на утримання й експлуатацію устаткування» та «Загально-виробничі витрати».

Витрати за статтею «Заробітна плата виробничих робітників» плануються і обліковуються відповідно до місць роботи працюючих. На окремі види пряма заробітна плата виробничих робітників списується відповідно до первинних документів. Непряма заробітна плата включається у статті «Витрати на утримання й експлуатацію обладнання» та «Загально-виробничі витрати». На окремі види продукції витрати за цими статтями розподіляються в установленому порядку. Водночас із нарахуванням та розподілом витрат на оплату праці нараховуються та розподіляються витрати за статтею «Відрахування на соціальне страхування».

Витрати за комплексними статтями виробничої собівартості плануються й обліковуються відповідно до встановлених статей за місцями їх виникнення. Їх розподіл між окремими видами продукції проводиться виходячи з баз розподілу та розрахованих коефіцієнтів розподілу, що визначаються нормативно-законодавчою базою і відображаються в обліковій політиці підприємства.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. У проведеному дослідженні одержала подальший розвиток теорія планування та обліку витрат у лікero-горілчаній галузі. Запропоновано математичні моделі розрахунку витрат спирту з урахуванням норм природних утрат на етапах планування та обліку виробничої собівартості.

Математичне обґрунтування витрат завжди призводить до прагматичних розрахунків, що буде сприяти економії витрат сировинних ресурсів. Наведені математичні моделі можуть бути застосовані і для витрат інших ресурсів, що характеризуються зміною у процесі виробництва якісних показників, пов'язаних із нормативними втратами.

Як показують проведені дослідження, лікеро-горілчана промисловість є матеріалоємною галуззю, а тому для зниження виробничих витрат необхідно впроваджувати ресурсозберігаючі технології, що будуть зменшувати норми природних витрат на етапі заготівлі основної

сировини (спирт), етапі виробництва та збереження купажів і готової продукції тощо.

Оскільки лікеро-горілчані вироби споживаються у різні свята, значні їх обсяги виробляються у сувенірному посуді, який є дорогим. Лікеро-горілчанам підприємствам доцільно проводити пошуки створення у своєму складі структурних підрозділів із дизайну та виробництва сувенірного посуду.

Впровадження ресурсозберігаючих технологій має відбуватися з постійними пошуками підвищення якості лікеро-горілчаних виробів, оскільки це є хоча і не завжди корисним, але все ж таки продуктом харчування.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Хомяк Т.Р. Облік і аналіз витрат в системі правління підприємствами харчової промисловості: дис. ... канд. економ. наук: спец. 08.00.09 / Т.Р. Хомяк; Укоопспілка, Львівська комерційна академія. – Львів, 2015. – 170 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdily/Aspirantura/Rady/Spec\\_vchena\\_rada/Dysertacii/2015\\_10/Khomjaka\\_Dysertaciya.pdf](http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdily/Aspirantura/Rady/Spec_vchena_rada/Dysertacii/2015_10/Khomjaka_Dysertaciya.pdf).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
3. Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» від 19.12.1995 № 481/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80/page>.
4. Инструкция о порядке применения норм убыли спирта этилового и готовой продукции в ликероводочном производстве от 13 марта 2000 г. № 25 [Электронный ресурс]. – Режим доступу: <http://www.yur-info.org.ua/doc/1654377/Instruktsiia-pro-poriadok-zastosuvannia-Norm-vtrat-spirtu-etilovogo-i-gotovoi-produktsii-v-likero-gorilchanomu-virobnitstvi>.
5. Бутнік-Сіверський О.Б., Шматкова Г.К. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції лікеро-горілчаної промисловості з урахуванням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку / О.Б. Бутнік-Сіверський, Г.К. Шматкова. – К.: Держдепартамент продовольства, 2002. – 137 с.