

10. Manachyns'ka, Ju.A. (2011). Application of the truncated V-mask is in the operative analysis of profitability hotel services. *Naukovyj visnyk ChTEI KNTEU [Scientific announcer ChTEI KNTEU]*, vol. III (43), pp. 348-354 (in Ukr.).

11. Manachyns'ka, Ju.A. (2012). Ground of dynamics profitability of hotel services. *Visnyk SevNTU [Announcer SNTU]*, pp.131-137 (in Ukr.).

12. Evdoschak, V.I. (2015). Aspects of internal control as a lever of management of biznes-procesiv effectiveness. *Socio-economic aspects of development economics and management: Collection of scientific articles. Conference*, Aspekt Publishing of Budget Printing Center, Taunton, United States of America, MA 02780 (in Ukr.).

13. *Check cards of cumulative sums*, State standard of Ukraine of 01.01.2006 №ISO/TR 7871:2004. National standards of Ukraine (Accessed 01 January 2004) (in Ukr.).

14. Manachinska, Yu.A. (2014). *Oblik i analiz finansovykh rezul'tativ u hotel'nomu hospodarstvi [An account and analysis of financial results is in a hotel economy]*. ChTEI KNTEU, Chernivtsi, 424 p. (in Ukr.).

15. Vinogradov, I.M. (1977). *Matematicheskaja jenciklopedija [The Mathematical encyclopaedia]*. Soviet encyclopaedia, Moscow, 1216 p. (in Russ.).



УДК 657+667

Л.Г. Столяр, к.е.н.,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЦТВА ФАРБ ТА ЛАКІВ

Анотація

У статті досліджено сучасний стан первинного обліку витрат виробництва. Проаналізовано існуючі первинні документи виробничого характеру. Розглянуто документи з обліку витрат виробництва, зокрема прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці на підприємствах-виробниках фарб та лаків. Запропоновано шляхи удосконалення документального оформлення та первинного обліку, шляхом розробки первинного документу – акту витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів (виключно для виробників фарб та лаків).

Ключові слова: документ, документування, первинне відображення, первинний облік, прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці.

Л.Г. Столяр, к.э.н.,
Черновицкий торгово-экономический институт КНТЭУ, г. Черновцы

ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВА КРАСОК И ЛАКОВ

Аннотация

В статье исследовано современное состояние первичного учета издержек производства. Проанализированы существующие первичные документы производственного характера. Рассмотрены документы по учету затрат производства, в частности прямых материальных затрат, затрат на оплату труда на предприятиях производителях красок и лаков. Предложены пути совершенствования документального оформления и первичного учета, путем разработки первичного документа – акта расхода сырья, материалов, полуфабрикатов, вспомогательных материалов (исключительно для производителей красок и лаков).

Ключевые слова: документ, документирование, первичное отражение, первичный учет, прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда.

Постановка проблеми. Для управління підприємствами-виробниками фарб та лаків, у сучасних умовах господарювання необхідна своєчасна, достовірна інформація про витрати виробництва. Управління діяльністю підприємств-виробників напряду залежить від рівня інформації, яка наводиться в первинних та зведених облікових документах. В свою чергу первинний облік є основним джерелом економічної інформації як про діяльність підприємства загалом, так і про діяльність окремих підрозділів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у дослідження питання первинного обліку здійснили такі вчені, як: Ф. Ф. Бутинець [1], Ю. Г. Кім [2], А. М. Кузьмінський [6], М. Б. Кулинич [3], В. С. Лень [4], О. В. Лишиленко [5], В. М. Пархоменко [7], В. В. Сопко [11], Л. К. Сук [12] та інші. Проте залишаються окремі невіршені питання, щодо відображення прямих матеріальних та трудових витрат, загальновиробничих витрат у первинних документах. Крім того дослідження діяльності виробників фарб та лаків показало, що окремі первинні документи з обліку витрат виробництва складаються в довільній формі, без дотримання вимог щодо складання первинних документів, відсутні аналітичні відомості обліку витрат виробництва та загальновиробничих витрат.

Мета статті. Метою статті є дослідження суті первинного обліку витрат виробництва на підприємствах виробниках фарб та лаків і розробка практичних рекомендацій щодо його удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Облік витрат виробництва насамперед залежить від правильного документування витрачання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку на підприємствах досягається суцільним і безперервним документуванням господарських операцій.

Документування може здійснюватись як вручну, так і з використанням засобів автоматизації. Причому складання документів відбувається в процесі здійснення господарських операцій, дослідження змін, що відбуваються під час здійснення господарських процесів та в процесі узагальнення даних про витрачені ресурси для потреб управління.

Отже документ – це письмове свідоцтво, що фіксує та підтверджує господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення. В свою чергу документація – це спосіб суцільного і безперервного відображення об'єктів бухгалтерського обліку шляхом використання бухгалтерських документів [5, с.114].

На сьогодні порядок документального відображення господарських операцій регламентовано на законодавчо-нормативному рівні. Так, ст. 9

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ

Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV визначено основні вимоги до складання та зберігання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку [9], а також вимоги щодо оформлення документів регламентується «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» №88 від 24.05.1995 р [8].

Відповідно до норм законодавчих актів всі первинні документи складаються на бланках типової форми, які затверджені Державною службою статистики, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами і відомствами.

Витрати на виробництво фарб та лаків представлені прямими матеріальними витратами, прямі витратами на оплату праці та іншими прямими витратами. В свою чергу ці витрати відображаються затвердженими документи. В табл. 1 проведено аналіз первинних документів з обліку витрат виробництва, що застосовуються при виробництві лакофарбової продукції.

Таблиця 1

Первинні документи з обліку витрат виробництва

№ п/п	Найменування документа	Зміст	Використання на лакофарбових підприємствах	Примітка
1	2	3	4	5
Прямі матеріальні витрати				
1	Лімітно-забірна картка (М-8, М-9)	Використовується для оформлення відпуску сиро-вини, матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби	Використовується лімітно-забірна накладна (відповідно до картки М-8), для передачі запасів зі складу на виробництво	Використовується на підприємствах для відображення внутрішнього переміщення сировини та матеріалів зі складу на склад при виробничому цеху. Для таких видів запасів: сировина та основні матеріали, тара та тарні матеріали, допоміжні матеріали
2	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10)	Використовується для обліку відпуску матеріалів понад встановленого ліміту або при заміні матеріалів і є основою для списання матеріалів зі складу	На досліджуваних підприємствах не використовується, виписується додаткова лімітно-забірна накладна або змінюється ліміт	Необхідно використовувати на досліджуваних підприємствах, для контролю за зміною плану виробництва та взаємозаміну сировини та матеріалів
3	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11)	Використовується для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, що розташовані за межами його території, а також стороннім організаціям	Використовується на підприємствах у частині вимоги при списанні запасів на потреби, пов'язані з управлінням виробництвом, обслуговуванням виробничого процесу, утриманням основних засобів	Набула широкого використання на лакофарбових підприємствах в зв'язку з тим, що в вимогах чітко визначається, на які потреби використовується запас та ким отримано (цех, відділ, ПІБ матеріально-відповідальної особи)

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
5	Рахунок, акт (придбаних послуг), податкова накладна	Відображають послуги, що отримані підприємством від інших кредиторів	Використовується на досліджуваних підприємствах з метою відображення отриманих послуг з водо-відведення, газо-постачання, електропостачання	Крім акту, необхідно використовувати відомість (розрахунок) розподілу витрачених води, електроенергії, газу в розрізі об'єктів витрачання: виробниче обладнання, потреби цехів, управління, збут
Прямі витрати на оплату праці				
1	Рапорт на виробіток (Т-22)	Використовується в потоко-масових виробництвах за умови закріплення операцій за кожним робітником	Не використовується на досліджуваних підприємствах у зв'язку з тим, що роботи здійснюються однією бригадою без закріплення за кожним певних операцій	-
2	Маршрутний лист (картка)	Використовується в серійному виробництві, коли рух деталей у процесі виробництва здійснюється за операціями їх обробки в цеху	Не використовується на підприємствах в зв'язку з тим, що продукція виготовлюється в одному технологічному процесі	-
3	Наряд на відрядну роботу	Використовується на індивідуальних та серійних виробництвах для обліку виробітку і нарахування заробітної плати	Використовується на досліджуваних підприємствах для нарахування заробітної плати бригаді робітників	Використовується форма Т-41 на виконання будівельних робіт. Проте в наряді визначається вид робіт, кількість робіт, розцінки
Інші прямі витрати				
1	Відомість нарахування на фонд оплати праці	Використовується для нарахування єдиного внеску на соціальне страхування на заробітну плату виробничого персоналу	Використовується на підприємствах і ведеться із застосуванням автоматиз. програми обліку	-
2	Акт (відомість) на брак	Використовується акт в довільній формі, який має містити основні елементи: вид продукції, що забракований, кількість продукції, вид браку, винуватці. Заповнюється контролером ВТК, лаборантом	На досліджуваних підприємствах, якщо брак виявляється в цеху на виробництві, акт не складається, продукція проходить доробку. Якщо брак виявлений на складі, складається акт та продукція повертається на виробництво	-

У наказі № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» визначено, що на виробництво зі складу виробничі запаси передаються за лімітно-забірними картками (типова

форма М-8, М-9), актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (М-10), накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (М-11) [10]. Але передача запасів на виробництво не є фактом використання зазначеної кількості у виробництві продукції. Провівши дослідження використання сировини на виробництві емалей, виявлені неузгодженості. Зокрема, на виробництво зі складу передано пігмент у кількості 690 кг, а використано 250 кг. Отже списувати всі 690 кг пігменту на виробництво не правомірно, крім того, при списанні даної кількості сировина переходить в незавершене виробництво.

Списання сировини і матеріалів на виробництво згідно з первинними та зведеними документами не регламентоване нормативними актами. Так, визначено, що підприємство може складати їх в довільній формі, але дотримуючись вимог щодо складання первинних документів. Такими документами можуть бути: відомості обліку матеріальних витрат за видами продукції, картки обліку витрат на виробництво продукції за видами продукції.

Проте ми вважаємо, що первинні документи з витрачання виробничих запасів на виробництво продукції необхідно розробити та затвердити. Відповідно до вищевикладеного та проведеного аналізу первинних документів, що використовуються на виробництві фарб та лаків, вважаємо за доцільне запропонувати до використання форму первинного документа – Акт витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів на виробництво (табл. 2). Акт розроблений для всіх видів фарб, лаків, емалей та інших видів продукції. Використання даного акту надасть можливість фактично списувати запаси на виробництво продукції, з визначенням конкретного виду продукції, переліку використаної сировини, матеріалів, допоміжних матеріалів, норми витрат на 1т продукції, витрати за нормою на весь випуск, фактичні витрати з врахуванням відхилення за якістю, ціна, сума, відхилення (перевитрати, економія), причини відхилення. Крім того, в акті запропоновано додаткові показники: вид фасування продукції, кількість виготовленої продукції, номер партії, номер технологічної картки.

Даний акт необхідно заповнювати на основі технологічної картки в якій визначається кожний етап загрузки сировини та матеріалів, вихід готової продукції, фасування та визначення якості вихідного продукту.

Для відображення в обліку прямих витрат на оплату праці на досліджуваних підприємствах використовуються наряди на виконання робіт бригадою. Наряд поєднує в собі документ, що відображає обсяг робіт, виконаний бригадою апаратників, та таблиць обліку відпрацьованого часу. Проте на підприємствах, що досліджувались, виявлено, що в одному наряді відображається виготовлення продукції різних видів та витрати на переналагодження обладнання.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ

Таблиця 2

Доцільність витрат
ПОГОДЖЕНО:
Начальник ВТК

ЗАТВЕРДЖЕНО:
Заступник директора по виробництву

АКТ

витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів
на виробництво Емаль ПФ сіра RAL 7004. Партия № 16
(вид продукції)

у кількості 740 кг за листопад 2014 р. згідно з *технологічною картою №15*
фасування: відра 20 кг в кількості 37 од.

№ п/п	Найменування сировини і основних матеріалів	Од. вим.	Норма витрат на одиницю (1 тн.)	Витрати по нормі на випуск (740 кг.)	Ціна	Сума на випуск по нормі	Фактичні витрати закладки на випуск	Добав-ка по якості	Всього витрачено	Ціна	Сума на випуск фактично	Відхилення		Причини відхилення
												Перевитрати / Економія, (+/-)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
I. Витрати сировини, матеріалів та напівфабрикатів														
1	ЛАК	кг	565	418,1	10,87	4544,75	396	10	406	10,87	4413,22		-131,5	Висока в'язкість
2	Бентоне	кг	20	14,8	3,05	45,14	14	1	15	3,05	45,75	0,61		
3	Соя-лецитин	кг	2	1,48	24,67	36,51	1,4	0,1	1,5	24,67	37,00	0,49		
4	МЕКО	кг	1	0,74	25,87	19,14	0,7		0,7	25,87	18,11		-1,03	
5	Сикатив	кг	11	8,14	17,07	138,95	8		8	17,07	136,56		-2,39	
6	Паста ПФ-11	кг	2,8	2,072	9,18	19,021	2		2	9,18	18,36		-0,66	
7	Паста ПФ-14	кг	13	9,62	10,01	96,29	9	2	11	10,01	110,11	13,81		Ненасичений пігмент чорного кольору
Всього			1005	743,7		6072,53	703,8	40,1	743,9		6065,05	138,95	-146,44	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
II. Витрати тари та допоміжних матеріалів													
1	Бісер керамічний	кг	0,5	0,37	146,6	54,27	0,37	-	0,37	146,6	54,27		
2	Бісер скляний	кг	0,5	0,37	20,84	7,71	0,37	-	0,37	20,84	7,71		
3	Толуол	кг	3	2,22	8,93	19,82	2,22	-	2,22	8,93	19,82		
4	Серветки	кг	12	8,88	1,08	9,59	8,88	-	8,88	1,08	9,59		
5	Відра 20 л	кг	50	37	27,70	1024,90	37	-	37	27,70	1024,90		
Всього						1129,24					1129,24		-7,48
Разом матеріальних витрат на виробництво						7201,7					7194,29		

Пояснення щодо відхилень: *Висока в'язкість лаку призвела до зменшення його кількості та заміни розчинником уайт-спіритом. Вартість розчинника менша на 4,21 грн. за 1 кг. Взаємозаміна призвела до здешевлення партії продукції на 7 грн.48 коп.*

Керівник ділянки _____ Майстер цеху _____ Бригадир _____
 Акт перевірів бухгалтер _____ Звіт затвердив головний бухгалтер _____

Наряд заповнюється на весь обсяг виготовленої продукції за місяць однією бригадою без відокремлення партій продукції, видів фасування. Крім того, в типовій формі наряду визначено, що наряд використовується для виконання будівельно-монтажних робіт. Отже вважаємо що необхідно уточнити окремими реквізитами наряд на виготовлення лакофарбової продукції, зокрема: вид продукції, номер партії, кількість виготовленої продукції, номер бригади, вид робіт за завданням та фактично виконаних робіт, кількість годин по днях, що затрачені для виготовлення певної партії лакофарбової продукції та рахунки обліку витрат.

Проте на підставі одних лиш первинних документів неможливо узагальнити прямі матеріальні витрати та витрати на оплату праці. Такими зведеними документами вважаємо можуть бути: Відомості обліку

матеріальних витрат, Зведені відомості обліку витрат на виробництво за видами продукції, Відомості розподілу витрат за видами продукції. Перераховані зведені документи підприємства можуть складати в довільній формі, але дотримуючись вимог положень, інструкцій, та методичних рекомендацій.

Висновки. Основним джерелом інформації в бухгалтерському обліку виступають первинні документи, що потребують уточнення та удосконалення для підприємств-виробників фарб та лаків. Використання запропонованих первинних документів з обліку витрат виробництва (акт витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів на виробництво, наряд на виконання робіт) дасть змогу удосконалити первинний облік витрат на основі формування додаткових об'єктів обліку та сприятиме формуванню оптимальної обліково-контрольної інформації для потреб управління.

Список використаних джерел:

1. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф. Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф. Ф. Бутиця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2009. – 912 с.
2. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік : первинні документи та порядок їх заповнення : навчальний посібник / Ю. Г. Кім. – К. : Центр учбової літератури, 2014 – 600 с.
3. Кулинич М. Б. Процеси формування собівартості продукції: Монографія / М. Б. Кулинич. – Луцьк: РВВ «Вежа» Волинський державний університет, 2006. – 204 с.
4. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика / В. С. Лень, В. В. Гливенко. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 608 с.
5. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник / О. В. Лишиленко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. – 670 с.
6. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : підруч. для студ. спец. «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз господарської діяльності» / А. М. Кузьмінський, В. В. Сопко, В. П. Завгородній; Ред. А. М. Кузьмінський. – К. : Вища школа, 1993. – 223 с.
7. Пархоменко В. Документальне забезпечення бухгалтерського обліку / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 8. – С. 7–11.
8. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку(з наступними змінами та доповненнями) : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні (з наступними змінами і доповненнями) : Закон України, прийнятий Верховною Радою України від 16.07.1999 р. №996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996р. №193 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посібник / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
12. Сук Л. К. Фінансовий облік : навч. посібник / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – 2-е вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2012. – 647 с.
13. Фінансовий облік : підруч. для студентів вищ. навч. закл. / Л. В. Нападовська, А. В. Алексеева, О. А. Бакурова та ін.; за заг. ред. Л. В. Нападовської. – К. : КНТЕУ, 2013. – 700 с.

Lyudmyla Stolyar, Candidate of Economic Sciences,
Chernivtsi Trade and Economics Institute of KNTEU, Chernivtsi

PRIMARY ACCOUNTING OF PAINTS AND LAQUERS

Annotation

The paper investigates the current state of the primary accounting costs. Existing primary documents of an industrial nature are analyzed. Accounting documents of production costs, including direct material costs, labor costs in enterprises producing paints and varnishes are considered. Ways of improving and documenting primary account by developing primary document - the act of consumption of raw materials, intermediate products, auxiliary materials (only for producers paints and varnishes) are proposed.

Keywords: Document, primary display, initially registered direct material costs, direct labor costs.

References:

1. Butynets, F. et al. (2009). *Bukhhalters'kyj finansovyy oblik* [Accounting Financial Accounting], 8th ed. Ruta, Zhytomyr, 912 p. (in Ukr.).
2. Kim, G. (2014). *Bukhhalters'kyj ta podatkovyy oblik : pervynni dokumenty ta poriadok ikh zapovnennia* [Accounting and tax accounting, primary documents and the procedure for filling]. Center of educational literature, Kyiv, 600 p. (in Ukr.).
3. Kulinich, M.B. (2006). *Protsesty formuvannia sobivartosti produktsii* [Process of formation of production costs]. RIO "Tower", Lutsk, 204 p. (in Ukr.).
4. Laziness, V.S., Hlyvenko, V.V. (2008). *Bukhhalters'kyj oblik v Ukraini: osnovy ta praktyka* [Accounting in Ukraine: foundations and practice]. Center of educational literature, Kyiv, 608 p. (in Ukr.).
5. Lyshylenko, A.V. (2009). *Bukhhalters'kyj oblik* [Accounting], 3rd ed. Center of educational literature, Kyiv. 670 p. (in Ukr.).
6. Kuzminskyy, A.M., Sopko, V., Zavgorodniy, V.P. (1993). *Orhanizatsiia bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu* [Organization of accounting, control and analysis]. Ed. A.M. Kuzminskyy. High School, Kyiv, 223 p. (in Ukr.).
7. Parkhomenko, V. (2010). Documentary provide accounting. *Bukhhalters'kyj oblik i audyt* [Accounting and Auditing], vol. 8, pp. 7-11 (in Ukr.).
8. Ministry of Finance of Ukraine (1995). *Regulation on the provision of documentary records in the accounting (with subsequent amendments)*, Decree of 24.05.1995, № 88. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (in Ukr.).
9. Verkhovna Rada of Ukraine (1999). *On Accounting and Financial Reporting in Ukraine (with subsequent amendments)*, Law of Ukraine of 16.07.1999, №996-XIV. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (in Ukr.).
10. Ministry of Statistics of Ukraine (1996). *On approval of standard forms of primary records for accounting inputs*, Order of 21.06.1996, №193. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (in Ukr.).
11. Sopko, V. (2006). *Bukhhalters'kyj oblik v upravlinni pidpriemstvom* [Accounting in business management]. Kyiv National Economic University, Kyiv, 526 p. (in Ukr.).
12. Suk, L.K., Souk, P.L. (2012). *Finansovyy oblik* [Financial Accounting], 2nd ed. Knowledge, Kyiv, 647 p. (in Ukr.).
13. Napadovskaya, L.V., Alekseev, A.V., Bakurova, O.A. et al. (2013). Ed. L.V. Napadovskaya. *Finansovyy oblik* [Financial Accounting]. KNTEU, Kyiv, 700 p. (in Ukr.).

