

## ОКРЕМІ АСПЕКТИ ПЕРВИННОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

*Л. Г. Столяр, старший викладач  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*

*Розглянуто первинні документи з обліку витрат виробництва, зокрема прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці на підприємствах лакофарбової промисловості. Досліджено особливості їх застосування. Запропоновано шляхи вдосконалення документального оформлення витрат виробництва.*

***Документ, документування, первинне відображення.***

Для управління підприємствами лакофарбової промисловості в сучасних умовах господарювання необхідна своєчасна, достовірна інформація про витрати виробництва. Управління діяльністю лакофарбових підприємств наряду залежить від рівня інформації, яка наводиться в первинних та зведених облікових документах. У свою чергу, первинний облік є основним джерелом економічної інформації, як про діяльність лакофарбового підприємства в цілому, 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, А. Василенко, Г. Кім, А. М. Кузьмінський, М. Б. Кулинич, В. С. Лень, О. В. Лишиленко, І. Д. Лазаришина, В. С. Рудницький, В. В. Сопко та інші. Проте залишаються окремі невирішені питання, щодо відображення прямих матеріальних і трудових витрат, загальновиробничих витрат у первинних документах. Крім того, дослідження діяльності підприємств лакофарбової продукції свідчить, 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 дослідження** – визначення суті первинного обліку витрат виробництва на підприємствах лакофарбової промисловості та розробка практичних рекомендацій щодо його вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу.** Облік витрат виробництва, у першу чергу, залежить від правильного документування витрачання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку на лакофарбових 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. У свою чергу, документація, являє собою спосіб суцільного і безперервного відображення об'єктів бухгалтерського обліку шляхом використання бухгалтерських документів [2, с.114].

На сьогодні порядок документального відображення господарських операцій регламентовано на законодавчо-нормативному рівні. Так, ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV визначено основні вимоги до складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку [5], а також вимоги щодо оформлення документів регламентується «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» № 88 від 24.05.1995 р. [4].

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

Витрати на виробництво лакофарбової продукції представлені прямими матеріальними витратами, прямими витратами на оплату праці та іншими прямими витратами. У свою чергу, ці витрати відображуються затвердженими документами. У табл. 1 проаналізовано первинні документи з обліку витрат виробництва, що застосовуються на підприємствах лакофарбової промисловості.

### 1. Первинні документи з обліку витрат виробництва

| № з/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 сировини, 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 й тарні матеріали, допоміжні матеріали |

Продовження табл. 1

| 1                             | 2                                                                          | 3                                                                                                                                                                                                        | 4                                                                                                                                                                                          | 5                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2                             | Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10)          | Використовується для обліку відпуску матеріалів понад встановлений ліміт 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 взаємозаміною сировини й 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 в частині вимоги при списанні запасів на потреби, пов'язані з управлінням виробництвом, обслуговуванням виробничого процесу, утриманням основних засобів | Набула широкого використання на лакофарбових підприємствах у зв'язку з тим, що у вимогах чітко визначено, на які потреби використовується запас та ким отримано (цех, відділ, ПІБ матеріально-відповідальної особи) |
| 5                             | Рахунок, акт (придбаних послуг), податкова накладна                        | Відображують послуги, отримані підприємством від інших кредиторів                                                                                                                                        | Використовується на досліджуваних підприємствах із метою відображення отриманих послуг із водовідведення, газопостачання, електропостачання                                                | Крім акту, необхідно використовувати відомість (розрахунок) розподілу витраченої 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 потокомасових 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                                       | -                                                                                                                                                                                                                   |

Продовження табл.1

| 1                  | 2                                          | 3                                                                                                                                                                                              | 4                                                                                                                                                                                                                    | 5                                                                                                                            |
|--------------------|--------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 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 у 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 й 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 автоматизованої програми обліку                                                                                                                        | -                                                                                                                            |
| 2                  | Акт (відомість) на брак                    | Використовується акт у 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 і 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) [6]. Але передача запасів на

виробництво, не є фактом використання зазначеної кількості у виробництві продукції. Після дослідження використання сировини на виробництві емалей на підприємствах лакофарбової промисловості виявлені неузгодженості. Зокрема, на виробництво зі складу передано пігмент у кількості 690кг, а використано 250 кг. Отже, списувати всі 690 кг пігменту на виробництво неправомірно, крім того, при списанні даної кількості сировина переходить у незавершене виробництво.

Списання сировини і матеріалів на виробництво, згідно з первинними та зведеними документами, не регламентоване нормативними актами. Так, визначено, що підприємство може складати в довільній формі ці документи, але дотримуючись вимог до 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 й затвердити. Відповідно до вищевикладеного та проведеного аналізу первинних документів, що використовуються на лакофарбових підприємствах, 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 лакофарбової 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 1 т продукції, витрати по нормі на весь випуск, фактичні витрати з урахуванням 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 визначено кожний етап завантаження 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 відображує обсяг робіт, виконаний бригадою апаратників і таблиць обліку відпрацьованого часу. Проте на досліджуваних підприємствах виявлено, що в одному наряді відображується виготовлення лакофарбової продукції різних видів та витрати на переналагодження обладнання. Наряд заповнюється на весь обсяг виготовленої продукції за місяць однією бригадою без відокремлення партій продукції, видів фасування. Крім того, у 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,

Доцільність витрат  
ПОГОДЖЕНО:  
Начальник ВТК

ЗАТВЕРДЖЕНО:  
Заступник директора по виробництву

## 2. АКТ

витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів  
на виробництво Емаль ПФ сіра RAL 7004. Партія № 16

(вид продукції)

у кількості 740 кг за листопад 20\_\_ р. згідно з технологічною картою № 15  
фасування: вібра 20 кг в кількості 37 од.

| № з/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 | Додаток по якості | Всього витрачено | Ціна  | Сума на випуск фактично | Відхилення                    |       | Причини відхилення                  |
|----------------------------------------------------|---------------------------------------------|----------|---------------------------------|-------------------------------------|-------|-------------------------|-------------------------------------|-------------------|------------------|-------|-------------------------|-------------------------------|-------|-------------------------------------|
|                                                    |                                             |          |                                 |                                     |       |                         |                                     |                   |                  |       |                         | Перевитрати / Економія, (+/-) | -     |                                     |
| І. 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 | 138,9<br>5 | -146,44 |
| II. Витрати тари та допоміжних матеріалів         |                     |     |      |       |       |         |       |      |       |       |         |            |         |
| 1                                                 | Бісер<br>керамічний | кг. | 0,5  | 0,37  | 146,6 | 54,27   | 0,37  | -    | 0,37  | 146,6 | 54,27   |            |         |
| 2                                                 | Бісер<br>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 |            |         |
| Разом<br>матеріальних<br>витрат на<br>виробництво |                     |     |      |       |       | 7201,7  |       |      |       |       | 7194,29 |            | -7,48   |

229 Пояснення по відхиленнях: 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 \_\_\_\_\_

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. Перелічені зведені документи підприємства можуть складати в довільній формі, але дотримуючись вимог положень, інструкцій та методичних рекомендацій.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Основним джерелом інформації в бухгалтерському обліку є первинні документи, що потребують уточнення та вдосконалення для підприємств лакофарбової промисловості. Використання запропонованих первинних документів з обліку витрат виробництва (акт витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів на виробництво, наряд на виконання робіт) дасть змогу вдосконалити первинний облік витрат на основі формування додаткових об'єктів обліку та сприятиме формуванню оптимальної обліково-контрольної інформації для потреб управління.

### Список літератури

1. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посіб. / Г. Кім, В. В. Сопко, С. Г. Кім. – К. : Центр навч. л-ри, 2004. – 440 с.
2. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : підруч. / О. В. Лишиленко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К. : Центр навч. л-ри, 2011. – 670 с.
3. Пархоменко В. Документальне забезпечення бухгалтерського обліку / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 8. – С. 7–11.
4. 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>
5. 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>
6. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 193 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

*Рассмотрены первичные документы по учету издержек производства, в том числе, прямых материальных затрат, затрат на оплату труда на предприятиях лакокрасочной промышленности. Исследованы особенности их применения. Предложены пути совершенствования документального оформления издержек производства.*

***Документ, документирование, первичное отражение.***

*In the article discusses the primary documents on accounting production costs, including direct material costs, labor costs for enterprises coatings industry. The features of their application. Ways of improving documentation of the production costs.*

***Document, documenting, primary reflection.***

УДК 330.3 313: 662.767.2

## **РОЗВИТОК БІОЕКОНОМІКИ НА ОСНОВІ БІОТЕХНОЛОГІЙ**

***О. М. Талавиця, аспірант\****

*Викладено основні аспекти розвитку біоекономіки на основі біотехнологій, досліджено розвиток біотехнології у світі та Україні, напрями її застосування у різних сферах світової та вітчизняної економіки.*

***Біоекономіка, біотехнології, виробництво, нанотехнології, розвиток.***

Однією з характерних особливостей нашого часу є підвищений інтерес до проблем і можливостей біоекономіки. Це пов'язано зі зростанням потреби у підвищенні якості життя, з пріоритетом здоров'я та умовами навколишнього середовища. І біоекономіка дійсно може задовольнити ці потреби, причому, не тільки безперервно зростаючі потреби людей, що живуть у благополучних країнах. Набагато важливішим є розвиток біоекономіки в країнах бідних і тих, що розвиваються. Ця система народного господарства здатна вирішити цілий ряд проблем сучасного людського суспільства і, перш за все, покінчити з найгострішою і ганебною для нашої цивілізації проблемою – голодом.

Як свідчить світовий досвід, біотехнологія є одним із пріоритетних напрямів розвитку економічної безпеки розвиненої держави. На сьогодні одним із першочергових заходів є виявлення в Україні перспективних напрямів розвитку біотехнології, науково-дослідних установ і промислових підприємств, які займаються дослідженнями в зазначеній сфері та впровадженням результатів цих досліджень у виробництво, створення економічних умов для виконання цього завдання.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** Питаннями економічної доцільності розвитку біоекономіки на основі біотехнології займалися провідні науковці світу в США, Європі, Японії та інших високорозвинених країнах світу, а також вітчизняні науковці, зокрема, В. Швець, Н. Кузьмина, Д. Гродзинський, О. Дембовецький, О. Левчук, В. Новіков, Ю. Сидоров, О. Швед. У працях зазначених авторів висвітлюються питання важливості

---

\* Науковий керівник – доктор економічних наук, професор, М. М. Ільчук

© О. М. Талавиця, 2014