

## ТЕМА 4. СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА НОРМАТИВНИМИ ВИТРАТАМИ

---

### *Мета вивчення теми*

Формування системи теоретичних знань та практичних навичок щодо сутності та використання системи обліку і калькулювання за нормативними витратами.

### *Після вивчення теми студент буде здатний:*

- розуміти природу нормативних витрат, у тому числі, і як встановлюються стандарти;
- знати переваги і недоліки використання нормативних витрат;
- розраховувати відхилення від норм і визначати, чи вони є сприятливими чи несприятливими;
- визначати, що показують відхилення від норм, і готувати проводки для запису відхилень;
- розуміти керівні принципи відбору, що використовуються для аналізу відхилень від норм витрат;
- оцінити теоретичні та практичні методи позбавлення розбіжностей з нормами витрат;
- розуміти умови використання системи «стандарт-кост» та її переваги й недоліки.

### *План*

4.1. Сутність обліку та калькулювання собівартості продукції за нормативними витратами.

4.2. Методи обчислення відхилень від норм витрат.

4.3. Система «стандарт-кост»: переваги та недоліки її використання.

---

### 4.1. СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ЗА НОРМАТИВНИМИ ВИТРАТАМИ

---

Кожного разу, коли менеджер встановлює цілі, яких прагне досягти, їх можна було б назвати стандартами або нормами. Періодично він може вимірювати реальну продуктивність порівняно з цими стандартами і аналізувати відмінності, щоб побачити, наскільки ситуація близька до встановленої мети. Аналогічно, управління встановлює цілі, такі як нормативні витрати, і порівнює фактичні витрати з цими цілями для виявлення можливих проблем.

Цей підрозділ починається з обговорення характеру нормативних витрат. Далі пояснюється, як менеджери використовують стандартні витрати для формування бюджету, та як вони використовують концепцію управління щодо відхилень та аналізують відхилення від норм. Розглядаються також методи встановлення стандартів і те, як керівництво вирішує, чи слід використовувати ідеальні чи практичні стандарти.

Нормативні витрати являють собою ретельно визначену міру того, якими мають бути витрати в заданих умовах. Разом із цим, нормативні витрати є не тільки оцінками того, якими повинні бути витрати, вони фактично визначають і цілі, що мають бути досягнуті. Коли нормативні показники встановлено правильно, їх досягнення означає й досить ефективний рівень продуктивності.

Як правило, ефективні нормативи є результатом інженерного, організаційного й економічного аналізу, що здійснюється з метою визначення суми матеріальних, трудових та інших витрат, необхідних для виробництва продукту (надання послуги). Також вважається, що встановлення нормативів є загальною економічною умовою ефективної діяльності, оскільки це впливає на вартість матеріалів та інших ресурсів, які повинні бути придбані виробничим або іншим підприємством.

Підприємства-виробники встановлюють нормативи витрат на кожну одиницю продукту шляхом визначення нормативної вартості основних матеріалів, прямих витрат праці і виробничих накладних

витрат, необхідних для виробництва цього продукту. Визначення нормативних витрат на прямі матеріали і працю є менш складним, ніж встановлення нормативів виробничих накладних витрат.

Нормативні витрати прямих матеріалів на одиницю продукту складаються з нормативного розходу матеріалу, необхідного для отримання одиниці продукції, помноженого на нормативну ціну матеріалу. Слід розрізняти терміни нормативна ціна і нормативні витрати. Ціна, як правило, відноситься до ціни за одиницю виробничого ресурсу, такої, наприклад, як ціна на кілограм сировини.

Нормативні витрати, однак, є нормативною кількістю ресурсу, необхідного на одиницю продукції, помноженою на нормативну ціну за одиницю цього ресурсу. Так, якщо нормативна ціна тканини становить 40,0 грн/м, а нормативна кількість матеріалу, необхідного для виробництва сукні, складає 3 м, нормативні прямі витрати на виробництво сукні становлять  $3 \text{ м} \cdot 40,0 \text{ грн/м} = 120,0 \text{ грн}$ . Аналогічним чином підприємство розраховує нормативні прямі витрати праці на одиницю продукту, коли нормативна кількість годин, необхідних для виробництва одиниці продукції, множиться на нормативну заробітну плату за годину.

Щоб знайти нормативні виробничі накладні витрати на од. продукції, необхідно: по-перше, визначити очікуваний рівень виробництва за рік – нормативний рівень виробництва; по-друге, розрахувати плановий обсяг накладних витрат за умови нормативного обсягу виробництва. Плановий обсяг накладних витрат включає як постійні, так і змінні компоненти. Постійна частина витрат не змінюється для кожного релевантного діапазону змін обсягу виробництва. Загальні змінні виробничі накладні витрати змінюються в прямій залежності від кількості вироблених одиниць продукції. По-третє, необхідно обчислити нормативні виробничі накладні витрати на одиницю продукції шляхом розподілу їхньої загальної суми за умови нормативного рівня виробництва за нормативним рівнем потужності. Результатом будуть нормативні накладні витрати (або їхня норма чи ставка) на одиницю продукції.

Отже, нормативні накладні витрати на одиницю продукції визначаються за формулою:

$$\varphi = \frac{C_{os}}{N_n},$$

де  $\varphi$  – нормативна ставка накладних витрат на од. продукції;  $C_{os}$  – загальний планований обсяг виробничих накладних витрат;  $N_n$  – нормативний рівень виробництва, од.

Іноді замість нормативної ставки накладних витрат на одиницю продукції розраховується ставка накладних витрат на одну годину прямої праці. У цьому випадку для визначення ставки нормативних виробничих накладних витрат на одиницю продукції множать обсяг прямих витрат праці, необхідних для виготовлення одиниці продукції, на ставку накладних витрат на одну годину прямої праці. Наприклад, якщо нормативні накладні витрати на одну людину-годину становлять 15,0 грн і нормативна кількість прямих годин праці – 2 год. на од. продукції, нормативна ставка накладних витрат на од. продукції становить  $15,0 \cdot 2 = 30,0 \text{ грн}$ .

У рівні нормативних витрат фактично закладено заплановані дії керівництва підприємства в майбутньому і вплив цих дій на показники діяльності. Коли витрати вже фактично здійснені, менеджери порівнюють їх з встановленими нормативними рівнями. При цьому вони аналізують причини будь-яких відхилень між фактичними та нормативними витратами і планують заходи щодо приведення фактичних витрат у відповідність нормативним.

Під час аналізу визначаються причини лише істотних відхилень. Отже, необхідно встановити межу істотності, що дозволяє зосередити увагу лише на найважливіших аспектах діяльності. Цей підхід називається управлінням за відхиленнями.

Розробляючи нормативи, керівництво має розглянути передбачувані умови, за яких ці нормативи можуть бути виконані. Нормативи, як правило, поділяються на дві групи – ідеальні і практичні.

Підприємство досягає ідеальних нормативів за найсприятливіших обставин ведення бізнесу, коли, наприклад, воно має кваліфікованих робітників, які ефективно працюють протягом усього періоду, необхідного для завершення роботи.

Практичні нормативи є жорсткими, але досяжними і враховують резерви часу для вирішення можливих проблем з обладнанням та надання необхідних перерв робітникам.

Ці нормативи зазвичай використовуються в плануванні.

Підприємства рідко здійснюють свою діяльність в ідеальних умовах. Як правило, менеджмент не використовує ідеальні нормативи. Замість цього, в плануванні використовуються практичні нормативи. Будь-які відхилення, які виникають, від використання практичних нормативів свідчать про наявність істотних надзвичайних проблем.

На додаток до розробки планів підприємства можуть використовувати нормативи витрати під час визначення ефективності управління, оцінювання діяльності працівників і встановлення відповідних відпускних цін.

#### 4.2. МЕТОДИ ОБЧИСЛЕННЯ ВІДХИЛЕНЬ ВІД НОРМ ВИТРАТ

Нормативні витрати репрезентують цілі організації за умови заданого набору обставин. Бухгалтерські звіти, у свою чергу, містять інформацію про рівень фактичних витрат.

Сума, на яку фактичні витрати відрізняється від нормативних, називається дисперсією або відхиленням. Коли фактичні витрати менше нормативних, відхилення є сприятливими, а коли фактичні витрати перевищують нормативні, відхилення є несприятливими. Утім не можна автоматично відносити сприятливі і несприятливі відхилення до хороших і поганих. Таку оцінку слід формувати з огляду на причини відхилення.

Методи обчислення відхилень (ізоляції відхилення – *variance isolating*) від норм витрат розглянуто на прикладі умовної компанії «Х». Компанія «Х» виробляє і продає один продукт, нормативні витрати на кожну одиницю якого представлено в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

##### Нормативна собівартість одиниці продукції компанії

Найменування показників	Дані для розрахунку	Значення
Матеріали	5 аркушів по 6 грн	30,0
Прямі витрати праці	2 год. по 10 грн	20,0
Виробничі накладні витрати	2 год. по 5 грн	10,0
Всього нормативна собівартість од.		60,0

Нормативні витрати на матеріали для будь-якого продукту є просто нормативною кількістю матеріалів, які повинні використовуватися, помноженою на нормативну ціну, що має бути виплачена за ці матеріали. Фактичні витрати на матеріали можуть відрізнятися від нормативних, тому що або їхня ціна, або витрачена кількість може відхилитися від визначеного рівня. Ці два фактори враховуються шляхом виділення двох відхилень витрат на матеріали – відхилення ціни і відхилення використання.

Фахівці ізолюють ці два відхилення витрат на матеріали з трьох причин:

1. Різні люди можуть бути відповідальні за кожен випадок виникнення різниці: агенти із закупівель за цінове відхилення, менеджери з виробництва за відхилення від норм використання.
2. Матеріали не можуть бути придбані і використані в той же період. Відхилення, що пов'язані з закупкою, повинні бути ізолювані в період покупки, а ті, що пов'язані з використанням – у період використання. Як правило, чим раніше відхилення може бути виділено, тим більше його значення в контролі за рівнем витрат.
3. Мало ймовірно, що одиничне відхилення по матеріалах – різниця між їхніми нормативними і фактичними витратами – буде важливе для ефективного контролю над витратами. Один факт відхилення не покаже менеджеру, що викликало різницю, або одне відхилення може просто компенсувати друге і зробити загальну різницю несуттєвою.

**Відхилення внаслідок зміни цін на матеріали.** На виробничому підприємстві зазвичай встановлюють нормативну ціну на матеріали, що відповідає певним технічним вимогам. При цьому беруться

до уваги такі фактори, як ринкові умови, ціни виробників і оптимальний розмір замовлення. Відхилення внаслідок зміни цін на матеріали (*materials price variance – MPV*) має місце, коли підприємство платить порівняно з нормативною більш високу або більш низьку ціну. *MPV* являє собою різницю між фактичною ціною (*actual price – AP*) і нормативною (*standard price – SP*), помножену на фактичну кількість придбаних матеріалів (*actual quantity – AQ*). У формі рівняння це виглядає так:

$$MPV = (AP - SP) \cdot AQ.$$

Щоб проілюструвати це, припустимо, що на ринку з'явився новий постачальник, і це дозволяє компанії «X» придбати 60,0 тис. комплектів матеріалу за ціною 5,90 грн кожен. Оскільки встановлена нормативна ціна складає 6,0 грн за комплект, відхилення внаслідок зміни цін на матеріали обчислюється за формулою:

$$MPV = (5,90 - 6,00) \cdot 60,0 = - 6,0 \text{ тис. грн.}$$

Таке відхилення вважається сприятливим, оскільки матеріали були придбані за ціною меншою, ніж нормативна ціна.

**Відхилення внаслідок зміни обсягу використання матеріалів.** Оскільки нормативна кількість матеріалів, що мають бути використані у створенні продукту, значно зумовлюється технічними вимогами або специфікаціями продукції, її, як правило, встановлюють технологічні підрозділи підприємства.

Відхилення внаслідок зміни обсягу використання матеріалів виникає, коли для отримання продукту порівняно з нормативним їхнім обсягом використовується більша або менша кількість. Відхилення показує лише відмінності від нормативної кількості і не включає жодного ефекту різниці в ціні. Таким чином, відхилення внаслідок зміни обсягу використання матеріалів (*materials usage variance – MUV*) дорівнює фактичній кількості (*AQ*) мінус нормативну кількість (*SQ*), помножену на нормативну ціну (*standard price – SP*):

$$MUV = (AQ - SQ) \cdot SP.$$

Щоб проілюструвати це, припустимо, що компанія «X» використала 55,5 тис. комплектів матеріалу для виробництва 11,0 тис. од. продукції за умови того, що нормативна кількість становить 55,0 тис. комплектів (5 комплектів на од. · 11,0 тис. од. фактично вироблених).

Оскільки нормативна ціна матеріалу складає 6,0 грн за комплект, відхилення внаслідок зміни обсягу використання матеріалів буде обчислюватися таким чином:

$$MUV = (55,5 - 55,0) \cdot 6,0 = 3,0 \text{ тис. грн.}$$

Подібне відхилення природно вважається несприятливим.

**Зміна витрат на працю.** Нормативні витрати на працю щодо будь-якого продукту дорівнюють нормативній кількості робочого часу, помноженій на ставку заробітної плати, яка повинна бути сплачена протягом цього часу. Отже, фактичні витрати на працю можуть відрізнитися від нормативних через зміни заробітної плати та кількості праці. З цим пов'язано два види відхилень: відхилення ставки оплати і відхилення продуктивності праці.

**Відхилення внаслідок зміни ставки оплати праці** (*labor rate variance – LRV*) має місце, коли середня ставка оплати праці вища або нижча нормативної.

Для обчислення (*LRV*) слід різницю між фактичною прямою ставкою оплати людино-години (*actual rate paid – AR*) і нормативною ставкою (*standard rate – SR*) помножити на відпрацьовані фактичні людино-години прямої праці (*actual hours of direct labor worked – AH*):

$$LRV = (AR - SR) \cdot AH.$$

Припустимо, що прямі витрати праці на заробітну плату компанії «X» склали 22,2 тис. год. загальною вартістю 233,1 тис. грн (середня фактична погодинна ставка – 10,5 грн). Нормативна ставка оплати була встановлена на рівні 10,0 грн за год. Тоді відхилення внаслідок зміни ставки оплати праці становитиме:

$$LRV = (10,5 - 10,0) \cdot 22,2 = 11,1 \text{ тис. грн.}$$

Таке відхилення є несприятливим.

**Відхилення внаслідок зміни продуктивності праці.** Як правило, технологічний підрозділ підприємства, наприклад, на основі хронометражу встановлює нормативну кількість прямих годин праці, необхідних для виробництва продукту. Відхилення внаслідок зміни продуктивності праці (*labor efficiency variance – LEV*) має місце, коли робітники, щоб виконати необхідні операції, витрачають більше або менше нормативного обсягу прямих трудових годин.

Щоб обчислити відхилення, що мають місце внаслідок зміни продуктивності праці (*LEV*), необхідно помножити різницю між фактично відпрацьованими прямими годинами (*AH*) і нормативними (*SH*) на нормативну ставку оплати години прямої праці (*SR*):

$$LEV = (AH - SH) \cdot SR.$$

Припустимо, що 22,2 тис. год прямих трудових витрат, відпрацьованих працівниками компанії «X», забезпечили випуск 11,0 тис. од. продукції. Нормативно встановлений обсяг годин – 22,0 тис. год (11,0 тис. од. · 2 год на од.). Оскільки нормативна ставка оплати 10,0 грн на год, відхилення становитиме:

$$LEV = (22,0 - 20,0) \cdot 10,0 = 2,0 \text{ тис. грн.}$$

Згідно з результатами розрахунку, воно є несприятливим.

У системі нормативних витрат накладні витрати розподіляються між продуктами на базі нормативної ставки накладних витрат. Ставка встановлюється до початку періоду шляхом ділення планової вартості виробничих накладних витрат на нормативний обсяг продукції або виду діяльності. Загальний обсяг виробничих накладних витрат змінюється відповідно до різних рівнів планованого обсягу, при цьому деякі накладні витрати є постійними, отже, загальні накладні витрати не змінюються в прямій залежності з обсягом.

Менеджери використовують гнучкий бюджет, щоб виділити відхилення накладних витрат і встановити нормативну ставку. Гнучкі бюджети показують обсяг виробничих накладних витрат для різних рівнів виробництва. Приклад гнучкого бюджету для компанії «X» наведено в табл. 4.2.

Таблиця 4.2

**Гнучкий бюджет накладних виробничих витрат компанії «X»**

Найменування показників	Варіанти обсягу діяльності, тис. машино-год		
	18,0	20,0	22,0
Обсяг продукції, тис. од.	9,0	10,0	11,0
Змінні накладні витрати, тис. грн:			
– непрямі матеріали	7,2	8,0	8,8
– енергія	9,0	10,0	11,0
– ліцензійні платежі	1,8	2,0	2,2
– інші	18,0	20,0	22,0
Всього змінних накладних, тис. грн	36,0	40,0	44,0
Постійні накладні витрати, тис. грн:			
– страхування	4,0	4,0	4,0
– амортизація	26,0	26,0	26,0
– інші	30,0	30,0	30,0
Всього постійних накладних витрат, тис. грн	60,0	60,0	60,0
Нормативна ставка накладних витрат, грн	$\frac{96,0}{18,0} = 5,33$	$\frac{100,0}{20,0} = 5$	$\frac{104,0}{22,0} = 4,73$

У табл. 4.2 гнучкий бюджет компанії показує змінні і постійні виробничі накладні витрати, що, як очікується, будуть зазанані на трьох рівнях діяльності: 9,0, 10,0 і 11,0 тис. од. продукції. Для цілей визначення витрат на од. продукції компанія має оцінити очікуваний рівень діяльності заздалегідь і встановити для нього нормативні ставки накладних витрат. Нормативний рівень виробництва (або діяльності) може бути виражений через будь-який прийнятий показник діяльності, що використовується у формуванні нормативних ставок витрат. У нашому прикладі нормативний обсяг – це 10,0 тис. од. продукції.

**Відхилення внаслідок зміни бюджету накладних витрат** (*overhead budget variance – OBV*) показує в одній величині, як ефективно були здійснені витрати. *OBV* дорівнює різниці між загальними

фактичними накладними витратами (*actual overhead costs – OH*) і бюджетом загальних накладних витрат (*total budgeted overhead costs – BOH*) для фактично досягнутого обсягу виробництва.

Для розрахунку загального бюджету накладних витрат треба помножити ставку змінних накладних витрат на обсяг нормативних машино-год. та додати обсяг нормативних постійних накладних витрат. Для компанії «Х», це буде ставка змінних витрат (2,0 грн на машино-год.), помножена на 22,0 тис. машино-год., або 44,0 тис. грн змінної частини накладних плюс 60,0 тис. грн постійних накладних, що в цілому дає 104,0 тис. грн. Оскільки загальні фактичні накладні витрати становили 108,0 тис. грн, а за бюджетними призначеннями – 104,0 тис. грн, відхилення внаслідок зміни бюджету накладних витрат дорівнюють:

$$OBV = (OH - BOH) = 108,0 - 104,0 = 4,0 \text{ тис. грн.}$$

Відхилення несприятливе, оскільки фактичні накладні витрати перевищують плановані.

**Відхилення внаслідок зміни обсягу накладних витрат** (*overhead volume variance – OVV*) зумовлені обсягом виробництва на рівні, відмінному від застосованого під час розрахунку нормативної ставки накладних витрат. *OVV* показують, що активи підприємства виробляють більше або менше одиниць продукції, ніж очікувалося, оскільки постійні накладні витрати не є незмінними в розрахунку на одиницю продукції, будь-яке відхилення від планового обсягу виробництва призводить до того, що прийнята ставка накладних витрат буде некоректною. *OVV* – це різниця між закладеною до бюджету сумою накладних витрат за фактично досягнутим обсягом (*BOH*) і прийнятою сумою накладних витрат за планового обсягу виробництва (*applied OH*):

$$OVV = BOH - \text{applied OH.}$$

Нехай компанія «Х» виробила за певний період 11,0 тис. од. продукції при тому, що за нормами мало бути відпрацьовано 22,0 тис. машино-год. Вище ми розраховували накладні витрати, коли визначали *OBV*. За даними таблиці 4.2, маємо, що в бюджеті накладні витрати для такого обсягу машино-годин становлять 104,0 тис. грн. Накладні витрати списуються на незавершене виробництво на основі нормативних годин і для конкретного обсягу виробництва (в цьому випадку – 22,0 тис. год. по 5,0 грн за год.). Таким чином, відхилення внаслідок зміни обсягу накладних витрат:

$$OVV = 104,0 - 22,0 \cdot 5,0 = - 6,0 \text{ тис. грн (сприятливе).}$$

Відзначимо, що рівень відхилення, що має місце внаслідок зміни обсягу накладних витрат, пов'язаний виключно з постійною частиною витрат. Для компанії «Х» постійні накладні витрати на всіх рівнях діяльності складають 60,0 тис. грн і нормативний обсяг діяльності – 20,0 тис. машино-год., ставка постійних накладних витрат становить 3,0 грн за машино-год. Фактично, обладнання відпрацювало на 2,0 тис. годин більше (22,0 – 20,0). Отже, можна визначити відхилення внаслідок зміни обсягу накладних витрат і в інший спосіб:

$$(20,0 - 22,0) \cdot 3,0 = - 6,0 \text{ тис. грн (сприятливе).}$$

#### 4.3. СИСТЕМА «СТАНДАРТ-КОСТ»: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ЇЇ ВИКОРИСТАННЯ

Система «стандарт-кост» – це система контролю фактичних витрат через заздалегідь задані нормативи (стандарти) витрат і відхилення від їхнього рівня. Вперше ця система виникла і була запроваджена в США ще в 20-ті роки минулого століття. На її основі вже у 30-ті роки було розроблено і використано у вітчизняній практиці так званий нормативний метод. Він відрізнявся більшою деталізацією нормування витрат, різноманітністю способів виявлення відхилень від норм, поєднанням нормативного обліку з нормативним калькулюванням.

Підприємства, які використовують систему стандарт-кост, отримують такі п'ять переваг:

- поліпшення контролю над витратами;
- підвищення корисності інформації для планування та прийняття рішень;

- більш обґрунтовані і прості оцінки запасів;
- економію витрат на ведення обліку;
- можливість скорочення витрат виробництва.

**Поліпшення контролю над витратами.** За умови використання системи «стандарт-кост» підприємства можуть отримати більший контроль над витратами шляхом встановлення нормативів для кожного типу витрат, визначення відхилень та здійснення заходів щодо повернення процесів у заплановане русло. Відхилення забезпечують відправну точку для оцінювання ефективності управління витратами, що відноситься до відповідальності керівників підприємства.

Припустимо, наприклад, що на виробничій ділянці підприємства фактичні витрати прямих матеріалів складають 52,0 тис. грн, що перевищує нормативні на 6,0 тис. грн. Знання про те, що фактичні витрати прямих матеріалів перевищують нормативні саме на таку величину, є більш корисні, ніж просто знання про те, що фактичні витрати прямих матеріалів становлять 52,0 тис. грн. Тепер підприємство може проаналізувати причини перевищення фактичних витрат над нормативними і вжити необхідних заходів.

Подальший аналіз має показати, наскільки відхилення були викликані неефективним використанням матеріалів або мали місце в результаті більш високих цін через інфляцію або неефективні закупки. У кожному разі система нормативних витрат виступає як засіб раннього попередження ситуацій, небезпечних для управління.

**Підвищення корисності інформації для планування та прийняття рішень.** Коли керівництво розробляє відповідні нормативи витрат і досягає успіху в управлінні виробничими витратами, майбутні фактичні витрати мають бути близькими до нормативних. У результаті підприємство може використовувати нормативні витрати при підготовці більш точних планів на майбутнє. Тож система нормативних витрат може бути цінною для топ-менеджменту в плануванні та прийнятті рішень.

**Більш обґрунтовані і прості оцінки запасів.** Система нормативних витрат забезпечує більш легке, ніж система фактичних витрат, оцінювання запасів. За умови системи фактичних витрат питомі витрати на партії ідентичних товарів можуть серйозно відрізнитися. Наприклад, ці відхилення можуть з'явитися через несправність обладнання під час виробництва цієї партії, що збільшує витрати на роботу силу і накладні витрати щодо цієї партії. За умови системи нормативних витрат підприємство не буде включати такі незвичайні витрати до запасів. Імовірніше, ці надлишкові витрати це будуть відшкодовуватися як відхилення рахунків після порівняння фактичних витрат та нормативних.

Таким чином, у системі нормативних витрат підприємство припускає, що всі одиниці цього продукту, отриманого протягом певного періоду часу, мають однакову собівартість. Логічно, що виробництво ідентичних фізичних продуктів протягом певного періоду часу має здійснюватися за тих же витрат на одиницю.

**Економія витрат на ведення обліку.** Хоча система обліку за нормативними витратами порівняно з обліком за фактичними, як може здатися, вимагає більш детального ведення облікових записів протягом звітного періоду, але це не так, а навпаки.

У системі нормативних витрат підприємство показує їхні потоки між рахунками запасів та в собівартості проданих товарів за узгодженими нормативними обсягами протягом періоду. Не потребується спеціальних розрахунків, щоб визначити фактичні витрати на одиницю продукції за звітний період. Замість цього, підприємства можуть готувати нормативні кошториси, заздалегідь показуючи нормативні величини і нормативні витрати на одиницю продукції щодо матеріалів, праці і накладних витрат, необхідних для виробництва певного продукту.

**Можливості скорочення витрат виробництва.** Система нормативних витрат може призвести до економії коштів. Використання нормативних витрат спонукає співробітників до більш економного виконання виробничих завдань, до пошуку більш досконалих методів і прийомів виробництва або надання послуг. Тільки тоді, коли співробітники стають активними в зниженні витрат, підприємства можуть дійсно стати успішними в контролі за рівнем собівартості продукції.

Однак є три недоліки, що мають місце під час застосування системи нормативних витрат:

- спірні межі істотності для відхилень;
- неможливість виявлення певних відхилень;
- недостатнє сприйняття організаційних цінностей деякими працівниками.

*Спирні межі істотності для відхилень.* Визначення меж істотності відхилень може бути спірним. Керівництво кожного підприємства відповідає за визначення того, що є істотним або надзвичайним відхиленням. Оскільки істотність є суб'єктивним судженням, може виникати достатньо проблем та конфліктів у процесі обґрунтування управлінських рішень.

*Неможливість виявлення певних відхилень.* Працівники не завжди повідомляють про всі відхилення і можуть спробувати звести до мінімуму ці винятки, щоб приховати погіршення результатів діяльності.

*Недостатнє сприйняття організаційних цінностей деякими працівниками.* Управління по відхиленнях фокусується на несприятливих подіях, часто ігноруючи сприятливі відхилення. Працівники можуть повірити, що погана робота привертає увагу, у той час як хороші показники ігноруються. У результаті *сприйняття організаційних цінностей* цими працівниками може постраждати.

---

### ПИТАННЯ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

---

1. Чи є нормативні витрати такими, що розраховуються?
2. Якою є основна мета використання нормативних витрат у системі стандарт-кост?
3. Що таке гнучкий бюджет?
4. У чому різниця між ідеальними і практичними нормативами?
5. Які нормативи зазвичай використовуються в плануванні?
6. Що мається на увазі під терміном «управління за відхиленнями»?
7. Які переваги та недоліки використання нормативних витрат?
8. Зробіть розрахунок відхилення внаслідок зміни цін на матеріали і відхилення використання за такими даними: норматив – 1 од. матеріалу за 20 грн; придбано 1,2 тис. од. матеріалу по 20,3 грн; використано 990 одиниць; вироблено 1,0 тис од. готової продукції.
9. За яких умов компанія може мати істотні сприятливі відхилення витрат на матеріали через зміну цін і значні несприятливі відхилення через зміну використання матеріалів?
10. Якою є звичайна причина сприятливого і несприятливого відхилення внаслідок зміни ставки оплати праці?
11. Поясніть, яке з відхилень витрат на працю більш імовірно буде під контролем управління?
12. Визначте тип відхилення для кожної з нижченаведених ситуацій і вкажіть на сприятливі або несприятливі:
  - На механічній ділянці компанії протягом тижня, що закінчився 15 липня, вирізали 12 заготовок з трьох листів металу. Зазвичай три заготовки такого розміру вирізали з кожного листа.
  - Компанія придбала і встановила коштовне нове обладнання для різання, щоб виконати замовлення. Ця покупка і відповідні суми амортизації не були передбачені бюджетом.
  - Оператор А обладнання був у відпустці минулого тижня. Встановлено 40-годинний робочий тиждень. Його ставка заробітної плати – 12 грн за годину, тоді як оператора В (хто його замінював) – 10 грн за годину. Виробництво минулого тижня і за тиждень до цього працювало на повній потужності.
13. Яким чином фахівець з управлінського обліку міг би управляти відхиленнями від нормативів?
14. Поясніть, чи можна завжди розглядати сприятливі відхилення як бажані?
15. Яким чином використання системи «стандарт-кост» дозволяє застосовувати принцип управління за відхиленнями?
16. Як нормативи допомагають у боротьбі за скорочення витрат виробництва?
17. Уявіть, що ви виробляєте і продаєте піци для Доміно-піца. Як би ви встановили нормативи на одну піцу, що буде вироблятися і постачатися?



ТЕСТИ

---

1. Основною метою обліку нормативних витрат є:
  - а) визначення точки безбитковості;
  - б) точніший розподіл фактичних витрат;
  - в) контроль витрат і управління ними;
  - г) визначення нормативної собівартості готової продукції.
2. У системі обліку нормативних витрат за методом стандарт-кост усі записи на рахунках запасів і витрат ведуться:
  - а) тільки за нормативами;
  - б) за нормативами, відхиленнями і разом (фактично);
  - в) тільки за фактичними витратами;
  - г) за фактичними витратами і відхиленнями від норм.
3. Управління за відхиленнями ґрунтується на:
  - а) визначенні й аналізі абсолютно всіх відхилень;
  - б) нехтуванні відхиленнями;
  - в) визначенні й аналізі тільки значних відхилень від норм;
  - г) визначенні й аналізі лише сприятливих відхилень.
4. Техніка виявлення й аналізу незвичайних результатів діяльності називається:
  - а) облік нормативних витрат;
  - б) аналіз відхилень;
  - в) управління за відхиленнями;
  - г) цільове управління.
5. У системі обліку нормативних витрат за вітчизняною практикою записи на рахунках запасів і витрат ведуться:
  - а) тільки за нормативами;
  - б) за нормативами, відхиленнями і разом (фактично);
  - в) тільки за фактичними витратами;
  - г) за фактичними витратами і відхиленнями від норм.
6. Сприятливим відхиленням вважають:
  - а) перевищення норм витрат;
  - б) фактичні витрати менші за нормативні;
  - в) перевитрати ресурсів;
  - г) економію ресурсів.
7. Несприятливим відхиленням вважають:
  - а) перевищення норм витрат;
  - б) фактичні витрати менші за нормативні;
  - в) перевитрати ресурсів;
  - г) економію ресурсів.
8. Відхилення від норм витрат за ціною основних матеріалів визначають як добуток від мно-ження:
  - а) (фактична – нормативна ціна) • фактичну кількість витраченого матеріалу;
  - б) (фактична – нормативна кількість матеріалу) • нормативну ціну;
  - в) (фактична – нормативна ціна) • кількість матеріалу за нормою;
  - г) (фактична – нормативна кількість матеріалу) • фактичну ціну.
9. Відхилення від норм за кількістю використаних основних матеріалів визначають як добуток від множення:
  - а) (фактична – нормативна ціна) • фактичну кількість витраченого матеріалу;
  - б) (фактична – нормативна кількість матеріалу) • нормативну ціну;
  - в) (фактична – нормативна ціна) • кількість матеріалу за нормою;
  - г) (фактична – нормативна кількість матеріалу) • фактичну ціну.

10. Відхилення від норм витрат за ставкою оплати прямих трудозатрат визначають як добуток від множення:
  - а) (фактична – нормативна ставка) · фактичний час роботи;
  - б) (фактична – нормативна ставка) · нормативний час роботи;
  - в) (фактичний – нормативний час роботи) · нормативну ставку оплати праці;
  - г) (фактичний – нормативний час роботи) · фактичну ставку оплати праці.
11. Відхилення від норм витрат за продуктивністю праці визначають як добуток від множення:
  - а) (фактична – нормативна ставка) · фактичний час роботи;
  - б) (фактична – нормативна ставка) · нормативний час роботи;
  - в) (фактичний – нормативний час роботи) · нормативну ставку оплати праці;
  - г) (фактичний – нормативний час роботи) · фактичну ставку оплати праці.
12. Реалістично визначені наперед (заздалегідь) витрати прямих матеріалів, прямої праці та загально-виробничих витрат на одиницю продукції відомі як:
  - а) змінні витрати;
  - б) постійні витрати;
  - в) нормативні витрати;
  - г) періодичні витрати.
13. Для визначення нормативного коефіцієнта постійних загально-виробничих витрат загальна сума планових постійних загально-виробничих витрат ділиться на:
  - а) максимальну потужність;
  - б) мінімальну потужність;
  - в) нормальну потужність;
  - г) ідеальну (теоретичну) потужність.
14. Вважається, що родоначальники системи «стандарт-кост» є представниками:
  - а) наукової школи менеджменту;
  - б) адміністративної школи менеджменту;
  - в) емпіричної школи менеджменту;
  - г) нової школи менеджменту.
15. Відхилення від норм прямих витрат за системи «стандарт-кост» відображаються в обліку в такий спосіб:
  - а) відносяться на собівартість;
  - б) відносяться на фінансовий результат;
  - в) враховується у складі витрат періоду;
  - г) враховуються як витрати майбутніх періодів.
16. Під узгодженням кошторисного та фактичного прибутку в системі «стандарт-кост» розуміється:
  - а) різниця між кошторисними і фактичними витратами;
  - б) кошторисний прибуток, скоригований на відхилення від норм витрат;
  - в) різниця між фактичною виручкою і фактичними витратами;
  - г) акт розбіжностей, що затверджується керівником.
17. Як у звіті відображаються сприятливі і несприятливі відхилення за використання системи «стандарт-кост»:
  - а) несприятливі відхилення відображаються за дебетом рахунків статей витрат, сприятливі – за кредитом;
  - б) несприятливі відхилення відображаються за кредитом рахунків статей витрат, сприятливі – за дебетом;
  - в) всі відхилення відображаються у складі інших витрат;
  - г) такі відхилення взагалі не виділяються.
18. Для визначення оптимальної асортиментної програми необхідна інформація, що отримується при використанні системи:
  - а) стандарт-кост;
  - б) директ-костинг;

- в) повного розподілу витрат;
  - г) будь-яка з перерахованих систем не надає необхідної інформації.
19. Відмінними рисами системи «стандарт-кост» є:
- а) поточний облік фактичних змін від норм ведеться в розрізі причин та ініціаторів;
  - б) порядок ведення бухгалтерського обліку регламентовано та розроблено загальні галузеві стандарти і норми;
  - в) непрямі витрати відносяться на собівартість продукції в сумі фактично зроблених витрат;
  - г) жодна відповідь не є правильною.
20. Завдання точного калькулювання собівартості деталей, вузлів, частин з метою визначення вар-тості запасів матеріалів, незавершеного виробництва і собівартості готової продукції актуальні для:
- а) підприємства з позамовним типом виробництва;
  - б) підприємства з безперервним типом виробництва;
  - в) підприємства сфери послуг;
  - г) правильного варіанта відповіді немає.
21. Додані витрати являють собою сукупність:
- а) прямих матеріальних витрат і загальновиробничих витрат;
  - б) прямих трудових витрат і загальновиробничих витрат;
  - в) прямих матеріальних і трудових витрат;
  - г) витрати понад встановлені норми.
22. Яке твердження пояснює, чому зазвичай розділяють відхилення матеріальних витрат на відхилення через зміну цін та на відхилення через зміну обсягів використаних матеріалів:
- а) різні працівники можуть відповідати за кожен випадок виникнення різниці;
  - б) матеріали не можуть бути придбані і використані в одному і тому ж періоді;
  - в) ці два види відхилень, імовірно, будуть більш інформативними для обґрунтування управлінських рішень, ніж дані про загальне відхилення матеріальних витрат;
  - г) все вищезазначене.
23. Визначте відхилення через зміну обсягу використання матеріалів (*MUV*) і відхилення через зміну цін на матеріали (*MPV*) у тис. грн, зважаючи на такі дані:
- матеріали придбані – 30,0 тис. од.;
  - ціна за одиницю – 3,00 грн;
  - нормативна ціна за одиницю – 3,10 грн;
  - матеріали використані – 25,0 од.;
  - нормативна кількість – 22,0 од.
- а) 9,3 сприятливе (*MUV*); 3,0 несприятливе (*MPV*);
  - б) 9,30 несприятливе (*MUV*); 3,0 сприятливе (*MPV*);
  - в) 9,0 несприятливе (*MUV*); 2,2 сприятливе (*MPV*);
  - г) 9,0 сприятливе (*MUV*); 2,5 несприятливе (*MPV*).
24. Нормативні втрати є результатом:
- а) порушення технології виробництва;
  - б) недосконалості самої технології виробництва;
  - в) старіння та зносу обладнання;
  - г) недосконалого планування.
25. Загальновиробничі витрати відшкодовуються з надлишком або з нестачею до кінця звітного періоду за:
- а) нормативного методу обліку витрат;
  - б) обліку витрат за фактичними витратами;
  - в) застосування методу *ABC*;
  - г) жодна відповідь не є правильною.
26. Гнучкий бюджет витрат на виробництво продукції складається з:
- а) тільки змінних витрат;
  - б) тільки постійних витрат;

- в) змінних і постійних витрат;  
 г) постановка питання не є коректною.
27. Регульованими витратами є:  
 а) тільки змінні витрати;  
 б) тільки постійні витрати;  
 в) як змінні, так і постійні витрати;  
 г) лише накладні виробничі витрати.
28. Керівник підрозділу відповідає:  
 а) за змінні витрати, що виникають у цьому підрозділі;  
 б) за постійні витрати, що виникають у цьому підрозділі;  
 в) за регульовані витрати цього підрозділу;  
 г) за змінні і постійні витрати, що виникають у цьому підрозділі.

### ЗАДАЧІ

#### Задача 4.1. Складання гнучкого бюджету

У табл. 4.3 подано фрагмент гнучкого бюджету підприємства за умови, що рівень виробничої діяльності становитиме відносно запланованого максимального обсягу діяльності відповідно 70 % та 80 %.

Таблиця 4.3

#### Фрагмент гнучкого бюджету підприємства, тис. грн

Найменування показників	Варіанти обсягу діяльності, % від запланованого	
	70	80
Продаж	700,0	800,0
Собівартість продажу	420,0	480,0
Валовий прибуток	280,0	320,0
Інші операційні витрати	185,0	205,0
– у тому числі постійні	45,0	45,0
Податок на прибуток (20 %)	19,0	23,0
Чистий прибуток	76,0	92,0

#### Завдання:

Скласти гнучкий бюджет, коли рівень діяльності становить 90 % від запланованого обсягу.

#### Задача 4.2. Аналіз відхилень матеріальних витрат

Отримано такі дані щодо обсягу виробництва та матеріальних витрат за місяць:

- виготовлено протягом місяця 200 од. продукції;
- норма витрат матеріалів на одиницю продукції – 4 кг;
- нормативна ціна за кг – 2 грн;
- фактично витрачено матеріалів – 900 кг;
- вартість витрачених у виробництві матеріалів – 2000 грн.

#### Завдання:

Визначити та проаналізувати відхилення (за видами) від норм матеріальних витрат.

#### Задача 4.3. Аналіз відхилень витрат на працю

Отримано такі дані щодо обсягу виробництва та витрат праці за місяць:

- виготовлено протягом місяця – 300 од. продукції;
- встановлено норми витрат на од. продукції:
- за трудомісткістю – 8 людино-год.;

- за тарифною ставкою – 2 грн;
- фактично витрачено 2,6 тис. людино-год.;
- нараховано зарплати 5,5 тис. грн.

Завдання:

Визначити та проаналізувати відхилення (за видами) від норм витрат праці.

**Задача 4.4.** Аналіз відхилень витрат на незавершене виробництво  
Фахівцем з управлінського обліку отримано дані щодо витрат незавершеного виробництва (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

**Дані до перерахунку залишку незавершеного виробництва, грн**

Найменування показників	Незавершене виробництво			Зміна норм (+; -)	
	за старими нормами	норми			за новими нормами
		старі	нові		
Основна зарплата	12000	40	45		
Матеріали	8000	30	25		
Разом					

Завдання:

За допомогою коефіцієнтного методу здійснити перерахунок залишку незавершеного виробництва (НЗВ) у зв'язку зі зміною норм витрат.

**Задача 4.5.** Аналіз відхилень матеріальних витрат  
У табл. 4.5 наведено дані щодо норм витрат матеріалів, їхнього обсягу і цін.

Таблиця 4.5

**Дані до визначення відхилення від норм витрат у зв'язку із заміною матеріалу**

Показник	Норма витрат на од. продукції, кг	Кількість виробів, шт.	Потреба на випуск, кг	Облікова ціна матеріалу, грн	Сума, грн
Сталь 9Х5ВФ, необхідна за технологією	2	4000		5,00	
Сталь 9ХФМ, замітник	1	4000		6,00	

Завдання:

Визначити відхилення від норм витрат у зв'язку із заміною матеріалу за формою:

Загальна сума відхилень \_\_\_\_\_, грн

У тому числі:

за рахунок цін \_\_\_\_\_, грн

за рахунок норм \_\_\_\_\_, грн.

Прокоментувати результати.

**Задача 4.6.** Аналіз відхилень витрат

У червні місяці підприємство планувало загальні витрати на суму 14,4 тис. грн. Фактичні витрати за місяць склали 15,2 тис. грн, у тому числі змінні витрати – 8,8 тис. грн, постійні – 6,4 тис. грн за умови продажу 1500 од. продукції.

Завдання:

Проаналізувати, за рахунок чого утворилося відхилення в сумі 800 грн.

**Задача 4.7.** Аналіз відхилень матеріальних витрат

У табл. 4.6 наведено дані щодо цін і норм витрат виробництва.

Таблиця 4.6

## Дані для розрахунку нормативних витрат

Показник нормативних витрат	Ціна, грн	Кількість
Основні матеріали:		
– балки;	13,0	5500 од.
– поліграфічна упаковка.	0,4	5000 од.
Нормативні витрати основних матеріалів:		
– балки;		
– поліграфічна упаковка.		
Витрати праці	10 грн/год	9000 год
Нормативні прямі витрати праці		
Загальновиробничі витрати:		
– змінні (база розподілу – витрати праці)	4,0 грн/год	9000 год
– постійні	7,0 грн/год	9000 год
Нормативні загальновиробничі витрати:		
– змінні		
– постійні		
Всього нормативних витрат		

*Завдання:*

Розрахувати нормативні витрати основних матеріалів, нормативні прямі витрати праці, нормативні загальновиробничі витрати: змінні і постійні.

**Задача 4.8.** Аналіз відхилень витрат

У виробничому підрозділі підприємства з плановим завантаженням 1,50 тис. год визначені такі нормативні витрати: змінні – 15,0 тис. грн, постійні – 30,0 тис. грн.

*Завдання:*

1. Визначити відхилення від норм за фактичного завантаження на рівні 1,0 тис. год. і витратах у 38,0 тис. грн;
2. Пояснити, якими будуть відхилення витрат за умови фактичного завантаження 1,80 тис. год і витратах у 48,0 тис. грн.

**Задача 4.9.** Аналіз відхилень витрат

У таблиці 4.7 наведено дані щодо обсягів виробництва та витрат підприємства за рік.

Таблиця 4.7

## Дані підприємства з виробництва продукції за рік

Найменування показників	Значення
Планований обсяг виробництва, тис. од.	12,0
Нормативні прямі витрати на одиницю:	
– прямі матеріальні витрати (3 кг · 10 грн/кг)	30
– прямі витрати праці (4 год по 6 руб/год)	24
Фактично вироблено, тис. од.	11,5
Фактичні прямі матеріальні витрати, тис. грн	345,0
Використано прямих матеріалів, т	37,25
Прямі трудові витрати, тис. грн	300,0
Всього годин прямої праці, тис. год	45,35

*Завдання:*

1. Розрахувати загальне відхилення фактичних прямих матеріальних витрат від їхньої нормативної величини. Підрозділити загальне відхилення фактичних прямих матеріальних витрат на відхилення, викликане зміною ціни матеріалів, і відхилення, викликане зміною кількості матеріалів.

2. Розрахувати загальне відхилення фактичного розміру прямих витрат на оплату праці від їхньої нормативної величини. Підрозділити загальне відхилення фактичних прямих витрат на оплату праці на відхилення, викликане зміною кількості відпрацьованих годин, і відхилення, викликане зміною погодинної ставки оплати.

**Задача 4.10.** Аналіз відхилень витрат

Підприємство виробляє комплектуючі певного типу. Інформацію щодо планованих витрат на одиницю продукції на 01 квітня представлено в табл. 4.8.

Таблиця 4.8

**Відомість нормативних значень витрат на одиницю продукції**

Найменування витрат	Значення витрат				Сума, грн
	кількість, кг	ціна, грн	нормо-год.	ставка за нормо-год., грн	
Прямі матеріальні	1,5	20	–	–	30,0
Прямі праці	–	–	1,0	40,0	40,0
Накладні змінні	–	–	1,0	10,0	10,0
Накладні постійні	–	–	1,0	20,0	20,0
Всього витрат:					100,0

Додаткові дані:

- планований обсяг продукції – 100 од.;
- обсяг нормативних витрат праці – 1000 год;
- нормативні накладні витрати (змінні) – 1000 грн;
- нормативні накладні витрати (постійні) – 2000 грн.

Згідно з обліковою політикою підприємство здійснює розподіл змінних та постійних накладних витрат пропорційно прямим витратам праці. Дані щодо фактичних витрат наведено в табл. 4.9.

Таблиця 4.9

**Відомість фактичних витрат за звітний рік, грн**

Статті витрат	Сума
Прямі витрати матеріалів	2100,0
Прямі витрати праці	4000,0
Накладні витрати, змінні	1000,0
Накладні витрати, постійні	1600,0
Всього собівартість продукції	8700,0

Протягом звітного періоду вироблено 90 од. продукції за 800 год і фактичні витрати матеріалів склали 1400 кг.

*Завдання:*

Визначити відхилення та здійснити варіаційний аналіз впливу прямих матеріальних витрат, прямих витрат праці, змінних та постійних накладних витрат.

**Задача 4.11.** Аналіз відхилень витрат

Дані про витрати підприємства наведено у табл. 4.10.

Обсяг виробництва за період – 3,8 тис. од. продукції. На початок і кінець періоду залишки незавершеного виробництва відсутні.

*Завдання:*

Проаналізуйте відхилення за факторами зміни кількості й ціни матеріальних ресурсів та ефективності їх використання; зміни обсягу праці та ефективності використання трудових ресурсів.

## Витрати на виробництво

Найменування показників	Витрати			
	на од. продукції		загалом	
	кількість	вартість, грн	кількість	сума, тис. грн
Нормативи:				
– прямі матеріали, кг	4,0	7,5		
– пряма праця, год.	2,0	16,0		
Фактично:				
– прямі матеріали, т:				
– закуплено			18,0	126,0
– використано			15,4	
– пряма праця, тис. год.				
– використано			7,8	136,5

**Задача 4.12.** Аналіз відхилень витрат

Компанія виробляє іграшки для продажу на внутрішньому ринку. Керівництво встановило систему стандарт-кост для контролю витрат. Нормативи на одиницю продукції становлять, грн:

- матеріали: 12 штук по 0,56 за од. матеріалу;
- праця: 2 год по 13,75 за годину.

Протягом місяця, компанія виробила 1000 іграшок. Виробничі дані за місяць виглядають так:

- матеріали: 17,5 тис. штук були придбані для використання у виробництві, на загальну суму 8925 грн, з яких 3,5 тис. штук залишилися наприкінці місяця на складі;
- праця: 2,5 тис. год було відпрацьовано, по вартості – 10,5 тис. грн.

*Завдання:*

Розрахувати:

- 1) відхилення у витратах на матеріали через зміну цін (а) та витрачання матеріалів у виробництві (b);
- 2) відхилення у витратах на працю через зміну ставки оплати праці (с) та її продуктивності (d).

*Розв'язок на стор. 310.*

**Задача 4.13.** Аналіз відхилень витрат

Компанія *Schock Manufacturing* використовує систему «стандарт-кост». Нормативи витрат встановлюються до 1 січня кожного року і залишаються незмінними до 31 грудня.

Нормативи витрати, що встановлені на наступний рік такі:

- прямі матеріали – 10,0 грн/од.;
- прямі витрати праці – 7,50 грн/од.;
- накладні витрати – 6,0 грн/од.

Норматив витрат на працю включає можливість зміни від 2 год до 1,5 год на од. продукції і зміни ставки заробітної плати від 4,0 до 5,0 грн за годину, починаючи з 28 лютого.

Накладні витрати розподіляються на основі нормативних робочих годин. Нормативна ставка накладних витрат на год. становить 4,0 грн ( $1,5 \cdot 4,0 = 6,0$ ). Змінна їхня частина становить 2,0 грн на год.

Планований обсяг виробництва за січень склав 5000 од. продукції. Фактичні дані про витрати за січень місяць такі:

- обсяг виробництва – 6000 од.;
- прямі матеріали – 62,0 тис. грн;
- пряма витрати праці – 11,0 тис. год або 46,0 тис. грн;
- фактичний накладні витрати:
- змінні – 23,0 тис. грн;
- постійні – 14,0 тис. грн.



Завдання:

1. Обчислити відхилення у витратах на працю і змінних накладних витрат.
2. Вказати можливі причини кожного факту відхилень.

**Задача 4.14.** Аналіз відхилень витрат

Інформацію щодо діяльності компанії Wallace Shirt наведено в табл. 4.11.

Таблиця 4.11

**Дані щодо нормативів витрат компанії**

Найменування показників	Нормативні дані	Нормативи витрат
Матеріали	3 од. по 2,0 грн	6,0
Праця	2 год. по 3,0 грн	6,0
Накладні витрати:		
– постійні	2 год. по 2,5 грн	5,0 (50000 грн /10000 од.)
– змінні	2 год. по 4,0 грн	8,0 (80000 грн /10000 од.)

Результати діяльності показують:

- було придбано 25,0 тис. од. матеріалу по 2,10 грн/од. та фактично використано виробництвом 24,0 тис. од.;
- відпрацьовано 17,0 тис. год. при оплаті у 2,50 грн/год;
- змінні накладні витрати становили 69,0 тис. грн;
- постійні накладні витрати – 43,0 тис. грн;
- фактично вироблено 9,0 тис. од. продукції.

Завдання:

Визначити відхилення витрат на матеріали, працю та накладних витрат і зробити висновки щодо причин виникнення відхилень.

**Задача 4.15.** Аналіз відхилень витрат

Розрахунок ставки накладних витрат підрозділу було засновано на нормальному та очікуваному обсягах робочих годин на місяць, що дорівнювали один одному і становили 4000 прямих трудових годин. Практична потужність підрозділу – 5000 прямих трудових годин на місяць. Змінні накладні витрати, як очікується, залежать від обсягу прямих трудових годин, що фактично відпрацьовується.

Потягом жовтня місяця було вироблено 800 трансформаторів. Це було нижче очікувань, тому що призупинення роботи сталося під час контрактних переговорів з представниками робочих. Як тільки договір було узгоджено, було прийнято рішення про понаднормову роботу в спробі наздогнати очікувані рівні виробництва.

Фактичні витрати в жовтні були такими:

Прямі матеріали:	Куплено	Використано
Метал	5000 листів по 2,0 грн за лист	3900 листів
Мідні котушки	2200 шт. по 3,10 грн/од.	2600 од.
Прямі витрати праці:		
– основний час	2000 год. по 7,0 грн; 1400 годин по 7,2 грн.	
– понаднормований час –	600 з 1400 год оплачувалося з доплатою, що склала 2160 грн і була включена до змінних накладних.	
Змінні накладні витрати	10,0 тис. грн;	
Постійні накладні витрати	8,80 тис. грн.	

Завдання:

Підготувати повний аналіз усіх виробничих відхилень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- Edwards J. Hermanson R. Accounting Principles: A Business Perspective. First Global Text Edition, Volume 2. 2010.
- Shim, Jae K. Schaum's outline of theory and problems of managerial accounting/ Jae K. Shim, Joel G. Siegel. – 2nd ed. 1998. – 369 p.
- Булгакова С. В. Сборник задач по управленческому учету : [учеб. пособ.] / С. В. Булгакова. – Воронеж : Воронежский государственный университет, 2004. – 44 с.
- Бухгалтерский управленческий учет: методические указания к практическим занятиям: для студ. спец. 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 351200 «Налоги и налогообложение») / сост. С. А. Лукьянова. – Омск : Изд-во ОмГУ, 2006. – 64 с.
- Бухгалтерский управленческий учет : [сборник задач] / сост. Г. В. Веретильная ; Сев. (Арктич.) федер. ун-т им. М. В. Ломоносова. – Архангельск : ИПЦ САФУ, 2012 – 30 с. : табл.
- Добровський В. М. Управлінський облік : [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / В. М. Добровський, Л. В. Гнилицька, Р. С. Коршикова ; за ред. В. М. Добровського. – К. : КНЕУ, 2003. – 235 с.
- Пилипенко В. И. Управленческий учет : [учебное пособие] / В. И. Пилипенко. – СПб. : Изд-во СПбГУЭФ, 2009. – 116 с.
- Серебренников Г. Г. Управление затратами на предприятии : [учебное пособие] / Г. Г. Серебренников. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. – 80 с.