МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Навчально-науковий інститут економіки та управління

Обліково-фінансовий факультет

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

# УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК

курс лекцій для здобувачів вищої освіти ступеня «Бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування», 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» денної форми навчання

**Миколаїв**

**2019**

УДК 658.1
Б 53

Друкується за рішенням науково-методичної комісії обліково-фінансового факультету Миколаївського національного аграрного університету від 15.11.2019 р., протокол № 3.

Укладачі:

Н.М. Сіренко - доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Миколаївського національного аграрного університету;

І.В. Баришевська – доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування Миколаївського національного аграрного університету

Рецензенти:

О.А. Сімонова – заступник керуючого відділенням «Миколаївське» МРУ АТ КБ «ПриватБанк»

М.В. Дубініна - кандидат економічних наук, доцент, завідуючий кафедри бухгалтерського обліку, Миколаївський національний аграрний університет.

© Миколаївський національний аграрний університет, 2019

# ЗМІСТ


| | |
|---|---|
| **ВСТУП** | 4 |
| **МОДУЛЬ 1. Облік витрат і система калькулювання** | 6 |
| Тема 1. Мета, зміст і організація управлінського обліку | 6 |
| Тема 2. Класифікація і поведінка витрат | 13 |
| Тема 3. Система обліку і калькулювання за повними витратами | 26 |
| Тема 4. Система обліку і калькулювання за змінними витратами | 49 |
| Тема 5. Система обліку і калькулювання за нормативними витратами | 55 |
| **МОДУЛЬ 2. Основи стратегічного обліку** | 61 |
| Тема 6. Аналіз взаємозв’язку витрат, обсягу діяльності і прибутку | 61 |
| Тема 7. Аналіз релевантності інформації для прийняття управлінських рішень | 75 |
| Тема 8. Бюджетування і контроль | 84 |
| Тема 9. Облік і контроль за центрами відповідальності | 100 |
| **ПЕРЕЛІК РЕКОМЕНДОВАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ, ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНИХ АКТІВ** | 109 |

# ВСТУП

**Метою дисципліни** є формування системи наукових знань з організації і методики управлінського обліку, його вдосконалення з урахуванням передового зарубіжного та вітчизняного досвіду.

**Завдання** – розкриття принципів і методів управлінського обліку, його місця і ролі в управлінні діяльністю підприємства, формування вмінь застосовувати відповідні методи і прийоми у процесі обліку для підготовки інформації, необхідної менеджерам для прийняття виважених рішень.

**Предметом дисципліни** є витрати, собівартість продукції, її калькулювання, доходи, фінансові результати за сегментами діяльності.

У результаті вивчення навчальної дисципліни здобувач вищої освіти повинен: ПРН1. Знати та розуміти економічні категорії, закони, причинно-наслідкові та функціональні зв’язки, які існують між процесами та явищами на різних рівнях економічних систем.

ПРН4. Знати механізм функціонування державних фінансів, у тому числі бюджетної та податкової систем, фінансів суб’єктів господарювання, фінансів домогосподарств, фінансових ринків, банківської системи та страхування.

ПРН7. Розуміти принципи, методи та інструменти державного та ринкового регулювання діяльності в сфері фінансів, банківської справи та страхування.

ПРН10. Ідентифікувати джерела та розуміти методологію визначення і методи отримання економічних даних, збирати та аналізувати необхідну фінансову інформацію, розраховувати показники, що характеризують стан фінансових систем.

ПРН13. Володіти загальнонауковими та спеціальними методами дослідження фінансових процесів. ПРН14. Вміти абстрактно мислити, застосовувати аналіз та синтез для виявлення ключових характеристик фінансових систем, а також особливостей поведінки їх суб’єктів.

ПРН16. Застосовувати набуті теоретичні знання для розв’язання практичних завдань та змістовно інтерпретувати отримані результати.

ПРН18. Демонструвати базові навички креативного та критичного мислення у дослідженнях та професійному спілкуванні.

ПРН19. Виявляти навички самостійної роботи, гнучкого мислення, відкритості до нових знань.

ПРН20. Виконувати функціональні обов’язки в групі, пропонувати обґрунтовані фінансові рішення.

ПРН21. Розуміти вимоги до діяльності за спеціальністю, зумовлені необхідністю забезпечення сталого розвитку України, її зміцнення як демократичної, соціальної, правової держави.

ПРН32. Володіти методичним інструментарієм фінансового та управлінського обліку, обліку в оподаткуванні господарської діяльності підприємств, демонструвати розуміння особливостей практики здійснення обліку діяльності підприємств.

# ОРІЄНТОВНИЙ ТЕМАТИЧНИЙ ПЛАН ДИСЦИПЛІНИ

| Модулі курсу | Найменування змістовних модулів | Форма контролю |
|---|---|---|
| Облік витрат і система калькулювання | Базові поняття та організація управлінського обліку | Опитування Тестові завдання |
| | Класифікація і поведінка витрат | Опитування Тестові завдання |
| | Система обліку і калькулювання за повними витратами | Опитування Тестові завдання |
| | Система обліку і калькулювання за змінними витратами | Опитування Тестові завдання |
| | Стандарт-кост і нормативний метод обліку | Контрольна робота |
| Основи стратегічного обліку | Аналіз взаємозв’язку витрат, обсягу діяльності і прибутку | Опитування Тестові завдання |
| | Аналіз релевантної інформації для прийняття управлінських рішень | Опитування Тестові завдання |
| | Бюджетування і контроль | Опитування Тестові завдання |
| | Облік і контроль за центрами відповідальності | Контрольна робота |

# МОДУЛЬ 1. ОБЛІК ВИТРАТ І СИСТЕМА КАЛЬКЛЮВАННЯ

## Тема 1. Мета, зміст і організація управлінського обліку

**План**

1. Сутність і зміст управлінського обліку.
2. Функції, предмет та об’єкти управлінського обліку.
3. Етапи розвитку управлінського обліку.
4. Зв'язок управлінського і фінансового обліку.
5. Проблеми організації управлінського обліку на підприємствах України.

### 1. Сутність і зміст управлінського обліку.

**Управлінський облік** – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтеграції та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів

**Рис. 1.1. Інформація управлінського обліку**

Інформаційна база управлінського обліку використовується всіма функціями управління, в тому числі функціями планування, контролю та оцінки з метою прийняття управлінських рішень.

**Основним завданням управлінського обліку** є забезпечення інформацією менеджерів різних рівнів управління.

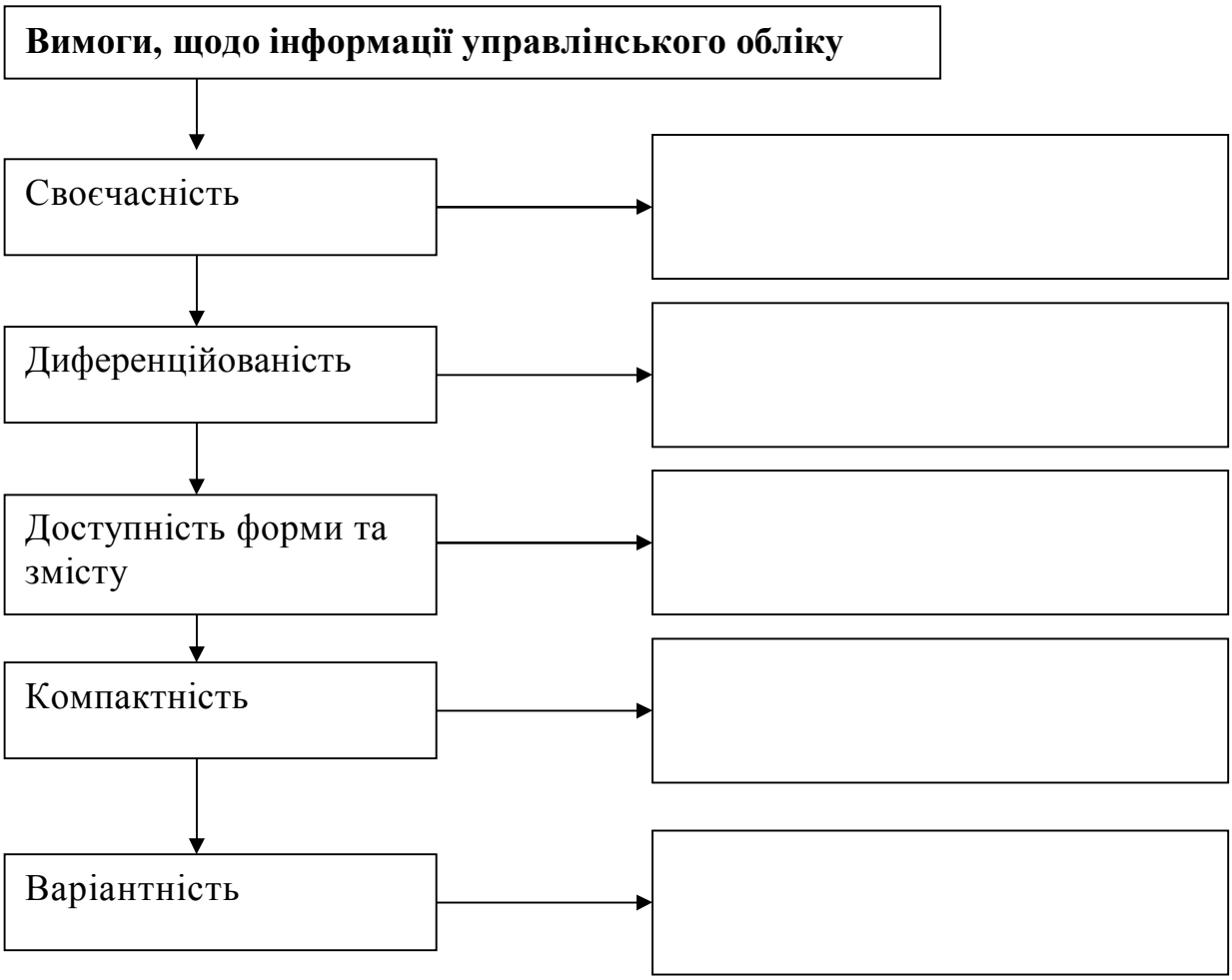



**Рис. 1.2. Вимоги, щодо інформації управлінського обліку**

**Ієрархія управлінської інформації**

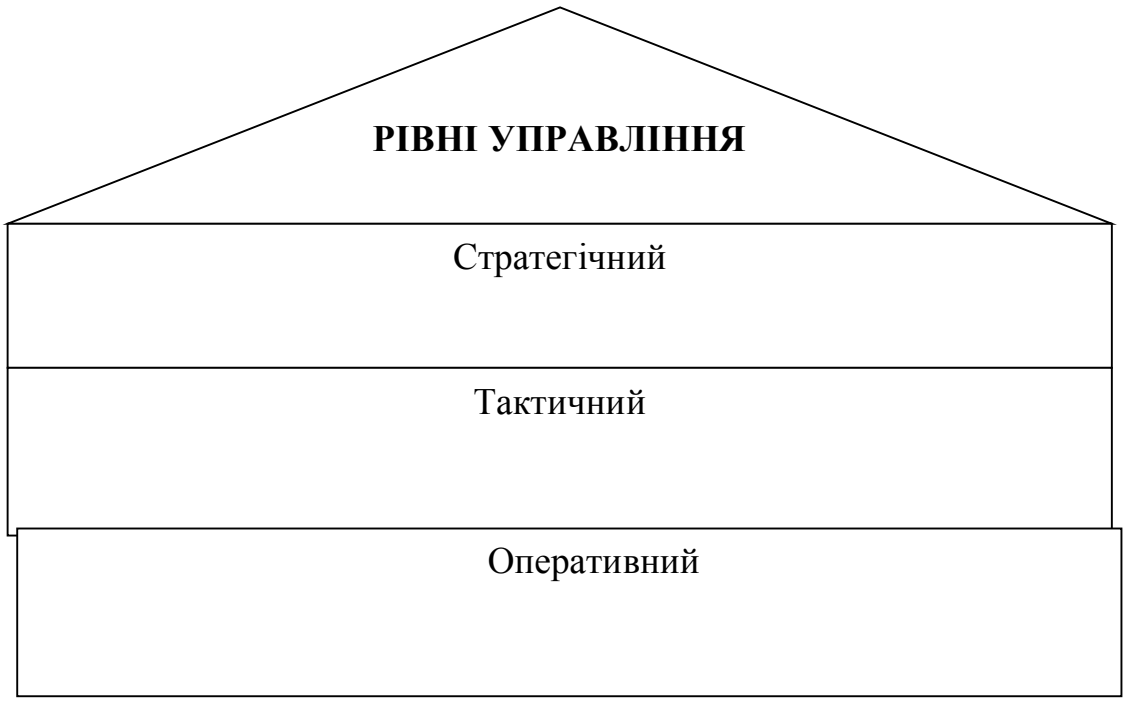



**Рис. 1.3. Рівні управління**

**2 Функції, предмет та об’єкти управлінського обліку**

**Рис. 1.4. Функції управлінського обліку**

**Предмет управлінського обліку** становить діяльність підприємства в цілому та його структурних підрозділів

**Об'єктами управлінського обліку є** витрати підприємства та його окремих підрозділів; результати господарської діяльності як усього підприємства, так і окремих підрозділів (центрів відповідальності); внутрішнє ціноутворення, яке передбачає використання трансфертних цін; бюджетування та внутрішня звітність.

**3.Етапи розвитку управлінського обліку**

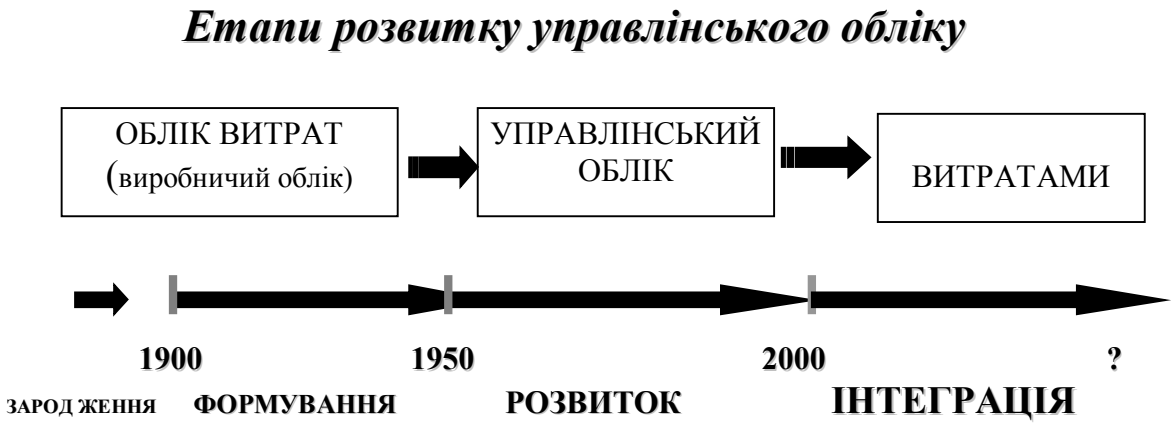



**Рис. 1.5. Еволюція управлінського обліку**

## 4.Зв'язок управлінського і фінансового обліку

*Таблиця 1.1*

**Порівняльна характеристика фінансового та управлінського обліку**

| Ознаки | Фінансовий облік | Управлінський облік |
|---|---|---|
| Користувачі інформації | Зовнішні, внутрішні | Внутрішні |
| Регламентація | Обов’язкове ведення | Ведення відповідно до запитів адміністрації |
| Масштаби інформації | Підприємство загалом | Відділи, групи, інші структурні підрозділи, тобто центри відповідальності |
| Мета | Складання та подання звітності зовнішнім користувачам | Забезпечення інформацією внутрішніх користувачів : менеджерів всіх рівнів |
| Вимірники | Грошовий | Грошовий , натуральний, трудовий |
| Часовий аспект | Минуле та сучасне | Сучасне та майбутнє |
| Характер інформації | Достатньо спеціалізований (необхідно вміти “читати” фінансову звітність) | Для використання не лише бухгалтерами |
| Вид інформації | Фінансова, кількісна | Фінансова та нефінансова, кількісна та якісна |
| Критерії інформації | Об’єктивність, незначні відхилення у відображенні у зовнішній звітності | Релевантність, доцільність, наявність наближених оцінок |
| Основний акцент | Точність | Швидкість подання |
| Частота подання звітів | Щоквартальна на початок року | Визначається завданнями менеджерів: щоденна, подекадна, місячна |
| Термін подання | Через декілька тижнів після закінчення звітного періоду | Безпосередньо по закінченню звітного періоду |
| Принципи | Відповідно до існуючих в Україні стандартів (П(С)БО) | Доцільність для прийняття рішень (головне – простота і зручність у використанні) |
| Структура обліку | Активи = зобов’язання + власний капітал | Відсутнє це базисне рівняння, так як об’єктами є доходи, витрати, активи |
| Ступінь відповідальності | Адміністративна (штраф) | Дисциплінарна (догана, зауваження) |
| Форми подання звітної інформації | Затверджені Міністерством фінансів та іншими відомствами | Довільні – з урахуванням побажань менеджерів та технічних можливостей |

**Рис. 1.6. Основні системи обліку**

**5. Проблеми організації управлінського обліку на підприємствах України**

Проблеми вдосконалення управлінської звітності :

- Динамічний розвиток бізнесу та потреба в постійній зміні форми та інформативності звітів
- Відсутність на більшості підприємств автоматизованих систем управлінського обліку
- Невизначеність у технології складання звітності
- Забезпечення точності та своєчасності звітів
- Відсутність досвіду у співробітників

## Тема 2:Класифікація і поведінка витрат

**План**

1. Принципи та напрямки класифікації витрат
2. Класифікація витрат з метою оцінки запасів та визначення фінансового результату
3. Класифікація витрат з метою прийняття управлінських рішень
4. Моделі поведінки витрат
5. Функція витрат та методи її визначення

### 1. Принципи та напрямки класифікації витрат

**Класифікація витрат** - формування груп витрат з однаковими характеристиками щодо встановлення цілі витрат.

**Ціль витрат** визначає вибір класифікації, зміна цілі витрат може змінити категорію конкретних витрат у заданій класифікації. Тобто обрана класифікація повинна підходити до завдання, для виконання якого вона була обрана

**Рис. 2.1. Підходи до класифікації витрат**

*Таблиця 2.1*

**Традиційна класифікація витрат у вітчизняному виробничому обліку**

| Ознака | Витрати |
|---|---|
| За місцем виникнення витрат | Витрати виробництва, цеху, ділянки, служби (відділу) |
| За видами продукції (послуг, робіт) | Витрати на вироби, типових представників виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення; на валову, товарну, реалізовану продукцію |
| За видами витрат (за економічним змістом) | Витрати за економічними елементами, за статтями калькуляції |
| За способом перенесення на собівартість продукції | Витрати прямі, непрямі |
| За відношенням до собівартості продукції | Витрати на продукцію, витрати періоду |
| За залежністю від обсягу виробництва | Витрати змінні (умовно-змінні), постійні (умовно-постійні) |
| За календарними періодами | Витрати поточні, одноразові |
| За доцільністю витрачання | Витрати продуктивні, непродуктивні |

**2. Класифікація витрат з метою оцінки запасів та визначення фінансового результату**

**Рис. 2.2. Напрями класифікації витрат**

**3. Класифікація витрат з метою прийняття управлінських рішень і контролю їх виконання**

*Таблиця 2.2*

**Розрахунок середньої та маржинальної собівартості продукції, грн**

| Рівень виробництва, шт. | Змінні витрати | Постійні витрати | Собівартість випуску | Собівартість одиниці продукції | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | середня | маржинальна |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 = 4 : 1 | 6 |
| 148 | 1332 | 444 | 1776 | 12 | — |
| 149 | 1341 | 444 | 1785 | 11,98 | 9(1785-1776) |
| 150 | 1350 | 444 | 1794 | 11,96 | 9(1794-1785) |

**Приклад:** Підприємство виготовляє продукцію серіями по 500 шт. Мінімальний рівень виробництва — 1000 шт. Залежність між середньою і маржинальною собівартістю характеризується наступними даними:

*Таблиця 2.3*

**Поведінка маржинальних і прирістних витрат**

| Рівень виробництва | Постійні витрати | Змінні витрати | Загальна собівартість | Середня собі вартість одиниці | Маржинальна собівартість серії | Маржинальна собівартість одиниці |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1000 | 20000 | 40000 | 60000 | 60 | - | - |
| 1500 | 20000 | 60000 | 80000 | 53 | 20000 | 40 |
| 2000 | 20000 | 80000 | 100000 | 50 | 20000 | 40 |
| 2500 | 20000 | 100000 | 120000 | 48 | 20000 | 40 |
| 3000 | 20000 | 120000 | 140000 | 47 | 20000 | 40 |

**4. Моделі поведінки витрат**

**Поведінка витрат -** характер їх реагування на зміни у діяльності підприємства

Показник, який викликає зміни у складі та характері витрат і відповідає тому чи іншому виду діяльності, називається **фактором витрат**

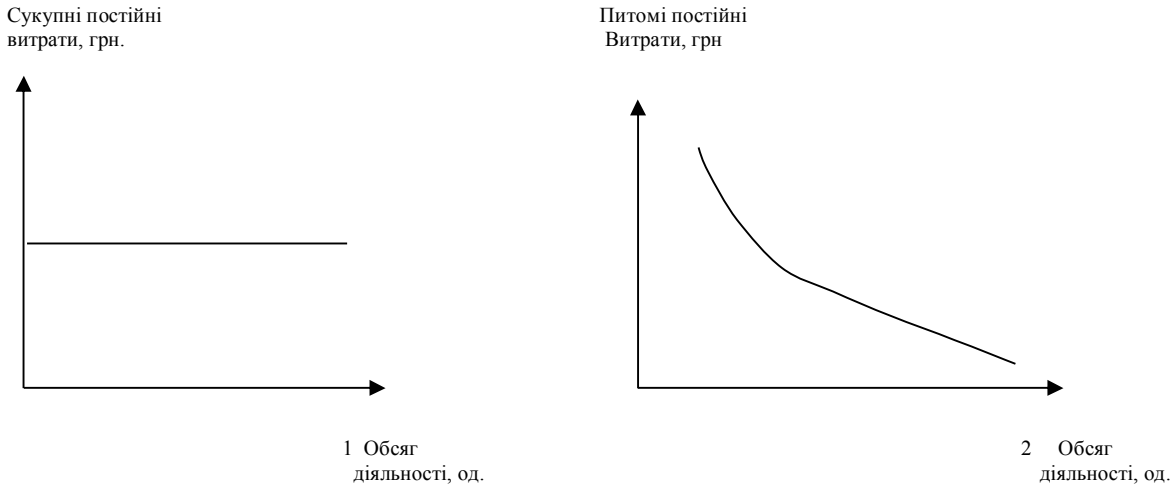
В управлінському обліку для опису поведінки витрат використовують терміни: «постійні витрати», «змінні витрати», «умовно-змінні витрати», «умовно-постійні витрати», причому за основний фактор витрат традиційно приймають обсяг діяльності підприємства

**Постійні витрати** _____

*Таблиця 2.4*

**Поведінка постійних витрат**

| Обсяг виробництва (од.) | Загальні витрати на освітлення цеху (грн) | Постійні витрати на одиницю продукції (грн) |
|---|---|---|
| 100 | 1000 | 10 |
| 150 | 1000 | 6,67 |
| 200 | 1000 | 5,0 |
| 250 | 1000 | 4,0 |




1 – Поведінка загальних постійних витрат.
2 – Постійні витрати на одиницю продукції.

## Змінні витрати

*Таблиця 2.5*

**Поведінка змінних витрат**

| Обсяг виробництва (од.) | Загальні витрати електроенергії на технологічні потреби (грн) | Змінні витрати на одиницю продукції (грн) |
|---|---|---|
| 100 | 1000 | 10 |
| 150 | 1500 | 10 |
| 200 | 2000 | 10 |
| 250 | 2500 | 10 |

**Співвідношення змінних та постійних витрат** _____

Для опису такої залежності введено поняття коефіцієнта реагування витрат (К):

**К = %зміни витрат / %зміни обсягу діяльності,** (2.1)

Залежно від коефіцієнта реагування витрат на зміни обсягу виробництва їх поділяють на:

К = 0 — постійні витрати;

0 < К < 1 — дегресивні витрати;

К = 1 — пропорційні витрати;

К > 1 — прогресивні витрати.

**Характеристикою поведінки стрибкоподібних витрат**

Витрати корисні можна визначити за формулою:

$$Вк = О\ факт * Вб / О\ макс, \quad (2.2)$$

Безкорисні витрати можна розрахувати за формулою:

$$\mathbf{Вб = (О\ макс. – О\ факт.) * (Вп / О\ макс.),} \quad (2.3)$$

де О макс. – максимальний обсяг діяльності;

О факт. - фактичний обсяг діяльності.

Таким чином, умовно-постійні витрати (стрибкоподібні) складаються з безкорисних (марних), які не використовуються у виробничому процесі, та корисних витрат:

$$\mathbf{В_п = Вк + Вб,} \quad (2.4)$$

де $В_п$ — витрати постійні;

$В_К$ — витрати корисні;

Вб — витрати безкорисні.

## 5. Функція витрат та методи її визначення

**Функція витрат** — це математичний опис взаємозв'язку між витратами та їх фактором. Визначення функції витрат дає можливість передбачити майбутні витрати організації (підприємства)

Якщо при аналізі емпіричних даних виявляється прямолінійна залежність, то рівняння набуває вигляду:

$$\mathbf{y = a + bx,} \qquad (2.5)$$

y— сукупні (загальні) витрати;

a— сукупні постійні витрати;

b— змінні витрати на одиницю продукції (діяльності);

x — значення фактора витрат.

*Таблиця 2.6*

**Методи визначення витрат**

| Метод | Характеристика |
|---|---|
| Метод технологічного (інженірінгового) аналізу | |
| Метод аналізу рахунків | |
| Метод візуального пристосування (графічний) | |
| Метод аналізу діапазону обсягів діяльності (мінімаксний, вищої-нижчої точки) | |

# Тема 3: Системи обліку і калькулювання за повними витратами

## План

1. Сутність та зміст обліку витрат
2. Об’єкти витрат та об’єкти калькулювання
3. Методи (системи) калькулювання собівартості продукції
4. Калькуляція собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах

### 1. Сутність та зміст обліку витрат

**Облік витрат** — це складова частина загального управлінського обліку, головну функцію якого становить забезпечення даних для контрольних рішень

**Основною метою калькуляції** витрат є вимірювання й облік витрат на виробництво і порівняння цих витрат із заздалегідь визначеними показниками, встановленими керівництвом

*Таблиця 3.1*

**Варіанти визначення собівартості продукту за принципом «різні витрати – для різних цілей»**

| Визначення собівартості продукту | Собівартість продукту за ланцюжком цінності | Операційна собівартість продукту | Традиційна собівартість продукту |
|---|---|---|---|
| Витрати за видами діяльності | Дослідження та розробки | — | — |
| | Виробництво | Виробництво | Виробництво |
| | Маркетинг | Маркетинг | — |
| | Обслуговування клієнтів | Обслуговування клієнтів | — |
| Управлінські цілі, що обслуговуються | Рішення про ціноутворення; рішення про асортимент; аналіз стратегічної прибутковості | Стратегічні рішення про проектування продукту; аналіз тактичної прибутковості | Складання зовнішньої фінансової звітності |

### 2. Об’єкти витрат та об’єкти калькулювання

_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

*Таблиця 3.2*

**Цілі та об’єкти витрат**

| Об'єкт калькулювання | Ціль калькулювання |
|---|---|
| Одиниця продукції чи послуги (калькуляційні одиниці) | Оцінка запасів / обчислення прибутку; основа визначення ціни реалізації; бюджетне планування і контроль; окремі рішення (наприклад, прийняття спеціального замовлення) |
| Організаційні підрозділи (наприклад, відділи, секції) | Затрати по відділах або відображення рентабельності; бюджетне планування і контроль;<br>специфічні рішення (наприклад, закриття діяльності);<br>оцінка результатів діяльності;<br>окремі рішення (наприклад, вилучення інвестицій); |
| Конкурентні товари, послуги | Скорочення витрат, порівняння з власними витратами; |
| Інше (наприклад, особливі пропозиції) | Окремі рішення (наприклад, придбання / ліквідація); бюджетне планування і контроль |

**Калькуляційна одиниця** - одиниця продукції чи послуги, яку виробляє організація і яка потребує визначення її собівартості

**3. Методи (системи) калькулювання собівартості продукції**

**Метод обліку витрат (калькулювання)** - сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво за калькуляційними об'єктами і прийомами розрахунку собівартості калькуляційних одиниць.

_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

***Операція - стадія - технологічний процес – виробництво***

**Подетальний облік витрат (*подетально – пооперацiйного*, *подетально-партiонний)*** _____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

**Облік виробничих витрат по виробах** _____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

**Облік виробничих витрат за групами виробів** _____

**Облік виробничих витрат по замовленнях** _____

**Облік виробничих витрат по замовленнях** _____

**Облік виробничих витрат по процесах** _____

**Облік виробничих витрат по виробництвах**

## 4. Калькуляція собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах

*Таблиця 3.3*

**Калькулювання собівартості продукції на сільськогосподарських підприємствах**

| Об'єкт планування та обліку виробничих витрат | Об'єкт калькулювання продукції | Розрахунок |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| **І. Рослинництво** | | |
| Зернові та зернобобові культури | Зерно | Загальна сума витрат (без вартості соломи) розподіляється між зерном і зерновідходами, при цьому зерно приймається за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який розраховується за вмістом в них повноцінного зерна:<br>1. Визначають кількість повноцінного зерна у зерновідходах:<br>$ПЗ_{з/в} = К_{з/в} \times В_{пз}(\%)$,<br>де $ПЗ_{з/в}$ - кількість повноцінного зерна у зерновідходах,<br>$К_{з/в}$ - кількість отриманих зерновідходів,<br>$В_{пз}(\%)$ - вміст повноцінного зерна у зерновідходах (%). |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | | 2. Визначають загальну кількість повноцінного зерна: $$ПЗ_{заг.} = ПЗ + ПЗ_{з/в},$$ де $ПЗ_{заг.}$ - загальна кількість повноцінного зерна, $ПЗ$ - кількість отриманого повноцінного зерна від урожаю. 3. Розраховують собівартість 1 ц повноцінного зерна: $$С_{1ц}ПЗ = \frac{В - ВС}{ПЗ_{заг.}},$$ де $С_{1ц}ПЗ$ - собівартість 1 ц повноцінного зерна, $В$ - загальна сума витрат на вирощування і збирання зернових культур. $ВС$ - вартість соломи. |
| | Зернові відходи | 4. Розраховують собівартість 1 ц зерновідходів: $$С_{1ц}З/в = \frac{ПЗ_{з/в} \times С_{1ц}ПЗ}{К_{з/в}},$$ де $С_{1ц}З/в$ - собівартість 1 ц зерновідходів. |
| | | У разі вирощування <u>насіння зернових культур</u> загальна сума витрат, включаючи додаткові витрати, безпосередньо пов'язані з одержанням насіннєвого зерна відповідних репродукцій (без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляється між цими класами насіння (супереліта, еліта, I і II репродукції) пропорційно його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість центнера насіння визначається діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доробки. Собівартість центнера <u>зерна кукурудзи</u> визначається шляхом ділення витрат на вирощування і збирання продукції (без вартості кукурудзиння) на масу сухого зерна повної стиглості: $$С_{1ц}КЗ = \frac{В - ВК}{МСЗпс},$$ де $С_{1ц}КЗ$ - собівартість 1 ц зерна кукурудзи, $В$ - загальна сума витрат на вирощування і збирання кукурудзи, $ВК$ - вартість кукурудзиння, $МСЗ_{пс}$ - маса сухого зерна повної стиглості. Перерахунок качанів кукурудзи повної стиглості в сухе зерно здійснюється за фактичним виходом зерна з качанів, який визначається хлібоприймальними пунктами шляхом обмолоту середньодобових зразків з врахуванням базової вологості зерна в качанах (*базова вологість зерна в качанах кукурудзи береться на рівні 14 відсотків*). Перерахунок качанів кукурудзи повної стиглості в сухе зерно, залишених на кінець року в підприємстві, та перероблених для внутрігосподарських потреб, виконується за середнім відсотком виходу зерна базової вологості, який встановлюється за даними реєстрів накладних на прийняте покупцями зерно. При потребі додатково розраховується фактична собівартість центнера кукурудзи в качанах. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Соняшник на зерно | Насіння | $C_{1ц}Соняш. = \frac{В - ВСіК}{М_{пд}}$, де $C_{1ц}Соняш.$ - собівартість 1 ц насіння соняшнику, $В$ - загальна сума витрат на вирощування і збирання соняшнику, $ВСіК$ - вартість соняшничиння та кошиків у оцінці за нормативно-розрахунковими цінами, $М_{пд}$ - фізична маса насіння соняшнику після доробки. |
| Льон-довгунець, коноплі | Насіння, соломка | Для визначення собівартості продукції льону та конопель витрати на їх вирощування розподіляються між насінням та соломкою пропорційно до їх вартості за діючими цінами реалізації. Собівартість соломки визначається діленням витрат на фізичну масу. Собівартість трести льону-довгунця чи конопель включає вартість соломки і витрати на її розстилання, перегортання, підняття із стелищ тощо. |
| Буряки цукрові (фабричні, маточні) | Коренеплоди | $C_{1ц}ЦБ = \frac{В - ВГ}{М}$, де $C_{1ц}ЦБ$ - собівартість 1 ц цукрових буряків, $В$ - загальна сума витрат на вирощування і збирання цукрових буряків, $ВГ$ - вартість гички, оціненої за нормативно-розрахунковими витратами, $М$ - фізична маса буряків, визначена шляхом зважування. $C_{1ц}Б/М = \frac{В - ВГ - В_{зб.} + В_{дкд}}{М_{б/к}}$, де $C_{1ц}Б/М$ - собівартість 1 ц буряків-маточників, $В$ - загальна сума витрат на виробництво буряків-маточників, $ВГ$ - вартість гички, оціненої за нормативно-розрахунковими витратами, $В_{зб.}$ - вартість забракованих буряків, $В_{дкд}$ - витрати на доочищення буряків, кагатування і догляд за кагатами в звітному році, $М_{б/к}$ - фізична маса буряків, закладених в кагати. |
| Висадки-насінники буряків | Насіння | Вирощене насіння цукрових буряків та кормових буряків калькулюється в порядку, передбаченому для продукції зернових культур. |
| Тютюнова сировина, продукція лікарських та ефіроолійних культур | Листя свіже, плоди, насіння, коріння | Витрати на вирощування відповідних культур розподіляються між окремими видами одержаної продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Картопля | Картопля | $$C_{1ц}K = \frac{B - BK_{зг.}}{M_{пп}},$$ де $C_{1ц}K$ - собівартість 1 ц картоплі,<br>$B$ - загальна сума витрат на вирощування і збирання картоплі,<br>$BK_{зг.}$ - вартість картоплі, яка згодована худобі, що оцінюється за собівартістю кормових буряків з урахуванням поживності,<br>$M_{пп}$ - фізична маса повноцінної продукції (картоплі). |
| Овочеві культури відкритого і закритого ґрунту | Овочі | Собівартість центнера продукції овочівництва відкритого і закритого ґрунту визначається діленням витрат (без вартості побічної продукції) на фізичну масу основної продукції. Побічною вважається бадилля і продукція, яка не реалізована, згодована худобі і оцінена за собівартістю кормових буряків з врахуванням поживності.<br>При веденні обліку витрат по групі овочевих культур розраховується середня собівартість продукції цих культур. Для визначення собівартості продукції окремої культури витрати на групу культур розподіляються між окремими видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.<br>Між окремими культурами, що вирощуються в теплицях, витрати розподіляються пропорційно вартості одержаної продукції за реалізаційними цінами. |
| Баштанні продовольчі культури | Плоди, насіння | Усі витрати діляться на кількість оприбуткованої продукції. При цьому фактичні витрати на вирощування баштанних культур розподіляються між видами продукції пропорційно їх вартості за реалізаційними цінами.<br>Собівартість центнера <u>насіння овочевих та баштанних культур</u> визначається діленням витрат на їх вирощування, збирання, сушіння та сортування (без вартості відходів та побічної продукції за цінами можливого використання) на кількість одержаної продукції. |
| Гриби | Гриби | На підприємствах, які вирощують гриби, виробництво складається з двох переділів.<br>Продукцією *першого переділу* є компост, собівартість якого визначається діленням загальної сум витрат на кількість отриманого компосту: |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | | $$C_{комп.} = \frac{B}{K_{комп.}},$$ де $C_{комп.}$ - собівартість компосту,<br>$B$ - загальна сума витрат на компост,<br>$K_{комп.}$ - кількість отриманого компосту.<br>Основною продукцією *другого переділу* є товарний гриб, собівартість якого визначається сумою витрат включаючи собівартість закладеного компосту за мінусом вартості використаної побічної продукції, діленням на кількість отриманих грибів:<br>$$C_{тов.гр.} = \frac{B' - B_{поб.пр.}}{K_{гр.}},$$ де $C_{тов.гр.}$ - собівартість товарних грибів,<br>$B'$ - сума витрат на виробництво грибів, включаючи собівартість закладеного компосту,<br>$B_{поб.пр.}$ - вартість використаної побічної продукції,<br>$K_{гр.}$ - кількість отриманих грибів.<br>Використаний компост та корінці розглядають як побічний продукт. |
| Кормові культури | Коренеплоди, сіно, насіння, зелена маса | Витрати на вирощування та збирання кормових культур становлять собівартість одержаної продукції (зеленої маси, сіна та ін.). |
| Силосування, сінажування | Силос, сінаж | $$C_{1ц}C = \frac{B_{зм} + B_{тзт}}{M},$$ де $C_{1ц}C$ - собівартість 1 ц силосу (чи сінажу),<br>$B_{зм}$ - вартість закладеної зеленої маси,<br>$B_{тзт}$ - витрати на транспортування, закладання в силосну споруду, трамбування (включаючи вартість використаної плівки, консервантів та інших компонентів),<br>$M$ - фізична маса одержаного готового силосу (чи сінажу).<br>Побічна продукція, використана для силосування чи виготовлення сінажу (коренеплоди, солома, капустяне листя, кошики соняшнику тощо), списується на виробництво силосу (сінажу) за їх вартістю. |
| Однорічні сіяні трави | Сіно, насіння, зелена маса | Витрати на вирощування і догляд за однорічними сіяними травами, поліпшеними і природними сіножатями, культурними пасовищами, які використовуються для одержання одного виду продукції, повністю відносяться на її собівартість. При одержанні кількох видів продукції (зеленої маси, включаючи і випас, та сіна) витрати на їх вирощування розподіляються пропорційно площам, використаним для одержання відповідного виду продукції, а витрати |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | | на збирання, транспортування, доробку певного виду продукції відносяться безпосередньо на її собівартість. |
| Багаторічні сіяні трави | Сіно, насіння, зелена маса | Витрати на вирощування багаторічних трав розподіляються на витрати минулих років та витрати поточного року.<br>При збиранні з однієї і тієї площі кількох видів продукції витрати минулого і поточного року розподіляються між ними пропорційно площі збирання, до яких додають прямі витрати на збирання, що і буде становити собівартість продукції. |
| Багаторічні насадження (плодові, ягідні культури та виноградники) | Плоди, ягоди,<br>1 тис. штук живців | Із загальної суми витрат поточного року виключається вартість живців, відсадків, паростків, вусів, оцінених за реалізаційними цінами, та падалиці, оціненої за цінами можливого використання.<br>Собівартість центнера плодів, ягід, винограду визначається діленням загальної суми витрат на вирощування певної культури (а при потребі - за її видами та сортами) на кількість одержаної продукції.<br>У неспеціалізованих підприємствах витрати обчислюються в цілому по садівництву і калькулюється середня собівартість одержаної продукції. При потребі визначення собівартості кожного виду продукції витрати розподіляються між видами продукції пропорційно до вартості за реалізаційними цінами. |
| Саджанці | 1 тис. штук | $C_{1000\,BC} = \dfrac{B + BB}{K_{BC}}$,<br>де $C_{1000\,BC}$ - собівартість 1000 викопаних саджанців,<br>$B$ - загальна сума витрат на вирощування саджанців,<br>$BB$ - витрати на викопування саджанців,<br>$K_{BC}$ - кількість викопаних саджанців. |
| Квітникарство відкритого і захищеного ґрунту | Квітки зрізані, бульбоцибулини, кореневище, живці, саджанці, квітки в горщиках, розсада | У спеціалізованих підприємствах облік витрат на вирощування квітів ведеться за культурами, а собівартість продукції розраховується діленням витрат на її кількість. У разі вирощування кількох культур на одній площі (в одній теплиці) сума витрат розподіляється між видами одержаної продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.<br>Неспеціалізовані підприємства облік витрат на вирощування квітів ведуть в розрізі відкритого і закритого ґрунту; окремий рахунок відкривають для обліку витрат на вирощування насіння. Між видами продукції сума витрат розподіляється пропорційно її вартості за реалізаційними цінами. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| **ІІ. Тваринництво** | | |
| Продукція вирощування та відгодівлі худоби та птиці (велика рогата худоба, свині, вівці, кролі, птиця) | Приріст живої маси | $П = М_{к.р.} + М_{в} - М_{н} - М_{п.р.}$ ,<br>де $П$ - приріст живої маси;<br>$М_{к.р.}$ – маса поголів'я тварин на кінець року;<br>$М_{в}$ - маса тварин, які вибули протягом року (включаючи вагу падежу);<br>$М_{н}$ – маса приплоду і поголів'я, яке надійшло протягом року;<br>$М_{п.р.}$ - маса поголів'я на початок року. |
| | Собівартість центнера приросту живої маси | $С_{п} = (\sum В_{у} - П_{п}) \div К_{п(ц)}$ ,<br>де $С_{п}$ - собівартість центнера приросту живої маси;<br>$\sum В_{у}$ – загальна сума витрат на утримання відповідної групи худоби і птиці;<br>$П_{п}$ – вартість побічної продукції;<br>$К_{п(ц)}$ – кількість центнерів приросту живої маси. |
| | Собівартість живої маси молодняку тварин і тварин на відгодівлі та птиці всіх вікових груп | $С_{жм} = ВТ_{м} \div (К_{ж.м.(ц)} - М_{з})$ ,<br>де $С_{жм}$ - собівартість живої маси молодняку тварин і тварин на відгодівлі та птиці всіх вікових груп;<br>$ВТ_{м}$ – вартість маси худоби і птиці;<br>$К_{ж.м.(ц)}$ – кількість центнерів живої маси;<br>$М_{з}$ – маса тварин, що загинули. |
| Продукція скотарства | Собівартість одного центнера молока | $С_{м(ц)} = (\sum В_{у} - П_{п} - П_{-д}) \div К_{м(ц)}$ ,<br>де $С_{м(ц)}$ - собівартість одного центнера молока;<br>$\sum В_{у}$ – загальна сума витрат на утримання корів;<br>$П_{п}$ – вартість побічної продукції;<br>$П_{-д}$ – приплід;<br>$К_{м(ц)}$ – кількість центнерів одержаного молока. |
| | Собівартість однієї голови приплоду | Вартість 60 кормо-днів утримання корів |
| | Собівартість одного кормо-дня | $С_{к.дн.} = \sum В_{у} \div К_{к.дн}$ ,<br>де $С_{к.дн.}$ - собівартість одного кормо-дня;<br>$\sum В_{у}$ - загальна сума витрат на утримання основного стада корів;<br>$К_{к.дн}$ – кількість кормо-днів. |
| Продукція в м'ясному скотарстві | Собівартість однієї голови приплоду | Оцінюють за живою масою теляти при народженні і фактичною собівартістю 1 ц живої маси при народженні і фактичною собівартістю 1 ц живої маси відлучених телят у 8-місячному віці. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | Собівартість центнера приросту живої маси телят до 8-місячного віку | $C_{п(до8м)} = \sum B_у - П_п - ВТ_{мол}$ ,<br>де $C_{п(до8м)}$ - собівартість центнера приросту живої маси телят до 8-місячного віку;<br>$\sum B_у$ – витрати на утримання корів, нетелів, телят до 8 місячного віку;<br>$П_п$ – вартість побічної продукції;<br>$ВТ_{мол}$ - вартість молока. |
| | Собівартість центнера живої маси телят до 8-місячного віку | $C_{ж.м.(до8м)} = (\sum B_у + БВ_{т(п.р.)} + БВ_{т(н)}) \div (ЖМ_в - М_з - ЖМ$<br>де $C_{ж.м.(до8м)}$ - собівартість центнера живої маси телят<br>до 8-місячного віку;<br>$\sum B_у$ - сума витрат, віднесених на приплід і приріст живої маси телят до 8-місячного віку;<br>$БВ_{т(п.р.)}$ - балансова вартість телят, що були в цій групі на початок року;<br>$БВ_{т(н)}$ - балансова вартість телят, що надійшли в групу протягом року;<br>$ЖМ_в$ - загальна жива маса телят до 8 місяців відлучених від маток;<br>$М_з$ – маса тварин, що загинули;<br>$ЖМ_{к.р.}$ - жива маса телят, що залишилися під матками на кінець року.<br>Розрахована собівартість центнера використовується для оцінки телят, що залишилися під матками на кінець року та переведені в старші групи. |
| | Собівартість приросту маси молодняка старше 8 місяців та худоби на відгодівлі | $C_{п>8м} = (\sum B_у - П_п) \div К_{п(ц)}$ ,<br>де $C_{п>8м}$ - собівартість центнера приросту живої маси;<br>$\sum B_у$ – загальна сума витрат на утримання молодняка старше 8 місяців;<br>$П_п$ – вартість побічної продукції;<br>$К_{п(ц)}$ – кількість центнерів приросту живої маси. |
| | Собівартість живої маси молодняка старше 8 місяців та худоби на відгодівлі | $C_{жм>8м} = ВТ_м \div (К_{жм(ц)} - М_з)$ ,<br>де $C_{жм>8м}$ - собівартість живої маси молодняку старше 8 місяців та худоби на відгодівлі;<br>$ВТ_м$ – вартість маси худоби;<br>$К_{жм(ц)}$ – кількість центнерів живої маси;<br>$М_з$ – маса тварин, що загинули. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Продукція свинарства | Собівартість приросту живої маси і однієї голови приплоду на момент відлучення поросят | $C_{п(гп)вп} = (\sum B_у - П_п) \div (К_{п(в.п.)} + М)$ ,<br>де $C_{п(гп)вп}$ - собівартість приросту живої маси і однієї голови приплоду на момент відлучення поросят;<br>$\sum B_у$ – загальна сума витрат за рік на утримання основного стада;<br>$П_п$ – побічна продукція;<br>$К_{п(в.п.)}$ – кількість приросту живої маси відлучених поросят;<br>$М$ – маса приплоду. |
| | Собівартість 1 ц приросту живої маси відлучених поросят | $C_{п(ц)в.п.} = (\sum ВТ_{п(п.р.)} + В_с) \div (ЖМ_{(в.п.)} + ЖМ_з)$ ,<br>де $C_{п(ц)в.п.}$ - собівартість 1 ц приросту живої маси відлучених поросят;<br>$\sum ВТ_{п(п.р.)}$ – сума вартості поросят під свиноматками на початок року;<br>$В_с$ – витрати на основне стадо за поточний рік;<br>$ЖМ_{(в.п.)}$ – жива маса відлучених поросят;<br>$ЖМ_з$ – жива маса загиблих поросят. |
| | Собівартість 1 ц приросту живої маси свиней на дорощуванні і відгодівлі | $C_{п(ц)с} = В_г \div К_п$ ,<br>де $C_{п(ц)с}$ - собівартість 1 ц приросту живої маси свиней на дорощуванні і відгодівлі;<br>$В_г$ – витрати за відповідною групою;<br>$К_п$ – кількість приросту. |
| Продукція вівчарства | Собівартість приплоду ягнят | В романівському вівчарстві 12%, каракульському – 15%, а в усіх інших напрямах – 10% загальної суми на утримання овець основного стада.<br>В підприємствах, де вівці всіх груп утримуються разом, на приплід відноситься частина (у зазначеному розмірі) загальної суми витрат. |
| | Вартість ягнят на момент відлучення від маток | $ВТ_{вя} = C_{п-д} + В_п$ ,<br>де $ВТ_{вя}$ - вартість ягнят на момент відлучення від маток;<br>$C_{п-д}$ - собівартості приплоду;<br>$В_п$ - витрати на приріст живої маси ягнят до відлучення. |
| | Собівартість центнера живої маси інших груп молодняка і овець на відгодівлі | $C_{жм(ц)} = (\sum B_у - П_п) \div К_{п(ц)}$ ,<br>де $C_{жм(ц)}$ - собівартість центнера приросту живої маси;<br>$\sum B_у$ – загальна сума витрат на утримання молодняка і овець на відгодівлі;<br>$П_п$ – вартість побічної продукції;<br>$К_{п(ц)}$ – кількість центнерів приросту живої маси. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Продукція птахівництва | Собівартість незавершеного виробництва | $C_{нв} = (ПС_{дм(г)} \div T_{i(дн)}) \times K_{я(к.р.)} \times П_{i(ф.дн)}$ ,<br>де $C_{нв}$ - собівартість незавершеного виробництва;<br>$ПС_{дм(г)}$ - планова собівартість однієї голови добового молодняка птиці;<br>$T_{i(дн)}$ - тривалість інкубації в днях;<br>$K_{я(к.р.)}$ - кількість яєць, що залишилися в інкубаторах на кінець рок;<br>$П_{i(ф.дн)}$ - фактичний період інкубації в днях. |
| | Собівартість голови ділового добового молодняка птиці | $C_{дм(г)} = (BT_{нв(п.р.)} + B - BT_{нв(к.р.)} - П_п) \div K_{(г)}$ ,<br>де $C_{дм(г)}$ - собівартість голови ділового добового молодняка птиці;<br>$BT_{нв(п.р.)}$ - вартості незавершеного виробництва на початок року;<br>$B$ - витрати за рік;<br>$BT_{нв(к.р.)}$ - вартість незавершеного виробництва на кінець року;<br>$П_п$ - вартості яєць, вилучених при першому і другому міражі, шкаралупи, тушок півників, забитих в добовому віці, за цінами можливого використання;<br>$K_{(г)}$ - кількість голів. |
| | Собівартість центнера приросту живої маси молодняку птиці | $C_п = (\sum B_у - П_п) \div K_{п(ц)}$ ,<br>де $C_п$ - собівартість центнера приросту живої маси;<br>$\sum B_у$ – загальна сума витрат на утримання молодняку птиці;<br>$П_п$ – вартість побічної продукції;<br>$K_{п(ц)}$ – кількість центнерів приросту живої маси. |
| | Собівартість живої маси молодняку птиці | $C_{жм} = BT_м \div (K_{ж.м.(ц)} - M_з)$ ,<br>де $C_{жм}$ - собівартість живої маси молодняку птиці;<br>$BT_м$ – вартість маси птиці;<br>$K_{ж.м.(ц)}$ – кількість центнерів живої маси;<br>$M_з$ – маса молодняку птиць, що загинули. |
| Продукція конярства | Собівартість приплоду робочих коней | Вартість 60 крмо-днів утримання дорослих коней |
| | Собівартість приплоду на момент відлучення | $C_{п-д(м.в.)} = \sum B_у - BT_г - BT_{ін.пр.} - BT_{р.}$ ,<br>де $C_{п-д(м.в.)}$ - собівартість приплоду на момент відлучення;<br>$\sum B_у$ - витрати на утримання основного стада племінних коней;<br>$BT_г$ - вартість гною за встановленою оцінкою; |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | | $ВТ_{ін.пр.}$ - інша продукція за реалізаційними цінами;<br>$ВТ_{р.}$ - вартість виконаних робіт, оцінених за нормативною або плановою собівартістю робочого дня робочих коней. |
| | Собівартість молодняка коней, переведеного в основне стадо, реалізованого і залишеного на кінець року для подальшого вирощування | $C_{мк} = ВТ_{мк(п.р.)} + В_у$ ,<br>де $C_{мк}$ - собівартість молодняка коней, переведеного в основне стадо, реалізованого і залишеного на кінець року для подальшого вирощування;<br>$ВТ_{мк(п.р.)}$ – вартість молодняка коней на початок року, в момент придбання чи відлучення від маток;<br>$В_у$ - витрат на утримання лошат у звітному році, розрахованих за кількістю кормо-днів і середньою їх собівартістю. |
| Продукція кролівництва | Собівартість однієї голови приплоду кролів | $C_{п-д(г)} = ПС_{вм(г)} \times 50\%$ ,<br>де $C_{п-д(г)}$ - собівартість однієї голови приплоду кролів;<br>$ПС_{вм(г)}$ - планова собівартість однієї голови молодняка на момент його відлучення. |
| | Собівартість однієї голови ділового приплоду | $C_{п-д(г)д} = (\sum В_у - П_п) \div К_{п-д(г)д}$ ,<br>де $C_{п-д(г)д}$ - собівартість однієї голови ділового приплоду;<br>$\sum В_у$ - загальна сума витрат на утримання дорослих кролів основного стада та молодняка до відлучення;<br>$П_п$ - вартість побічної продукції - гною, шкурок забитих звірів;<br>$К_{п-д(г)д}$ - кількість голів ділового (відлученого) приплоду. |
| | Вартість не відлученого молодняка на кінець року | $ВТ_{вм(к.р.)} = \sum В_у - ПС_{вм(г)} \times 50\%$ ,<br>**де** $ВТ_{вм(к.р.)}$ - вартість не відлученого молодняка на кінець року;<br>$\sum В_у$ - загальна сума витрат на утримання дорослих кролів основного стада та молодняка до відлучення;<br>$ПС_{вм(г)}$ - планова собівартість однієї голови молодняка на момент його відлучення. |
| | Собівартість приросту маси кролів | $C_п = (\sum В_у - П_п) \div К_{п(ц)}$ ,<br>де $C_п$ - собівартість приросту маси кролів;<br>$\sum В_у$ - загальна сума витрат на утримання кролів;<br>$П_п$ – вартість побічної продукції;<br>$К_{п(ц)}$ – кількість центнерів приросту живої маси. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | Собівартість живої маси молодняка після відлучення | $C_{жм} = ВТ_{м} \div (К_{жм(ц)} - М_{з})$ ,<br>де $C_{жм}$ - собівартість живої маси молодняку після відлучення;<br>$ВТ_{м}$ – вартість маси молодняка після відлучення;<br>$К_{жм(ц)}$ – кількість центнерів живої маси;<br>$М_{з}$ – маса тварин, що загинули. |
| Продукція звірівництва | Собівартість однієї голови приплоду | $C_{п-д(г)} = ПС_{вм(г)} \times 50\%$ ,<br>де $C_{п-д(г)}$ - собівартість однієї голови приплоду;<br>$ПС_{вм(г)}$ - планова собівартість однієї голови молодняка на час відлучення. |
| | Собівартість однієї голови на час відлучення | $C_{мв(г)} = (\sum B_{у} - ВТ_{ш} - ВТ_{з}) \div К_{вм}$ ,<br>де $C_{мв(г)}$ - собівартість однієї голови на час відлучення;<br>$\sum B_{у}$ - витрати на утримання дорослих звірів з приплодом до відлучення;<br>$ВТ_{ш}$ - вартість шкурок загиблих тварин;<br>$ВТ_{з}$ - вартість м'яса забитих звірів за реалізаційними цінами;<br>$К_{вм}$ - кількість відлученого молодняка. |
| | Собівартість молодняка звірів приплоду минулих років | $C_{п-д(м.р.)} = ВТ_{м(п.р.)} + \sum B_{у(м)}$ ,<br>$\sum B_{у(м)} = B_{дн(г)} \times К_{к.дн.}$ ,<br>де $C_{п-д(м.р.)}$ - собівартість молодняка звірів приплоду минулих років;<br>$ВТ_{м(п.р.)}$ - вартість молодняка звірів на початок року;<br>$\sum B_{у(м)}$ - витрат на утримання молодняка звірів;<br>$B_{дн(г)}$ - витрат на утримання голови протягом дня;<br>$К_{к.дн.}$ - кількості кормо-днів. |
| | Собівартість ділового приплоду | $C_{п-д.д} = \sum B - ВТ_{м.м(к.р.)}$ ,<br>де $C_{п-д.д}$ - собівартість ділового приплоду;<br>$\sum B$ – загальна сума витрат;<br>$ВТ_{м.м(к.р.)}$ - вартість молодняка, що залишився під матками на кінець року. |
| Продукція рибництва | Собівартість товарної риби, що вирощується в ставках та інших водоймах | $C_{тр} = B_{з} + ВТ_{м} + B_{в}$ ,<br>де $C_{тр}$ - собівартість товарної риби, що вирощується в ставках та інших водоймах;<br>$B_{з}$ - витрати на зариблення водоймищ;<br>$ВТ_{м}$ - вартість мальків;<br>$B_{в}$ - витрати на вирощування та вилов риби. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | Собівартість 1 тис. мальків | $C_{м(1тис.)} = \sum B_у \div K_м$ ,<br>де $C_{м(1тис.)}$ - собівартість 1 тис. мальків;<br>$\sum B_у$ - сума витрат на утримання плідників, що знаходяться протягом року в маточниках і нерестових ставках;<br>$K_м$ - кількість мальків, пересаджених з нерестових ставків. |
| | Собівартість одного центнера цьоголіток | $C_{ц(ц)} = (BT_м + B_в) \div K_{пр(ц)}$ ,<br>де $C_{ц(ц)}$ - собівартість одного центнера цьоголіток;<br>$BT_м$ - загальна вартість мальків;<br>$B_в$ - витрати на вирощування риборозсадницького матеріалу (цьоголіток);<br>$K_{пр(ц)}$ - кількість центнерів обчисленої продукції. |
| | Собівартість центнера товарної риби | $C_{тр(ц)} = \sum B_в \div K_{тр}$ ,<br>де $C_{тр(ц)}$ - собівартість центнера товарної риби;<br>$\sum B_в$ - всі витрати на її вирощування;<br>$K_{тр}$ - кількість одержаної товарної риби. |
| | Собівартість одного центнера валової риби | $C_{вр(ц)} = B_{вил.} + B_т + B_{підг.зб.} + B_{зас.вил.}$ ,<br>де $C_{вр(ц)}$ - собівартість одного центнера валової риби;<br>$B_{вил.}$ - витрати на виловлення;<br>$B_т$ – витрати на транспортування;<br>$B_{підг.зб.}$ – витрати на підготовку її до зберігання (охолодження, підмороження та підсолення риби);<br>$B_{зас.вил.}$ - витрати утримання суден і флоту, а також засобів виловлення. |
| | Собівартість тонни готової рибопродукції | $C_{гот.пр.(т)} = B_с + B_о$ ,<br>де $C_{гот.пр.(т)}$ - собівартість тонни готової рибо продукції;<br>$B_с$ - вартість сирцю або мороженого напівфабрикату;<br>$B_о$ - витрати на обробку, починаючи з операцій приймання риби до випуску готової продукції. |
| Продукція бджільництва | Собівартість приросту кількості сот | Собівартість приросту кількості сот розраховується за собівартістю топленого кондиційного воску |
| | Собівартість кілограма бджіл | $C_{бдж.(кг)} = C_{мед(10кг)}$ ,<br>де $C_{бдж.(кг)}$ - собівартість кілограма бджіл;<br>$C_{мед(10кг)}$ – собівартість 10 кг меду. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Продукція шовківництва | Собівартість грени | $C_г = B_{пк} + B_{пригот.} - B_{гк}$ ,<br>де $C_г$ - собівартість грени;<br>$B_{пк}$ - вартість племінних коконів;<br>$B_{пригот.}$ - витрати на приготування грени;<br>$B_{гк}$ - вартість гренажних коконів з метеликами, що не вийшли, оцінених за цінами реалізації. |
| | Собівартість сирих коконів | $C_{ск} = B_г + B_{іг}$ ,<br>де $C_{ск}$ - собівартість сирих коконів;<br>$B_г$ - вартість грени за собівартістю її приготування або за ціною придбання;<br>$B_{іг}$ - витрати на інкубацію грени, вигодовування черв'яків і одержання коконів. |
| | Собівартість центнера сирих коконів | $C_{ск(ц)} = (\sum B - П_п) \div M_{ск}$ ,<br>де $C_{ск(ц)}$ - собівартість центнера сирих коконів;<br>$\sum B$ – витрати;<br>$П_п$ – вартість побічної продукції;<br>$M_{ск}$ - маса вирощених сирих коконів. |
| Сперма плідників | Собівартість розбавленої свіжоодержаної і реалізованої сперми плідників | $C_{сп.р} = (\sum B_у + B_{тех}) - П_п$ ,<br>де $C_{сп.р}$ - собівартість розбавленої свіжоодержаної і реалізованої сперми плідників;<br>$\sum B_у$ - витрати на утримання плідників;<br>$B_{тех}$ - технологічні витрати (вартість хімікатів і азоту, оплата праці спеціалістів, включаючи відрахування на соціальні заходи тощо);<br>$П_п$ – побічна продукція. |
| | Собівартість 1 дози розбавленої сперми | $C_{сп.р(1доз)} = \sum B_{(п.р.)} \div ФР_{сп}$ ,<br>де $C_{сп.р(1доз)}$ - собівартість 1 дози розбавленої сперми;<br>$\sum B_{(п.р.)}$ - сума витрат поточного року;<br>$ФР_{сп}$ - фактично реалізована сперма певного виду тварин. |
| | Собівартість 1 дози розбавленої сперми плідників власного виробництва та придбаної | $C_{сп(1доз)} = (C_{сп.в.в.} + ВТ_{пр.сп.}) \div \sum К_{сп.р.}$ ,<br>де $C_{сп(1доз)}$ - собівартість 1 дози розбавленої сперми плідників власного виробництва та придбаної;<br>$C_{сп.в.в.}$ - собівартість сперми власного виробництва;<br>$ВТ_{пр.сп.}$ - вартість придбаної сперми;<br>$\sum К_{сп.р.}$ - загальна кількість реалізованої розбавленої сперми. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| | Повна собівартість однієї дози реалізованої замороженої сперми | $ПС_{сп(1доз)} = (\sum B_{(п.р.)} + ВТ_{р.пр.сп.}) \div К_{прод.(п.р.)}$ ,<br>де $ПС_{сп(1доз)}$ - повна собівартість однієї дози реалізованої замороженої сперми;<br>$\sum B_{(п.р.)}$ - загальна сума витрат поточного року;<br>$ВТ_{р.пр.сп.}$ – вартість реалізованої придбаної сперми;<br>$К_{прод.(п.р.)}$ - кількість проданої в поточному році продукції. |
| **III. Підсобне (промислове) виробництво** | | |
| Переробка овочів, фруктів і картоплі | Консерви (1 тис. умовних банок) | Вартість перероблених овочів і фруктів (без вартості відходів за цінами можливого їх використання) та інших компонентів (оцту, спецій, солі), оплата праці, відрахування на соціальні заходи працівників прямо відносяться на відповідні види консервів.<br>Непрямі витрати розподіляють між окремими її видами пропорційно кількості вироблених умовних банок. |
| Швидко-заморожена засолена, заквашена продукція, сушена картопля, овочі, сухофрукти | Соління (1 центнер) | Вартість компонентів (солі, спецій, тощо) розподіляється між видами продукції за технологічними нормами, передбаченими рецептурою.<br>Непрямі витрати – пропорційно кількості виготовленої продукції. |
| | Сушіння (1 центнер) | Непрямі витрати – розподіляються між видами продукції пропорційно центнеро-дням. |
| Виноробне виробництво | Виноматеріал, сокоматеріал, вино, коньяк, вакуум-сусло, сік, спирт (1 декалітр) | $C_п = \sum B_в \div К_{в.п.}$ ,<br>де $C_п$ – собівартість продукції;<br>$\sum B_в$ – сума витрат на виготовлення продукції включаючи сировину і допоміжні матеріали, використанні у виробництві (без вартості відходів за реалізаційними цінами);<br>$К_{в.п.}$ – кількість виготовленої продукції.<br>Непрямі витрати – розподіляються між видами продукції пропорційно кількості, а при потребі враховується ще й тривалість її зберігання. |
| Переробка і приготування кормів | Комбікорм, кормові суміші, кормові добавки, гранули, брикети (1 центнер) | Маси і добавки відносять прямо на конкретний вид продукції.<br>Непрямі витрати на переробку – розподіляються пропорційно масі переробленої сировини. |
| Вироблена продукції млинів і крупорушок | Борошно, крупа, дроблене зерно, дерть (1 центнер) | Вартість переробленого зерна та інші прямі витрати відносяться безпосередньо на конкретний вид продукції (борошно, дерть).<br>Непрямі витрати на переробку – розподіляються між видами продукції пропорційно умовній кількості переробленої сировини. Для розрахунку використовується показник продуктивності млина у разі виготовлення конкретного виду продукції. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Хлібопекарне виробництво | Хлібобулочні вироби (штуки) | Витрати відносять на собівартість певного виду продукції, а суми, які не можуть бути віднесені безпосередньо, розподіляються між видами продукції пропорційно виручці від реалізації. |
| Переробка молока | Молочна продукція (в перерахунку на молоко), вершки, сметана, масло, сир (1 центнер) | $C_{пр.} = \sum B_в \div M_{пр.}$ ,<br>де, $C_{пр.}$ – собівартість виду продукції (вершки, сметана, масло, сир, тощо);<br>$\sum B_в$ – сума витрат на виробництво конкретного виду продукції виключаючи вартість використаних відвійок, та іншої побічної продукції за цінами реалізації;<br>$M_{пр.}$ – маса конкретного виду продукції.<br>Непрямі витрати - розподіляються між окремими видами продукції пропорційно виручці від реалізації. |
| Забій тварин і птиці | М'ясо, субпродукти (1 центнер) | $C_{ф.м.} = (BT_т + (\sum B_з - П_п)) \div K_{о.м.}$<br>де $C_{ф.м.}$ – фактична собівартість м’яса окремих видів тварин;<br>$BT_т$ – вартість тварин;<br>$\sum B_з$ – сума витрат на забій;<br>$П_п$ - вартість побічної продукції (шкур, субпродуктів першої та другої категорії тощо) за встановленими цінами чи цінами можливої реалізації;<br>$K_{о.м.}$ – кількість одержаного м’яса.<br>На птахозабійних цехах калькулюється собівартість 1 центнера охолодженого м'яса. Побічну продукцію (пух, пір'я, підкрилок, нестандартні тушки, субпродукти, кров, кишки) слід оцінювати за цінами можливої реалізації.<br>У разі переробки декількох видів птиці непрямі витрати птахозабійного цеху розподіляються з урахуванням продуктивності конвеєрної лінії для переробки окремих видів птиці шляхом розрахунку кількості умовних голів з використанням таких коефіцієнтів: дорослі кури і курчата - 1,0, качки - 2,0, індики і гуси - 4,0. На конкретний вид продукції відносять безпосередньо вартість забитої птиці та використаних матеріалів.<br>Для визначення собівартості продукції забою кролів (м'ясо і шкурки) всі витрати на забій, включаючи вартість забитих кролів за собівартістю (без вартості побічної продукції за цінами її можливої реалізації), розподіляються між цими видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Шкура хутряних звірів | Шкури хутряних звірів (1 штука) | Собівартість калькулюється окремо за їх видами.<br>Витрати на забій розподіляються між ними пропорційно кількості забитих голів. Шкурки, які за своїми розмірами чи якістю не відповідають діючим стандартам, вважаються нестандартними. Витрати між стандартними і нестандартними шкурками розподіляються за цінами можливої реалізації. Собівартість шкурок складається з вартості забитих звірів, витрат на забій, первинну обробку та зберіганню знежирених шкурок в холодильнику (без вартості побічної продукції). При цьому витрати на зберігання знежирених шкурок в холодильнику розподіляються між їх видами пропорційно площі та тривалості зберігання. |
| Первинна обробка льону і луб'яних культур | Треста, коноплі, волокно (1 центнер) | Собівартість 1 тонни трести складається з вартості переробленої соломки і витрат, пов'язаних з її переробкою. У разі переробки трести у волокно собівартість волокна складається з вартості переробленої трести і витрат, пов'язаних з її переробкою (без вартості побічної продукції). |
| Цегельне виробництво | 1 куб. метра заготовлених глини і піску та 1000 цеглин-сирцю | Собівартість продукції обчислюється за переділами: заготівля глини та піску, виготовлення цегли-сирцю, випалювання цегли. На перших двох переділах розраховуються витрати на одержання відповідно 1 куб. метра заготовлених глини і піску та 1000 цеглин-сирцю. Собівартість випаленої цегли складається із витрат на випалювання, включаючи вартість сахару-сирцю без вартості побічної продукції (половинок та битої цегли за реалізаційними цінами).<br>При незначному обсязі цегельного виробництва переділи не виділяються. В цьому разі собівартість випаленої цегли обчислюється виходячи з витрат на заготівлю сировини, виготовлення сирцю та випалювання цегли (без вартості побічної продукції). |
| Заготівля деревини з власних лісонасаджень | Ділова деревина (1 куб. метр) | $C_{д.д.(куб.м)} = (\sum B - П_п) \div K_{о.п.}$ ,<br>де $C_{д.д.(куб.м)}$ – собівартість 1 куб. метра ділової деревини;<br>$\sum B$ - витрати, включаючи плату за деревину, реалізовану на пні;<br>$П_п$ - вартість побічної продукції, наприклад, дров за ціною можливого використання;<br>$K_{о.п.}$ - кількість одержаної продукції.<br>Окремо обчислюються витрати на виготовлення пиломатеріалів, фактична собівартість яких складається з вартості розпиляної деревини (колод), заготовленої власними силами та придбаної, а також витрат на їх розпилювання, зменшених на вартість одержаної побічної продукції (обаполку, обрізків, тирси), яка оцінюється за цінами можливого використання. |

**Продовження таблиці 3.3**

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| Добування торфу | Торф (1 тонна) | Розрахунок собівартості торфу здійснюватиметься з урахуванням його вологості, яка береться на рівні: торф для добрив – 55%, для підстилки – 40%, кусковий для палива – 33%, фрезерний для палива – 40%. Це дає змогу визначити собівартість заготовленої продукції в перерахунку на торф умовної вологості. $C_{m(m)} = (\sum B_m \div K_{т.у.в.} \times K_{т.у.в.п.п.}) \div M_m$ , де $C_{m(m)}$ - собівартості 1 тонни заготовленого для певного призначення торфу; $\sum B_m$ - витрати на торфорозробку; $K_{т.у.в.}$ - кількість торфу умовної вологості; $K_{т.у.в.п.п.}$ - кількість торфу умовної вологості певного призначення; $M_m$ - фізична маса торфу. Виготовлення торфобрикетів слід розглядати як окремий переділ торфорозробок. Собівартість виготовлених брикетів складається з вартості використаного торфу та інших компонентів і витрат на приготування маси, її формування та сушіння. |

## Тема 4: Система обліку і калькулювання за змінними витратами

### План

1. Сутність системи обліку і калькулювання за змінними витратами. Маржинальний дохід
2. Переваги і недоліки директ-костинг
3. Кайзен-костинг
4. Таргет-костинг

### 1. Сутність системи обліку і калькулювання за змінними витратами. Маржинальний дохід

*Таблиця 4.1*

**Основні риси повного і неповного обліку витрат та калькулювання собівартості продукції**

| Облік повних витрат | Облік неповних (змінних, прямих) витрат |
|---|---|
| *Орієнтований на повне покриття всіх витрат і наступну оптимізацію (максималізацію) чистого прибутку* | Орієнтований на покриття прямих витрат і наступну оптимізацію (максималізацію) доходу |
| *Ефективний для прийняття довгострокових управлінських рішень* | Ефективний для прийняття короткострокових управлінських рішень ціни |
| *Забезпечує контроль зв'язків між виробництвом та реалізацією на тривалу перспективу, але не придатний для короткострокового періоду* | Забезпечує контроль зв'язків між виробництвом та реалізацією для короткострокового періоду, дозволяє встановити нижню межу відпускної ціни |
| *Забезпечує точний, але надто трудомісткий і складний контроль* | Забезпечує оперативний контроль за рахунок надання простої сигнальної інформації |
| *Орієнтує адміністрацію на одержання найкращих результатів* | Орієнтує адміністрацію на пошук оптимальних рішень шляхом адаптації виробничої програми до змінних умов ринку |
| *Є основою довгострокової політики в галузі виробництва і збуту продукції* | Є простим інструментом поточного управління господарською діяльністю підприємства |
| *Використовується в перспективному плануванні і для прийняття внутріш-ньовиробничих управлінських рішень* | Використовується в поточному та внутрішньовиробничому плануванні |

**«Директ-костинг»** - система управлінського обліку, що ґрунтується на класифікації витрат на постійні та змінні, калькулюванні собівартості продукції лише за змінними витратами, а також на аналізі різних рівнів собівартості продукції

маржинальний дохід = виручка (дохід) від реалізації - змінні витрати.
маржинальний дохід = ціна одиниці продукції -- змінна собівартість одиниці.

**2. Переваги і недоліки директ-костингу**

*Таблиця 4.2*

**Переваги і недоліки директ-костингу**

| Переваги | Недоліки |
|---|---|
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |
| | |

_____

_____

_____

_____

**3.Кайзен-костинг**

**Слово «кайзер»** в перекладі з японського означає «покращення, вдосконалення маленькими кроками»

**Поняття «кайзен-костинг»** означає забезпечення необхідного рівня собівартості продукту та пошук можливостей зниження витрат до деякого цільового рівня.

**Система «Кайзен-костинг»** - найважливіший і необхідний елемент японського управлінського обліку, на відміну від поняття Кайзен, яке можна розглядати як своєрідну філософію, стиль управління та взаємодії персоналу

**Кайзен-костинг** — інструмент зниження витрат, який використовують менеджери для досягнення цільової собівартості і забезпечення прибутковості виробництва.

## 4. Таргет-костинг

**Таргет-костинг** - це цілісна концепція управління, що підтримує стратегію зниження витрат і реалізує функції планування виробництва нових продуктів, превентивного контролю витрат і калькулювання собівартості цільової відповідно до ринкових реалій

***Традиційна формула ціноутворення***

*Собівартість + Прибуток = Ціна* *(4.1)*

***Японська формула ціноутворення***

*Ціна — Прибуток = Собівартість* *(4.2)*

## Тема 5: Стандарт-кост і нормативний метод обліку

**План**

1. Сутність та розвиток системи стандарт-кост
2. Порядок встановлення і зміни стандартів
3. Калькулювання собівартості в системі стандарт-косту
4. Стандарт-кост і нормативний метод обліку

### 1. Сутність та розвиток системи стандарт-кост

**1.Термін "стандарт-кост"** дослівно означає стандартна вартість;

**2. "Стандарт"** - кількість необхідних виробничих витрат (матеріальних і трудових) для виготовлення одиниці продукції або заздалегідь обчислені витрати на виробництво одиниці продукції (надання послуг);

**3. "Кост"** - це грошове вираження виробничих витрат, які припадають на одиницю продукції;

**4. «Стандарт-кост»** - це заздалегідь визначені або передбачені кошторисами витрати на виробництво одного виробу або декількох виробів одного виду протягом певного звітного і попереднього періоду, з якими порівнюють фактичну собівартість;

**5. Зміст системи стандарт-кост полягає в тому**, що обліковується лише те, що повинно відбутися, а не те, що відбулося; враховується не реальне, а належне, і обґрунтовано відображаються відхилення, які виникли;

**6. В основі лежить** чітке, тверде запровадження норм витрат матеріалів, енергії, робочого часу, праці, заробітної плати та інших витрат, пов'язаних з виготовленням будь-якої продукції або напівфабрикатів

## 2. Порядок встановлення і зміни стандартів

*Таблиця 5.1*

**Класифікація стандартів системи «стандарт-кост»**

| № | Стандарти | Поняття стандарту |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Базисні стандарти | Нормативи, які не коригуються після їх першочергового визначення, якщо не відбувається суттєвих змін в технічних характеристиках продукції або в процесі її виробництва. **Базисні стандарти визначаються "історичним способом", суть якого полягає в накопиченні інформації про виграти за певний проміжок часу та виведенні середнього арифметичного на одиницю продукції або на час роботи. Базисні стандарти затверджуються керівником підприємства на початку року і діють декілька років.** На підставі цих стандартів підприємство визначає зміну ринкових цін на матеріали і робочу силу. Цей метод переносить неефективність роботи минулого періоду на майбутнє. **Базисні стандарти через деякий час старіють і тому не відображають діючих ефективних методів виробництва,** тобто вони не забезпечують точності інформації про собівартість продукції, не дозволяють ефективно контролювати витрати, проте вони можуть бути використані для обчислення індексу цін |
| 2 | Поточні стандарти | Нормативи, які відображають величину витрат для даного проміжку часу. Поточні стандарти передбачають їх постійне коригування на основі змін їх технічних умов, цін і тарифів. Вони можуть бути отримані на підставі базових стандартів шляхом їх коригування. Поточні стандарти встановлюються керівником підприємства, але вони діють лише певний період часу |
| 3 | Ідеальні стандарти | **Включають нормативи лише тих елементів витрат і на такому рівні, які приймаються і виникають в оптимальних умовах виробництва при найбільш сприятливих цінах.** Являють собою кінцеву мету, якої прагнуть досягнути менеджери, тому ідеальні стандарти не показують, яких результатів може очікувати менеджер в умовах діючого виробництва, і не несуть змістовної інформації про витрати для цілей виробництва і прийняття рішень. **Такі нормативи не містять часу на перерви в роботі і на простої обладнання. Проблема їх застосування полягає в тому, що їх неможливо досягнути,** що обумовлює лише негативні відхилення, цим самим, психологічно впливає на мотивацію керівників підрозділів |
| 4 | Досягнені стандарти | **Визначаються зусиллями працівників підприємства.** Американські вчені-обліковці відмічають, що для менш досвідчених працівників стандарти спочатку повинні бути дещо заниженими, підвищення ж стандартів повинно здійснюватись поступово і досить обережно |

Продовження табл. 5.1

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| 5 | Полегшені стандарти | **Встановлюються для некваліфікованих робітників зайнятих на роботах зі значними витратами праці при низькій** тарифній оплаті |
| 6 | Реальні стандарти | **Відображають нормативні витрати, які можна очікувати при даних ймовірних умовах функціонування виробництва.** Вони **передбачають всі очікувані елементи витрат, включаючи можливі втрати, брак і відходи. Передбачаються додаткові витрати на оплату праці за понаднормову роботу, вимушені простої, брак через дефектність матеріалу** тощо. Це фактично єдині нормативи, які несуть змістовну інформацію для контролю витрат, обсягів виробництва продукції і прийняття рішень на базі собівартості. Досвід багатьох західних компаній свідчить - цей |
| 7 | Постійні стандарти | **Стандарти, які не переглядають при зміні цін або продуктивності праці, їх змінюють тільки при суттєвих змінах в умовах і методах виробництва виробу або його параметрах** |

## 3.Калькулювання собівартості в системі стандарт-косту

## 4.Стандарт-кост і нормативний метод обліку

*Таблиця 5.2*

**Основні відмінності нормативного методу обліку від системи «стандарт-кост»**

| Область порівняння | Стандарт-кост | Нормативний метод |
|---|---|---|
| Облік змін норм | Поточний облік зміни норм не ведеться | Ведеться в розрізі причин та ініціаторів |
| Облік відхилень від норм прямих витрат | Відхилення документуються і відносяться на винних осіб і фін. результати | Відхилення документуються і відносяться на витрати виробництва |
| Облік відхилень від норм непрямих витрат | Непрямі витративідносяться на собівартість в межах норм , відхилення виявляються з урахуванням обсягу виробництва і відносяться нарезультати ф. діяльності | Непрямі витративідносяться на собівартість в сумі фактично здійснених витрат, витрати відносяться на витрати виробництва |
| Ступінь регламентації | Нерегламентований, немає єдиної методики встановлення стандартів і ведення облікових регістрів | Регламентований, розроблені загальні та галузеві стандарти і норми |
| Варіанти ведення обліку | Облік витрат, випуску продукції і незавершеного виробництва ведеться за стандартизованою собівартістю. Витрати на виробництво обліковуються за фактичними витратами, випуск продукції-за нормативними, залишок незаверш. Виробництва-за стандартами з урахуванням відхилень | Незавершене виробництво та випуск продукції оцінюються за нормами на початок року, в поточному обліку виділяються відхилення від норм. Всі витрати обліковуються за поточними нормами |

# МОДУЛЬ 2. ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ

## Тема 6. Аналіз взаємозв’язку витрат, обсягу діяльності і прибутку

**План**

1. Обмеження і передумови аналізу «В-О-П»
2. Застосування аналізу «В-О-П» в процесі управління поточною діяльністю підприємства
3. Визначення точки беззбитковості
4. Визначення запасу міцності та операційного важеля
5. Графічний метод аналізу «В-О-П»

### 1. Обмеження і передумови аналізу «В-О-П»

**Аналіз «витрати — обсяг діяльності — прибуток»** — це аналітичний підхід до вивчення взаємозв'язку між витратами та доходами за різних рівнів діяльності підприємства. Він дозволяє дослідити зміни, що відбуваються з операційним прибутком унаслідок зміни певних параметрів діяльності господарюючого суб'єкта — ціни продукції, обсягу продажу, а також величини і складу витрат

**Основні завдання аналізу «В-О-П»**

Як зазначає **К. Друрі, модель аналізу «витрати – обсяг діяльності – прибуток»**, як і будь-яка інша економічна модель, являє собою абстрактне відображення реальних умов господарювання підприємства і дозволяє значно спростити дійсність.

| **Обмеження й передумови, покладені в основу аналізу «витрати — обсяг діяльності — прибуток»** |
| --- |
| |

## 2. Застосування аналізу «В-О-П» в процесі управління поточною діяльністю підприємства

**Рис. 6.1. Шляхи відображення зв'язку між витратами, обсягом діяльності та прибутком**

**Математичний підхід**_____

_____

_____

*операційний прибуток = загальні доходи - загальні витрати.* *(6.1)*

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

*операційний прибуток = ціна продажу х кількість продажу - змінні витрати на одиницю х кількість продажу - постійні витрати.* *(6.2)*

*операційний прибуток = кількість продажу х (ціна продажу - змінні витрати на одиницю) - постійні витрати.* *(6.3)*

_____

_____

_____

_____

| **Основні способи збільшення прибутку** |
|---|
| —підвищення ціни продажу одиниці продукції;<br>—збільшення кількості реалізованих одиниць продукції;<br>—зниження змінних витрат на одиницю продукції;<br>—зменшення постійних витрат |
| **Елементи аналізу** |
| —маржинальний дохід;<br>—точка беззбитковості;<br>—запас міцності;<br>—операційний важіль |

**Маржинальний дохід** - різниця між доходом від реалізації та змінними витратами підприємства

загальний

на одиницю продукції

**Рис. 6.2. Маржинальний дохід, його види**

*Маржинальний дохід на одиницю = ціна продажу – змінні витрати на одиницю (6.4)*

*Коефіцієнт маржинального доходу = загальний маржинальний дохід / виручка від реалізації =маржинальний дохід на одиницю / ціна за одиницю (6.5)*

*обсяг реалізації в натуральних одиницях = (постійні витрати + запланований прибуток) / маржинальний дохід на одиницю (6.6)*

*обсяг реалізації в гривнях = (постійні витрати + запланований прибуток) / коефіцієнт маржинального доходу (6.7)*

*Операційний прибуток = обсяг реалізації в гривнях * коефіцієнт маржинального доходу – постійні витрати (6.8)*

*зміна у величині прибутку = запланована зміна в обсяг реалізації в гривнях * коефіцієнт маржинального доходу. (6.9)*

### 3. Визначення точки беззбитковості

**Точка беззбитковості** — це обсяг діяльності, за якого виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) дорівнює сукупним витратам підприємства, тобто це обсяг продажу, за якого підприємство не має ні прибутку, ні збитку

**Підходи до визначення точки беззбитковості**

- метод рівняння
- метод маржинального доходу
- графічний метод

**Рис. 6.3. Підходи до визначення точки беззбитковості**

**Метод рівняння** заснований на загальному підході розрахунку фінансового результату (формула 3), за умови, що прибуток дорівнює нулю:

*точка беззбитковості = змінні витрати на одиницю * кількість продажу – постійні витрати (6.10)*

**Метод маржинального доходу** є похідним від методу рівняння. Розрахунок точки беззбитковості здійснюється за допомогою формул, які є інтерпретацією формули 3 із застосуванням маржинального доходу та коефіцієнта маржинального доходу. При цьому критичний обсяг діяльності найчастіше визначається у натуральних одиницях або у грошовому вимірі:

*точка беззбитковості у натуральному вимірі = постійні витрати / маржинальний дохід на одиницю (6.11)*

*точка беззбитковості у гривнях = постійні витрати / коефіцієнт маржинального доходу (6.12)*

Критичний обсяг діяльності також можна розглядати як беззбиткову виробничу потужність.

*точка беззбитковості у відсотках (беззбиткова виробнича потужність) = постійні витрати / дохід від реалізації - загальні змінні витрати * відсоток поточного завантаження виробничих потужностей) (6.13)*

*точка беззбитковості у відсотках (беззбиткова виробнича потужність) = постійні витрати / (коефіцієнт маржинального доходу х 100 / дохід від реалізації) (6.14)*

*Кількість одиниць продукції, яку необхідно реалізувати понад точку беззбитковості = прибуток / маржинальний дохід на одиницю (6.15)*

**Ліквідна точка беззбитковості** - мінімальну суму грошових коштів, яку необхідно отримувати для покриття поточних витрат діяльності.

*Ліквідна точка беззбитковості = (постійні витрати – величина немонетарних статей) / ціна - змінні витрати на одиницю продукції - величина немонетарних статей на одиницю продукції (6.16)*

### 4. Визначення запасу міцності та операційного важеля

***Запас міцності*** — це рівень поточної діяльності підприємства, що перевищує точку беззбитковості.

*запас міцності = фактичний обсяг продажу - точка беззбитковості (6.17)*

**Коефіцієнт запасу міцності** — не відносне зниження обсягів реалізації, яке може дозволити собі підприємство до досягнення точки беззбитковості. Чим менша точка беззбитковості, тим більше зона безпеки діяльності підприємства

Розрахунок запасу міцності проводиться за формулою:

*Коефіцієнт запасу міцності = запас міцності / фактичний обсяг продажу (6.18)*

*Операційний прибуток = запас міцності * коефіцієнт маржинального доходу (6.19)*

**Сутність операційного важіля** полягає у наступному: чим нижча питома вага постійних витрат в загальній сумі витрат підприємства, тим менша величина маржинального доходу, необхідна для їх покриття

*Приклад 1.* Два підприємства, які виробляють однакову продукцію, але мають різне співвідношення змінних та постійних витрат, досягли точки беззбитковості. В табл. 6.1 наведено основні показники їх діяльності.

*Таблиця 6.1*

**Фінансові показники діяльності підприємства**

| Показник | Підприємство «Весна» | | Підприємство «Зима» | |
|---|---|---|---|---|
| | грн | % | грн | % |
| Чистий дохід від реалізації продукції | 15 000 (150 од. х 100 грн) | 100 | 7500 (75 од. х 100 грн) | 100 |
| Змінні витрати | 7500 | 50 | 6000 | 80 |
| Маржинальний дохід | 7500 | 50 | 1 500 | 20 |
| Постійні витрати | 7500 | 50 | 1 500 | 20 |
| Прибуток до оподаткування | 0 | Х | 0 | Х |
| Змінні витрати на одиницю | 50 | Х | 80 | Х |
| Маржинальний дохід на одиницю | 50 | Х | 20 | Х |

Як видно з табл. 6.1, підприємство «Весна» порівняно з підприємством «Зима» має більшу питому вагу постійних витрат більшу точку беззбитковості (150 од. проти 75 од.) і, як наслідок, вищий ризик діяльності. Але маржинальний дохід на одиницю продукції у першого підприємства більший. Тому після досягнення порога рентабельності, коли всі постійні витрати покриті, кожна додатково продана одиниця продукції приноситиме підприємству «Весна» 50 грн прибутку. У підприємства «Зима» при збільшенні обсягу діяльності прибутковість зростатиме меншими темпами, оскільки маржинальний дохід на одиницю при існуючому співвідношенні витрат складає лише 20 грн. Але завдяки цьому при зниженні рівня діяльності небезпека отримати збитки та їх величина менші, ніж у підприємства «Весна», що показано в табл. 6.2.

*Таблиця 6.2*

**Формування фінансового результату**

| Показник | Підприємство «Весна» | | Підприємство «Зима» | |
|---|---|---|---|---|
| | продаж 151 од. | продаж 149 од. | продаж 76 од. | продаж 74 од. |
| Чистий дохід від реалізації продукції | 15 100 | 14 900 | 7600 | 7400 |
| Змінні витрати | 7550 | 7450 | 6080 | 5920 |
| Маржинальний дохід | 7550 | 7450 | 1520 | 1480 |
| Постійні витрати | 7500 | 7500 | 1500 | 1500 |
| Прибуток (збиток) до оподаткування | 50 | (50) | 20 | (20) |

Припустимо, що обидва підприємства реалізують однакову кількість одиниць продукції. Поточний прибуток та наслідки зміни величини фінансового результату кожного з цих суб'єктів при збільшенні рівня їх діяльності на 30 % наведено в табл. 6.3.

*Таблиця 6.3*

**Фінансові показники діяльності підприємств, грн**

| Показник | Підприємство «Весна» | | Підприємство «Зима» | |
|---|---|---|---|---|
| | поточний рівень | план | поточний рівень | план |
| Чистий дохід від реалізації продукції | 20 000 | 26 000 | 20 000 | 26 000 |
| Змінні витрати | 10 000 | 13 000 | 16 000 | 20 800 |
| Маржинальнии дохід | 10 000 | 13 000 | 4000 | 5200 |
| Постійні витрати | 7500 | 7500 | 1500 | 1500 |
| Прибуток до оподаткування | 2500 | 5500 | 2500 | 3700 |
| Зміна величини прибутку | X | 3000 | X | 1200 |

Як видно з табл. 6.3, однакова зміна обсягу діяльності призвела до суттєвих розбіжностей у величині одержаного результату, навіть за вказаних невеликих відхилень у співвідношенні витрат. Прибуток підприємства «Весна» збільшився на 120 %, тоді як фінансовий результат підприємства «Зима» зріс лише на 48 %.

*Коефіцієнт операційного важеля = загальний маржинальний дохід / прибуток, (6.20)*

*Коефіцієнт операційного важеля = 1 + постійні витрати / прибуток, (6.21)*

*% зміни прибутку = Коефіцієнт операційного важеля * % зміни виручки від реалізації, (6.22)*

## 5. Графічний метод аналізу «В-О-П»

Графічне відображення аналізу «витрати — обсяг діяльності — прибуток»:

- графік беззбитковості;
- графік маржинального доходу;
- графік прибутку.

***Графік беззбитковості*** демонструє рівень постійних та змінних витрат і величину доходу від продажу за різних обсягів діяльності підприємства і відповідно динаміку зміни величини прибутку.

**Послідовність відображення ліній**

▪лінії постійних витрат, що наноситься паралельно горизонтальній осі;

▪лінії загальних витрат, яка створюється шляхом додавання до величини постійних витрат змінної складової. В свою чергу, лінія змінних витрат будується з початку координат з використанням ще одного значення обсягу діяльності;

▪лінію доходу від реалізації, яка також формується за допомогою двох значень обсягу діяльності.

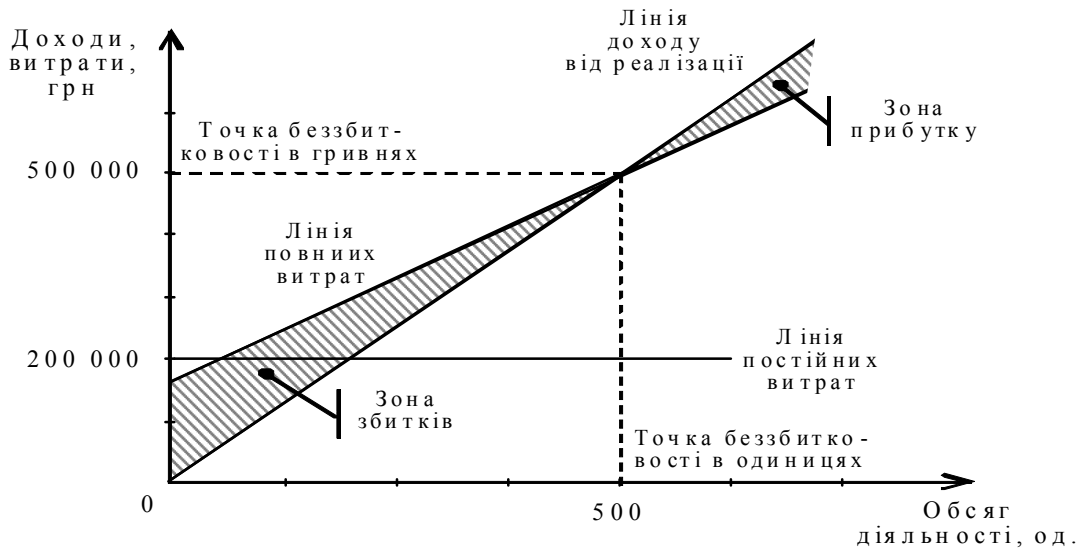



**Рис. 6.3. Графік беззбитковості**

Для побудови ***графіка маржинального доходу*** спочатку відображають лінію змінних витрат, потім — паралельно до неї лінію загальних витрат і, нарешті, лінію доходу від реалізації.

При цьому маржинальний дохід визначається вертикальною відстанню між лініями виручки від реалізації та змінних витрат.

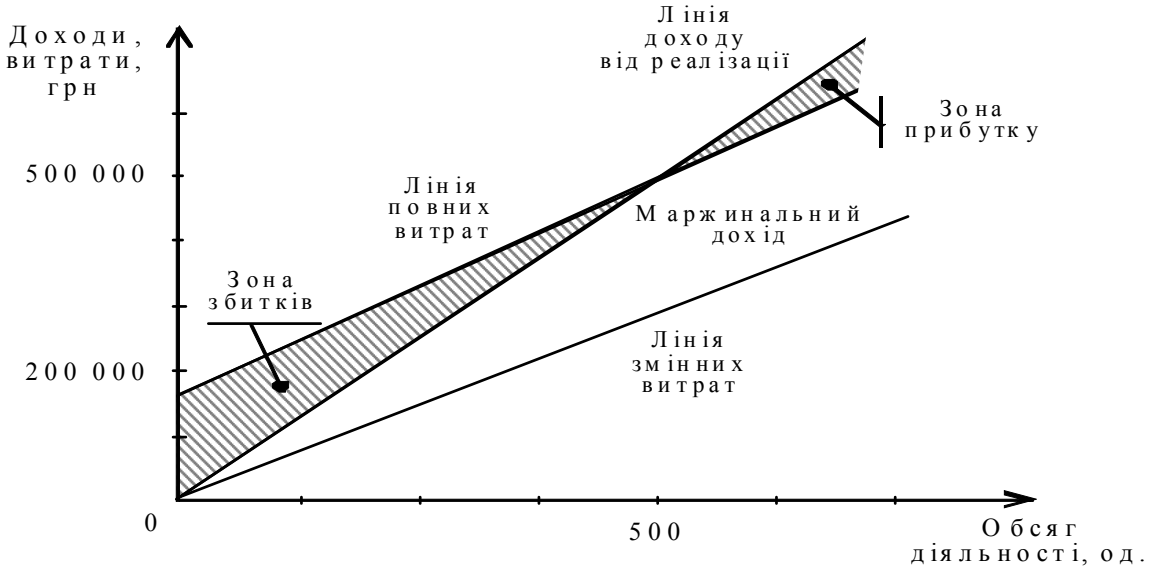



**Рис. 6.4. Графік маржинального доходу**

***Графік прибутку*** показує очікуваний зв'язок між загальною сумою витрат та виручкою за різних обсягів продажу.

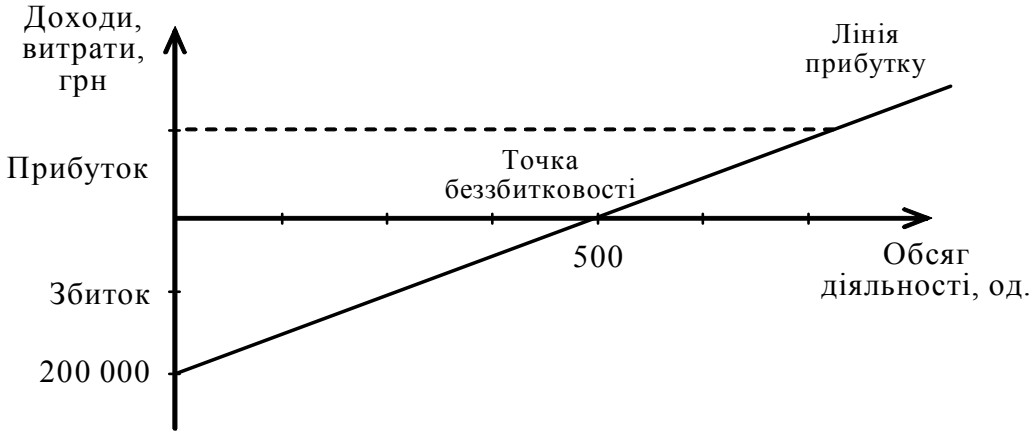



**Рис. 6.5. Графік прибутку**

# Тема 7. Аналіз релевантної інформації для прийняття управлінських рішень

## План

1. Основи прийняття управлінських рішень
2. Релевантний підхід до прийняття управлінських рішень
3. Застосування диференційного аналізу для вибору найкращих варіантів дій
4. Аналіз типових варіантів альтернативних рішень

## 1. Основи прийняття управлінських рішень

**Процес прийняття рішення** – процедура вибору між різними альтернативами.

**Альтернатива** – один з існуючих варіантів дій для одержання запланованого результату найоптимальнішим шляхом

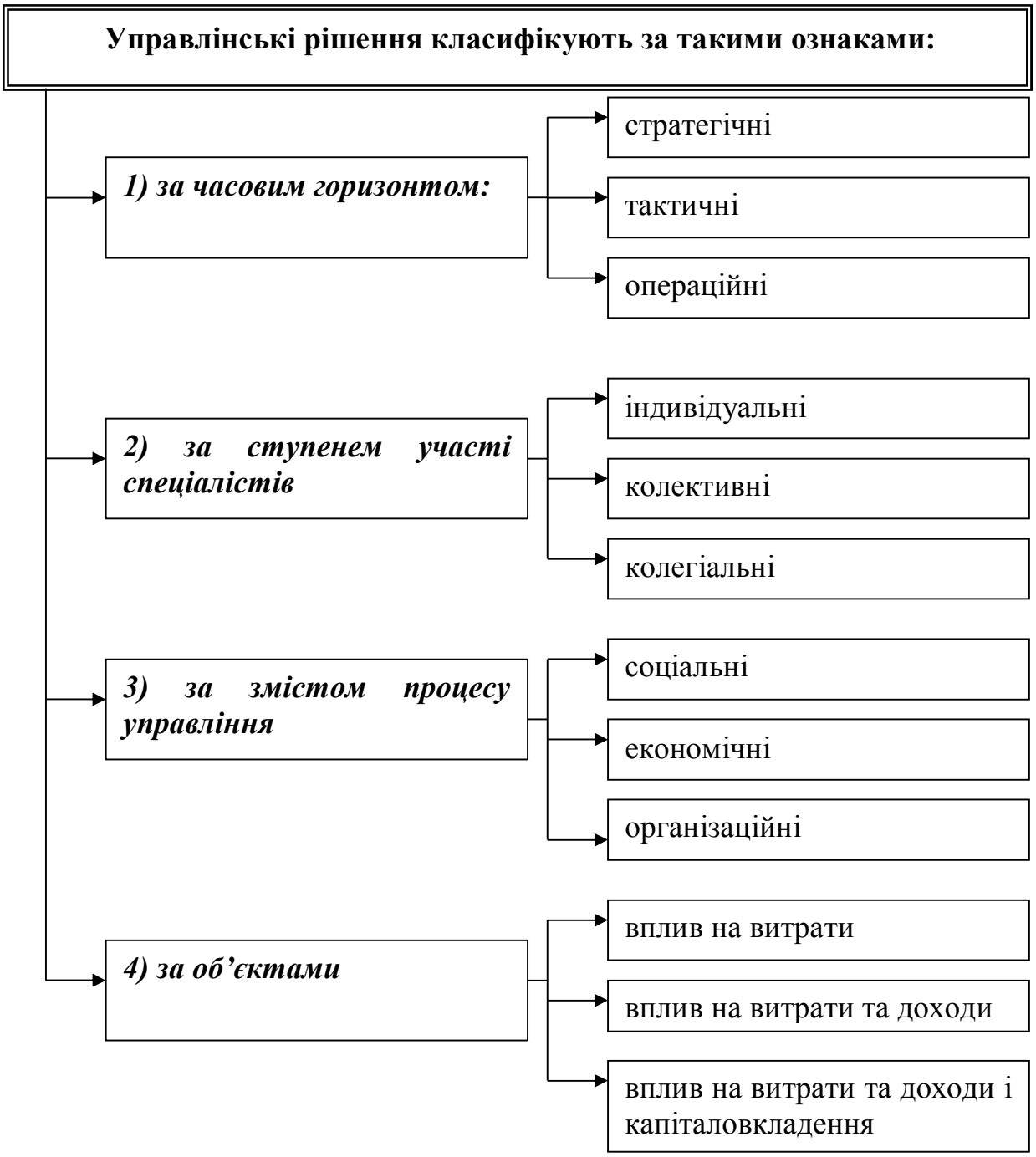



**Рис. 7.1. Класифікація управлінських рішень**

## 2. Релевантний підхід до прийняття управлінських рішень

**Релевантними вважаються дані, які:**

- мають різне значення для різних альтернатив;
- безпосередньо пов'язані з конкретною альтернативою;
- стосуються певного майбутнього рішення;
- можуть вплинути на рішення;
- враховуються;
- являють собою майбутні грошові потоки, відмінні для різних альтернативних рішень;
- обмежені альтернативними рішеннями

**Рис. 6.2. Ознаки релевантності**

## 3. Застосування диференційного аналізу для вибору найкращих варіантів дій

**Диференційний аналіз** — це процес оцінки наслідків впровадження тієї чи іншої альтернативи, який являє собою складову частину інформаційної системи управлінського обліку. Такий підхід передбачає виділення диференційних даних та їх порівняння.

Термін «диференційні» походить з англійського і означає «різні». Тобто **диференційні дані** — це показники, величина яких за певних умов може відрізнятися від тієї величини, яка виникла б за інших умов.

**Диференційні доходи** являють собою додаткові доходи, отримані внаслідок зростання обсягу продажу.

**Диференційні витрати** — додаткові витрати, пов'язані з додатковим виготовленням або реалізацією продукції.

## 4. Аналіз типових варіантів альтернативних рішень

**Рішення стосовно спеціального замовлення.**

**Рішення стосовно скорочення діяльності.**

**Рішення стосовно виготовлення напівфабрикатів у власному виробництві чи придбання їх зовні.**

**Рішення типу «продавати чи переробляти далі».**

**Рішення щодо оптимальної робочої програми.**

**Рішення стосовно ціноутворення.**

*ціна = витрати + націнка,* *(7.1)*

*Націнка = витрати * % націнки,* *(7.2)*

*% націнки = (запланований прибуток + витрати, що не входять до базових) / (річний обсяг реалізації * базові витрати на одиницю продукції)*

## Тема 8. «Бюджетування і контроль»

### План

1 Сутність бюджетування.

2 Організаційні аспекти процесу бюджетування. Види і формати бюджетів.

3 Методика складання бюджетів.

4 Організація контролю за виконанням бюджету.

5 Контроль на основі гнучких бюджетів.

### 1. Сутність бюджетування

**Бюджет (або кошторис)** — це фінансовий документ, створений до виконання передбачуваних дій. Це прогноз майбутніх фінансових операцій.

**Бюджет** — кількісний план у грошовому вираженні, підготовлений і прийнятий до певного періоду часу, що звичайно показує плановану величину доходу, що повинна бути досягнута, і (або) витрати, які повинні бути понесені протягом цього періоду, і капітал, якому необхідно залучити для досягнення даної мети.

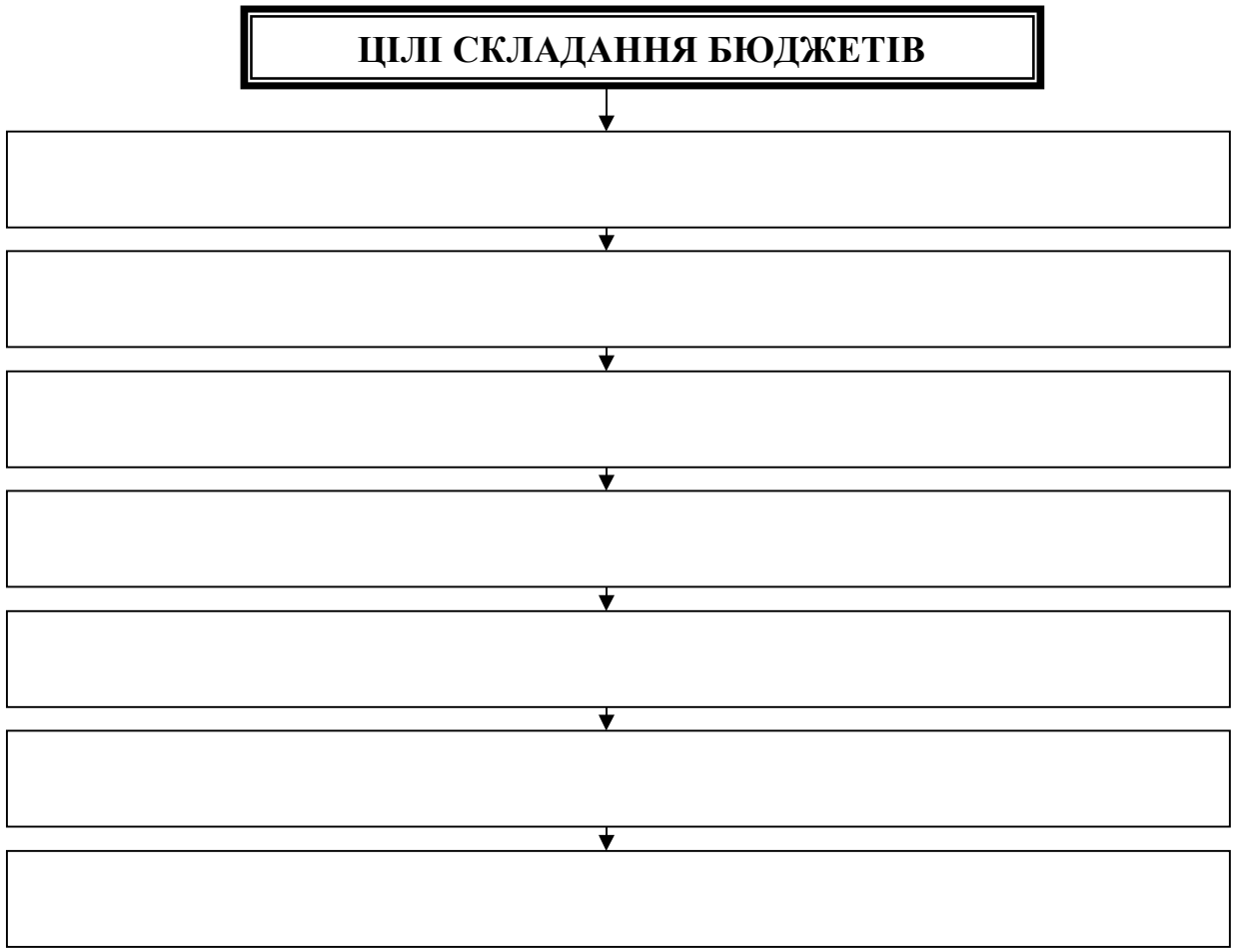



**Рис. 8.1. Цілі складання бюджетів**

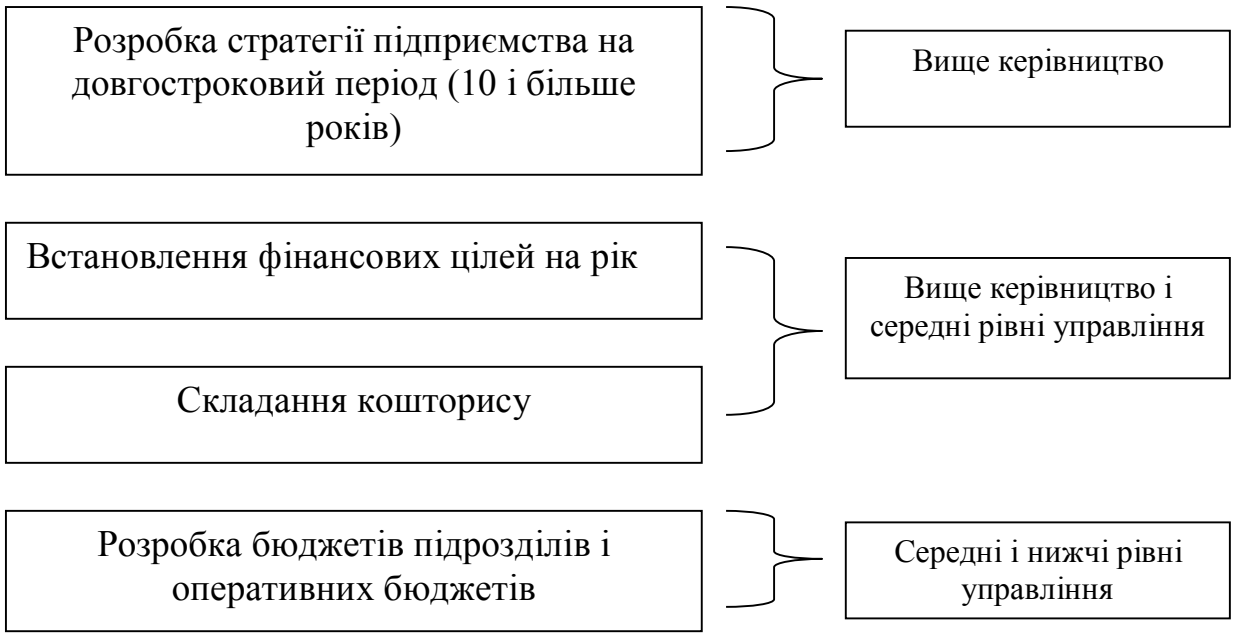



**Рис. 8.2. Послідовність та основні рівні розробки бюджетів**

**Бюджетування** — динамічний процес, який об'єднує цілі, плани, рішення для їх досягнення, а також оцінку їх виконання.

**Бюджетування** — це, з одного боку, процес складання фінансових планів і кошторисів, а з іншого боку — управлінська технологія, призначена для вироблення й підвищення фінансової обґрунтованості прийнятих управлінських рішень

**Бюджетування розглядають як двосторонній потік інформації:**

>низхідний — визначення цілей та завдань для кожного підрозділу підприємства виходячи із загальних цілей;

>висхідний — інтеграція бюджетів окремих підрозділів у єдиний бюджет.

**Бюджетна система компанії**— сукупність процесів/функцій, (компонент бюджетування й бюджетних регламентів), що визначають послідовність, правила, строки й відповідальних за розрахунки бюджетів, формування звітів, аналіз виконання бюджетів і прийняття рішень

**Регламент системи бюджетування** — документи, що представляють у систематизованій формі опис процедур фінансово-економічного планування, обліку, аналізу й контролю, що діють у компанії

**Процеси/функції бюджетування** — відособлено стійкий вид діяльності, пов'язаний із плануванням, обліком, аналізом і контролем фінансово-економічних показників діяльності компанії

**Об'єкти бюджетування** — об'єкти компанії, по яких ведеться планування, облік, аналіз і контроль виконання бюджетів. Відповідно до розробленої фінансової моделі визначається необхідний набір об'єктів бюджетування:

- бізнес-напрямок;
- структурні ланки компанії;
- центри фінансового обліку;
- основні бізнес-процеси компанії;
- проекти компанії

**Впровадження системи бюджетування дозволяє підприємству:**

_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

**Очікувані результати після впровадження бюджетування:**

_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

**Основні функції системи бюджетування:**

- розробка планових фінансово-економічних цілей;
- контроль досягнення планових цілей за допомогою своєчасного зіставлення фактичних і запланованих результатів;
- аналіз та дослідження причин відхилення;
- коректування планів

**Рис.8.3. Основні функції системи бюджетування**

_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
_____

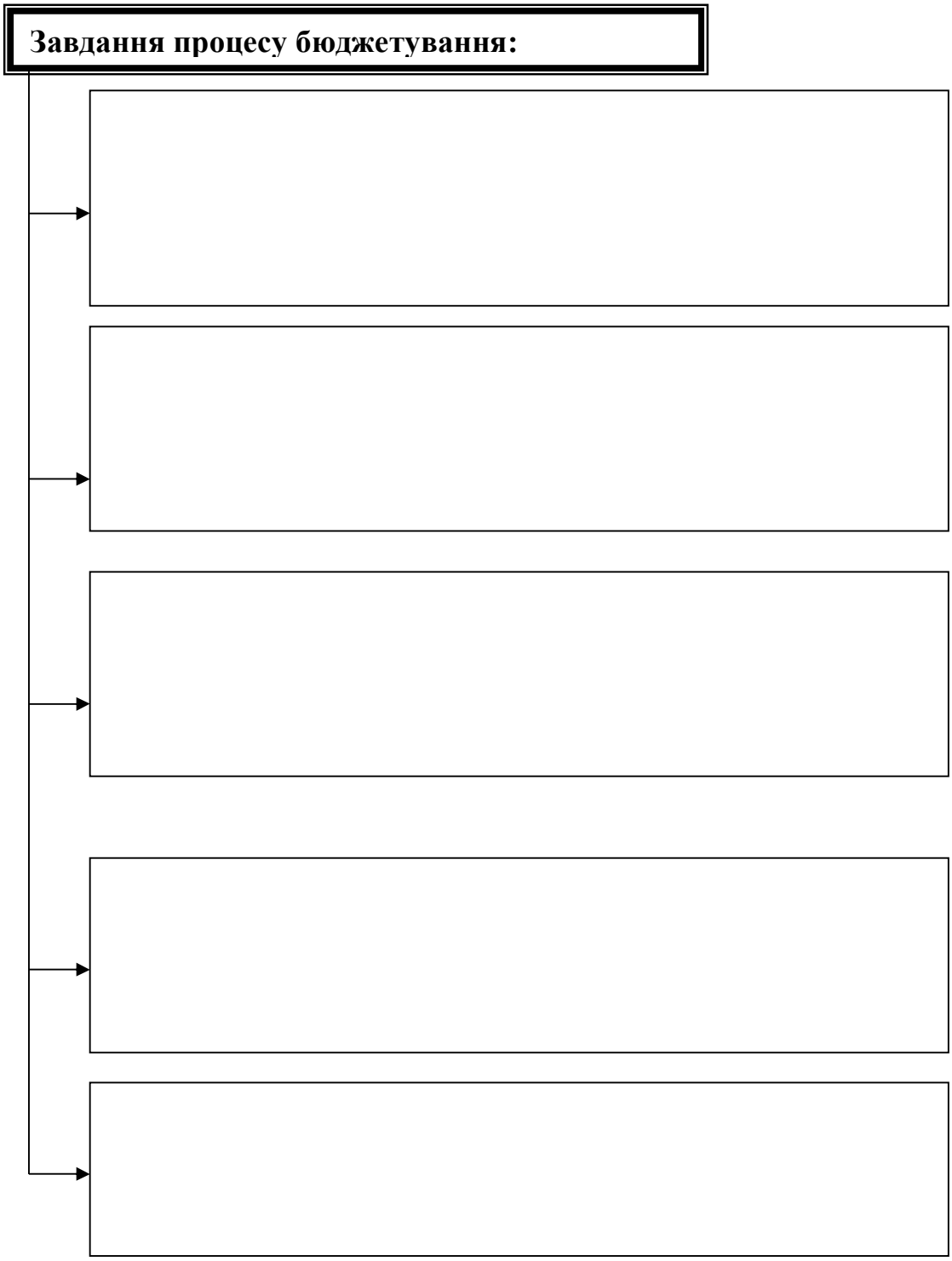



**Рис. 8.4. Завдання процесу бюджетування**

**2. Організаційні аспекти процесу бюджетування. Види і формати бюджетів**

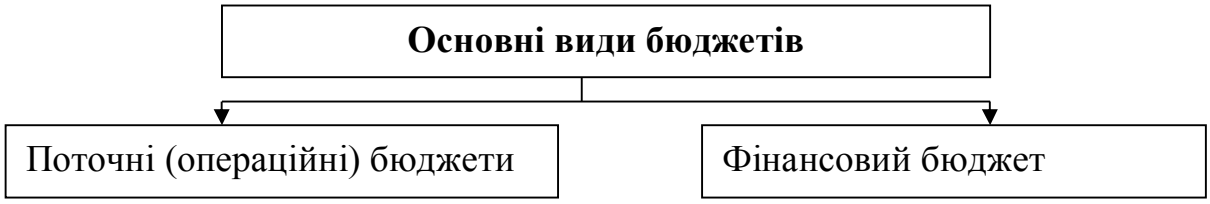



**Рис. 8.5. Два основних види бюджетів**

*Таблиця 8.1*

**Класифікація бюджетів**

| Ознака | Класифікація | Визначення |
|---|---|---|
| 1) Залежно від поставлених завдань | *Генеральні* | |
| | *Часткові* | |
| | *Гнучкі* | |
| | *Статичні* | |
| 2) За колом охоплення операцій підприємства та рівнем відповідальності: | *Функціональні бюджети* | |
| | *Зведений бюджет* | |
| 3) за призначенням: | *Операційні бюджети* | |
| | *Фінансові бюджети* | |
| | *Бюджет капітальних інвестицій* | |
| 4) за часовою ознакою: | *Довгострокові* | |
| | *Короткострокові* | |
| 5) за методикою складання: | *Статичні* | |
| | *Гнучкі* | |
| Бюджети «зверху вниз» й «знизу вверх» | | |
| Бюджети з нульовим рівнем і спадкоємні бюджети | | |
| Постатейні бюджети | | |
| Бюджети з тимчасовим періодом | | |

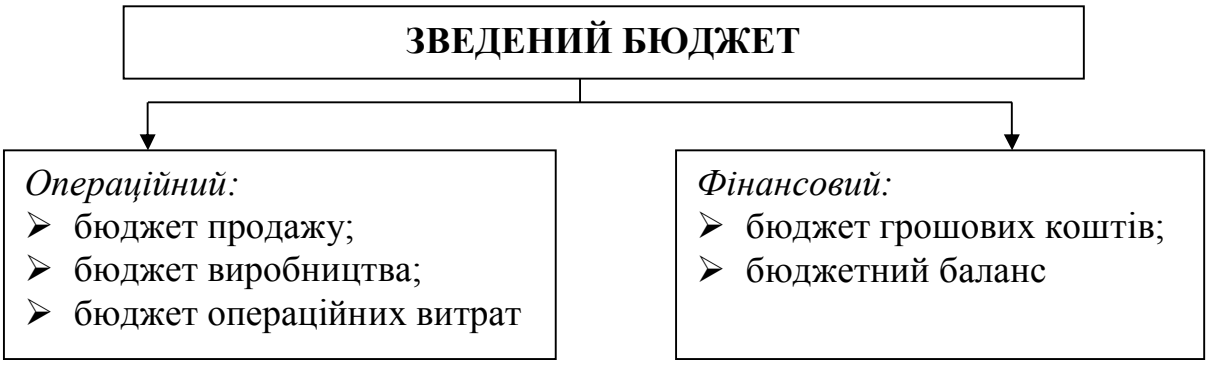



**Рис. 8.6. Складові зведеного бюджету**

**Звіт за результатами бюджетного аналізу** — фінансовий документ, що подає в систематизованій формі на заданому інтервалі часу основні висновки про ефективність виконання бюджету й пропозиції по коректуванню вихідних гіпотез і припущень на майбутні періоди

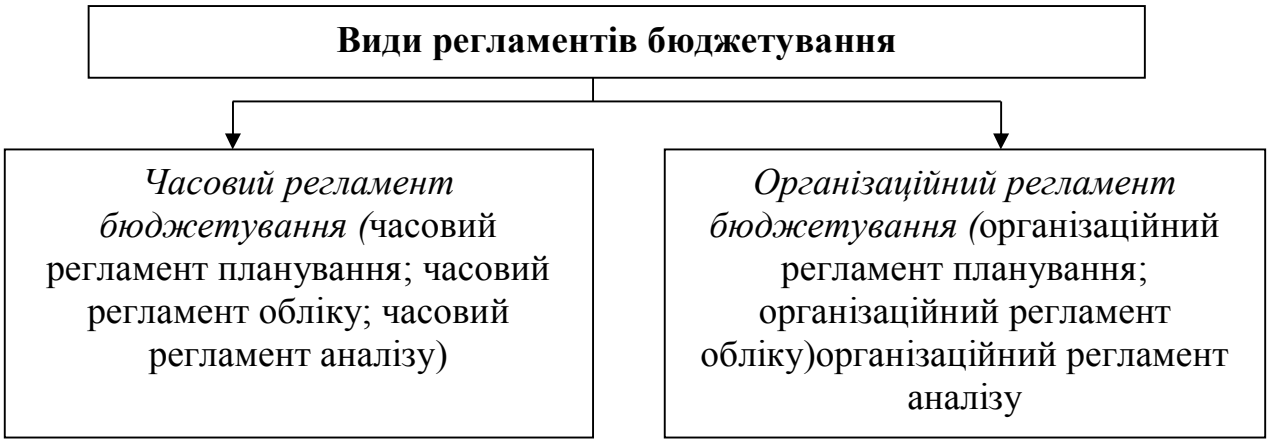



**Рис. 8.7. Види регламентів бюджетування**

**<u>Заходи впровадження в компанії системи бюджетного керування:</u>**

**1. Експрес-діагностика діяльності компанії**

1.1.Організаційна діагностика (структурна схема компанії, штатний розклад, посадові інструкції, інші організаційні документи, що регламентують діяльність компанії)

1.2.Фінансово-економічний аналіз діяльності компанії за попередні періоди — аналіз динаміки фінансово-економічних показників

1.3.Опис й аналіз існуючої системи фінансового планування й контролю

1.4.Функціональна діагностика по напрямках: збут; виробництво; постачання; НИОКР; загальфірмові служби.

1.5. Інформаційна діагностика— аналіз інформаційних потоків у функціональних розрізах: збут; виробництво; постачання; НИОКР; загальфірмові служби.

**2. Побудова фінансово-економічної моделі бюджетування.**

2.1. Визначення основних цілей і завдань системи бюджетування— формування переліку кількісних показників діяльності компанії й підрозділів, якими керівникам необхідно керуватися для прийняття управлінських рішень. Аналіз джерел інформації, які можна буде використати при проведенні планово-контрольних розрахунків по компанії й підрозділах.

2.3.Побудова інформаційної моделі формування планової інформації з компанії і підрозділів.

2.4.Побудова інформаційної моделі формування фактичної інформації з компанії й підрозділів.

2.5.Побудова інформаційної моделі аналізу виконання бюджету компанії й підрозділів.

2.6.Визначення переліку й складу аналітичних й управлінських звітів, необхідних для функціонування моделі бюджетування по напрямках: компанія в цілому; функціональні напрямки; збут; виробництво; постачання; загальфірмові служби.

**3. Формування організаційних процедур функціонування системи бюджетування**

3.1.Визначення порядку формування планових показників бюджету компанії й підрозділів.

3.2.Визначення порядку формування фактичних показників бюджету компанії й підрозділів.

3.3.Визначення порядку контролю виконання бюджету компанії й підрозділів.

3.4.Організаційний порядок проведення аналізу виконання бюджету компанії й підрозділів.

3.5.Організаційний порядок проведення коректування планів цілей, заходів і бюджетів підрозділів і компанії в цілому.

**4. Проведення організаційних змін у компанії.**

4.1.Відкриття додаткових підрозділів для підтримки функціонування системи бюджетування.

4.2.Визначення додаткових функцій й обов'язків, пов'язаних з підтримкою функціонування системи бюджетування.

4.3.Формування й введення в дію пакета організаційних документів, що регламентують функціонування системи бюджетування.

**3. Методика складання бюджетів**

**Бюджетування як управлінська технологія, включає три складові частини:**

*Технологія бюджетування*, у яку входять інструментарій фінансового планування (види й формати бюджетів, система цільових показників і нормативів), порядок консолідації бюджетів різних рівнів керування й функціонального призначення та ін.

*Організація бюджетування*, що включає фінансову структуру компанії (склад центрів обліку — структурних підрозділі або бізнесу підприємства чи компанії, що є об'єктами бюджетування), бюджетний регламент і механізми бюджетного контролю (процедури складання бюджетів, їхнього подання, узгодження й твердження, порядок наступного коректування, збору й обробки даних про виконання бюджетів), розподіл функцій в апараті керування (між функціональними службами й структурними підрозділами різного рівня) у процесі бюджетування, систему внутрішніх нормативних документів (положень, посадових інструкцій та ін.).

*Автоматизація фінансових розрахунків*, що передбачає не тільки складання фінансових прогнозів (включаючи аналіз, розрахунок різних варіантів фінансового стану підприємства і його окремих видів бізнесу), але й постановку так званого суцільного управлінського обліку, у рамках якого в будь-який час (хоч по хвилинах) можна одержувати оперативну інформацію про хід виконання раніше прийнятих (затверджених) бюджетів (про рух грошових коштів, рівні витрат, структурі собівартості, нормі й масі прибутку й т. п.), та ще по окремих видах господарської ді яльності підприємства або його структурних підрозділів (по видах виробів, по окремих контрактах, по філіях або дочірніх компаніях і т. п.), а не тільки для юридичної особи в цілому (що почасти роблять, нехай з вадами й недоречностями, деякі бухгалтерські програми).

**Рис. 8.8. Складові частини бюджетування, як управлінської технології**

_____

_____

_____

_____

**Принципи бюджетування**

- методологія бюджетування, базується на західних принципах фінансового менеджменту;
- безперервне складання й коректування бюджетів;
- дотримання принципів конфіденційності;
- уніфікованість форматів, процедур і регламентів

**Рис. 8.9. Принципи бюджетування**

**<u>План дій по постановці бюджетування</u>**

1.Формулювання цілей і завдань бюджетування як управлінської технології у відповідності до специфіки бізнесу компанії.
2.Визначення принципів бюджетування в компанії.
3.Затвердження методологічних засад бюджетування на підприємстві.
4.Аналіз фінансової структури.
5.Визначення видів бюджетів.
6.Визначення бюджетних форматів.
7.Затвердження бюджетного регламенту.
8.Розподіл функцій апарату керування.
9.Складання графіка документообігу.
10.Автоматизація бюджетування

*Таблиця 8.2*

**Методику складання зведеного бюджету**

| Бюджет | Характеристика |
|---|---|
| Бюджет продажу | |
| Бюджет виробництв | |
| Бюджет прямих матеріальних витрат | |
| Бюджет прямих витрат на оплату праці | |
| Бюджет накладних виробничих витрат | |
| Бюджет собівартості готової продукції | |
| Бюджети операційних (комерційних) витрат | |
| Бюджет загальногосподарських (адміністративних) витрат | |
| Фінансовий бюджет | |
| Бюджет капітальних інвестицій | |
| Бюджет грошових коштів | |
| Бюджетний баланс | |

## 4. Організація контролю за виконанням бюджету

*Таблиця 8.3*

**ВИДИ КОНТРОЛЮ**

| Показники для порівняння / Планові показники | План | Прогноз | Факт |
|---|---|---|---|
| План | Порівняння планових показників (контроль цілей) | Порівняння планових і прогнозованих показників (контроль відповідності плану, прогнозу) | Порівняння за планом і фактом (контроль результату) |
| Прогноз | | Порівняння прогнозованих показників (контроль прогнозів) | Порівняння показників прогнозу й фактичних показників (контроль передумов) |

У той час як планові показники представляють мету плану, при прогнозуванні мова йде про майбутню реалізацію відповідного плану, а показники факту — це вираження кількості реалізованих вартості, обсягів, часу й т. д. Виходячи із цих трьох величин, визначають п'ять видів контролю.

**(1) Контроль цілей** (порівняння план — план) _____

**(2) Поточний контроль ступеня виконання плану** (порівняння план – прогноз)_____

**(3) Контроль результатів** (порівняння план — факт)_____

**(4) Контроль прогнозу** (порівняння прогноз — прогноз) _____

**(5) Контроль передумов** (порівняння прогноз — факт)_____

**Контроль** — це впорядкований і безперервний процес опрацювання інформації для виявлення відхилень між плановими величинами та іншими величинам, а також аналіз цих відхилень

**5. Контроль на основі гнучких бюджетів.**

## Тема 9. Облік і контроль за центрами відповідальності

**План**

1. Поняття і класифікація центрів відповідальності
2. Принципи обліку, звітності й оцінки діяльності центрів відповідальності
3. Облік і оцінка діяльності центрів витрат
4. Облік і оцінка діяльності центрів доходу
5. Облік і оцінка діяльності центрів прибутку
6. Облік і оцінка діяльності центрів інвестицій
7. Поняття про трансфертні ціни та їх застосування

### 1. Поняття і класифікація центрів відповідальності

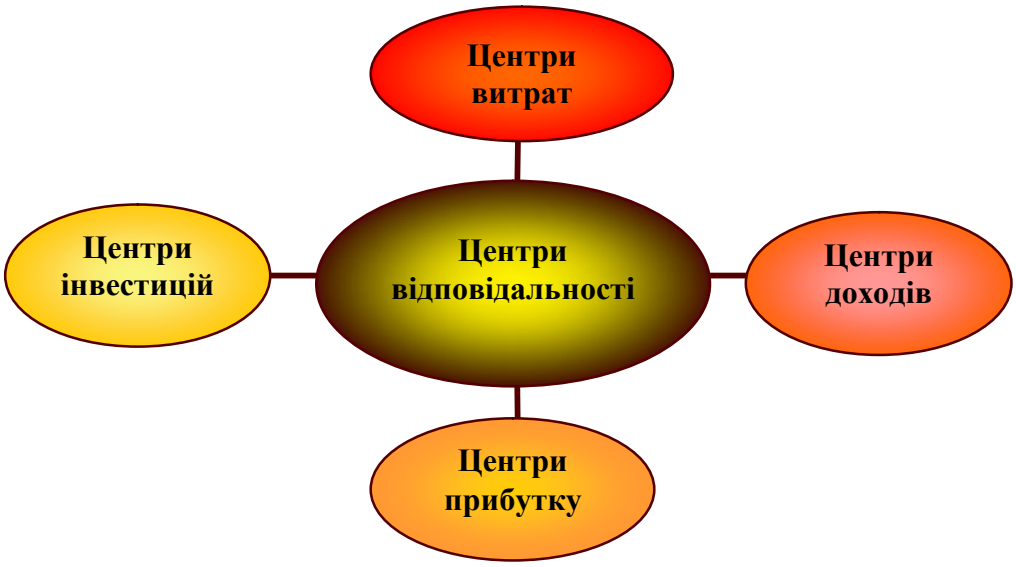



**Рис. 9.1. Типи центрів відповідальності**

*Таблиця 9.1*

**Типи центрів відповідальності та облікова інформація, що використовується для оцінки результатів діяльності**

| Типи центрів відповідальності | Витрати | Доходи | Інвестиції | Інше |
|---|---|---|---|---|
| Центр витрат | X | | | |
| Центр доходів | Лише власні | X | | |
| Центр прибутку | X | X | | |
| Центр інвестицій | X | X | X | X |

**2. Принципи обліку, звітності й оцінки діяльності центрів відповідальності**

**3. Облік і оцінка діяльності центрів витрат**

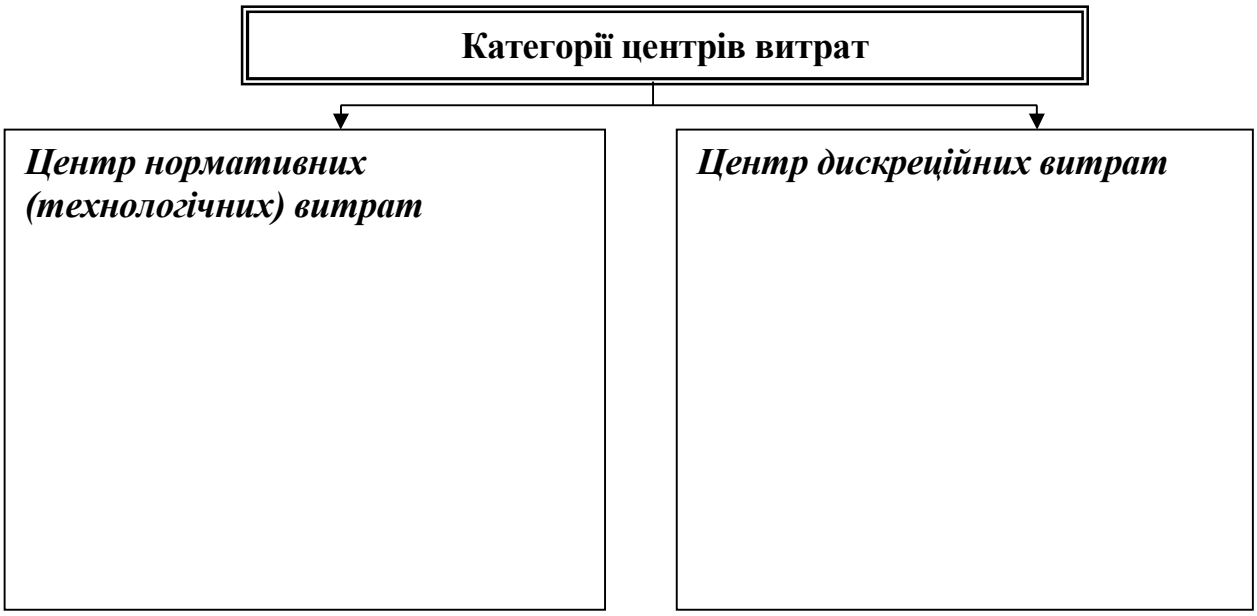



**Рис. 9.2. Категорії центрів витрат**

## 4. Облік і оцінка діяльності центрів доходу

Для аналізу ефективності роботи центру доходів (наприклад, відділу збуту) можуть бути використані дані про відхилення від реалізації. Аналіз відхилень від бюджету продажу може бути здійснений з різною мірою деталізації (рис. 9.3).

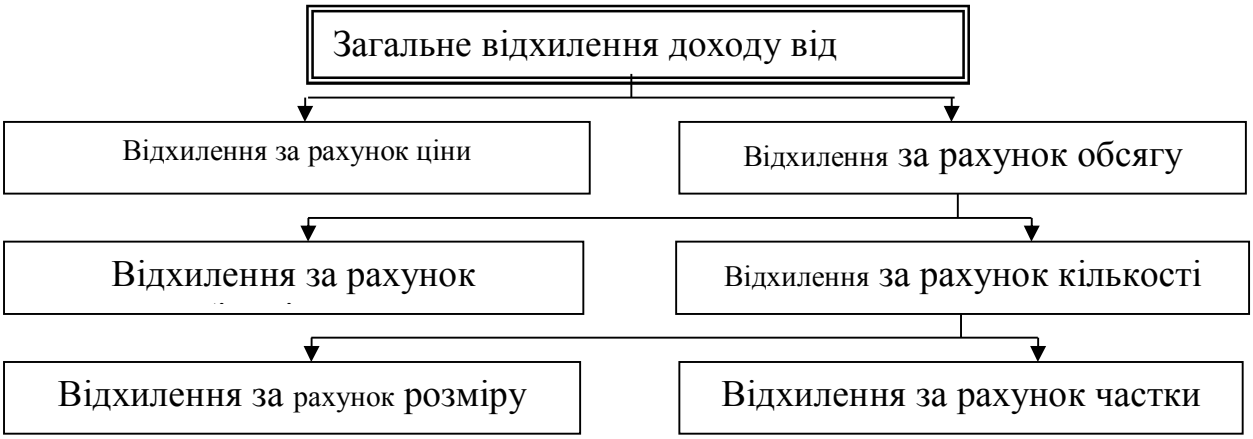



**Рис. 9.3. Деталізація відхилення доходу від продажу**

Наведемо формули для розрахунків:

$$\Delta Д_{Ц} = (Ц_{ф} - Ц_{б}) * Опр_{ф} \quad (9.1)$$

$$\Delta Д_{Опр} = (Опр_{ф} - Опр_{б}) * Ц_{б} \quad (9.2)$$

$$\Delta Д_{Комб} = Ц_{б} * (ПитВпр_{ф} - ПитВпр_{б}) * ОпрЗаг_{ф} \quad (9.3)$$

$$\Delta Д_{Кпр} = Ц_{б} * (ОпрЗаг_{ф} - ОпрЗаг_{б}) * ПитВПР_{б} \quad (9.4)$$

$$\Delta Д_{РР} = Цср_{б} * (РР_{ф} - РР_{б}) * ЧР_{б} \quad (9.5)$$

$$\Delta Д_{ЧР} = Цср_{б} * (ЧР_{ф} - ЧР_{б}) * РР_{ф} \quad (9.6)$$

де $\Delta Д_{Ц}$ – відхилення доходу за рахунок ціни,

$\Delta Д_{Опр}$ – відхилення доходу за рахунок обсягу продажу,

$\Delta Д_{Комб}$ - відхилення доходу за рахунок комбінації продажу,

$\Delta Д_{Кпр}$ - відхилення доходу за рахунок кількості продажу,

$\Delta Д_{РР}$ - відхилення доходу за рахунок розміру ринку,

$\Delta Д_{ЧР}$ - відхилення доходу за рахунок частки ринку,

$Ц_{ф}$, $Ц_{б}$ – ціна виробу (фактичне і бюджетне значення відповідно),

$Опр_{ф}$, $Опр_{б}$ – обсяг продажу виробу (фактичне і бюджетне значення відповідно),

$ПитВпр_{ф}$, $ПитВпр_{б}$ – питома вага продажу виробу (фактичне і бюджетне значення відповідно),

$ОпрЗаг_{ф}$, $ОпрЗаг_{б}$ – загальний обсяг продажу виробів (фактичне і бюджетне значення відповідно),

$Цср_{б}$ – бюджетна середня ціна виробу,

$РР_{ф}$, $РР_{б}$ – фактичний і бюджетний розмір ринку,

$ЧР_{ф}$, $ЧР_{б}$ - фактична і бюджетна частка ринку.

**5. Облік і оцінка діяльності центрів прибутку**

**6. Облік і оцінка діяльності центрів інвестицій**

Найпоширенішими показниками, які використовують для оцінки центрів інвестицій є прибутковість інвестованого капіталу, залишковий прибуток.

Прибутковість інвестованого капіталу ($ПІК$) – це відношення прибутку ($П$) до інвестованого капіталу ($ІК$).

$$ПІК = \frac{П}{ІК} \tag{9.7}$$

Залишковий прибуток ($ЗалП$) – це різниця між фактичним (або бюджетним) прибутком ($П$) та мінімально необхідним прибутком центру інвестицій ($МінНП$) або добуток інвестованого капіталу ($ІК$) і мінімально необхідним прибутком центру інвестицій ($МінНП$).

$$ЗалП = П - МінНП \tag{9.8}$$

$$ЗалП = ІК * МінНП \tag{9.9}$$

Оборотність активів ($ОА$) – відношення виручки ($Вир$) до капіталу ($К$).

$$ОА = \frac{Вир}{К} \tag{9.10}$$

**7. Поняття про трансфертні ціни і їх застосування.**

**Трансфертна ціна ($ТЦ$)** – ціна, за якою продукти або послуги одного центру відповідальності компанії передаються іншому центру відповідальності цієї компанії

**Рис. 9.4. Методи визначення величини трансфертної ціни**

Найпоширенішим методом є **ринковий**, але він обмежений наявністю розвинутого ринку проміжних продуктів і послуг.

При застосуванні цього методу $ТЦ$ визначається за формулою:

$$ТЦ = ЗВ_1 + МД_1(втрата), \quad (9.11)$$

$ЗВ_1$ – змінна собівартість одиниці продукції,

$МД_1(втрата)$ – маржинальний дохід на одиницю продукції, який втрачається підрозділом у результаті відмови від зовнішніх продажів.

# ПЕРЕЛІК РЕКОМЕНДОВАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ, ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНИХ АКТІВ


**Законодавчі та нормативні акти:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 2 «Запаси». URL : https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2018-1.pdf
3. Наказ МАПУ «Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств» від 18.05.2001 № 132. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01/ed20051031/find?text=%C2%E8%F2%F0%E0%F2%E8+%ED%E0+%E7%E1%F3%F2
4. Наказ МФУ «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00
5. Наказ МФУ «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99
6. Наказ МФУ «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 № 790. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05
7. Наказ МФУ «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 № 92. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/sho
8. Наказ МФУ «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» від 30.11.1999 № 291. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99
9. Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України від 30.12.1998 № 566 (зі змінами і доповненнями). URL : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0056-99

**Основна література:**

1. Брадул О.М., Шепелюк В. А., Шевченко Л. Я., Камінський П. Д. Управлінський облік : навч. посіб. ДНУЕТ. Кривой Ріг. : 2017. 113 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік. К.: Центр учбової літератури, 2018. 534с.
3. Зелікман В.Д., Ізвекова І.М., Сокольська Р.Б. Управлінський облік: Навч. посібник. Дніпро: НМетАУ, 2017. 198 с.
4. Лень В. С. Управлінський облік. Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2015. 328 с.
5. Михальська О.Л., Швець В.Г. Управлінський облік та аналіз виробничих витрат: монографія. К.: Видавничий дім «Кондор», 2018. 228 с.
6. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами. К.: Алерта. 2016. 1042 с.

7. Партин Г. О., Загородній А. Г., Ясінська А. І., Воскресенська Т. І. Управлінський облік. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2017. 340 с.

8. Фаріон І. Д., Писаренко Т. М. Управлінський облік. К.: Центр учбової літератури, 2017. 792 с.

**Додаткова література:**

9. Баришевська І. В. Основні засади побудови управлінського обліку на підприємстві / І. В. Баришевська, К. С. Деденко // Обліково-аналітичне і фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання: національні, глобалізаційні та євроінтеграційні аспекти : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 21-22 листопада 2018 року, м. Миколаїв. - Миколаїв : МНАУ, 2018. - С. 4-6.

10. Середньострокове бюджетне планування: зарубіжний досвід та перспективи запровадження в Україні. І.В. Баришевська та ін. Інфраструктура ринку. № 36. Одеса, жовтень 2019. С. 28-34.

Навчально-методичне видання

**УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК**

курс лекцій для здобувачів вищої освіти ступеня «Бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування», 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» денної форми навчання

Укладачі: Сіренко Н. М., Баришевська І. В.

Відповідальний за випуск: І.В. Баришевська

Технічний редактор: І.В. Баришевська

Формат 60х84 1/16. Ум. друк. арк. 16,2.
Тираж 100 прим. Зам. №_

Надруковано у видавничому відділі
Миколаївського національного агарного університету
54020, м. Миколаїв, вул. Г. Гонгадзе, 9
Свідоцтво суб’єкт видавничої справи ДК №4490 від 20.02.2013 р.