

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ВНУТРІШНІХ СПРАВ  
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

**Циклова комісія економіки та управління**

**ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**

**з навчальної дисципліни «Управлінський облік»  
обов'язковий компонент  
освітньо-професійної програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти**

**Облік і аудит**

**За темою № 7 - Облік і калькулювання за нормативними витратами**

**Харків 2021**

**ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 23.09.21 № 8

**СХВАЛЕНО**

Методичною радою  
Кременчуцького льотного  
коледжу Харківського  
національного університету  
внутрішніх справ  
Протокол від 22.09.21 № 2

**ПОГОДЖЕНО**

Секцією науково-методичної ради  
ХНУВС з гуманітарних та соціально-  
економічних дисциплін  
Протокол від 22.09.21 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління, протокол від  
31.08.2021 № 1

**Розробники:** викладач циклової комісії економіки та управління, к.е.н.,  
спеціаліст вищої категорії, викладач - методист, Пушкар О. І.

**Рецензенти:**

1. Голова циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н., спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Цимбалістова О.А.
2. Професор кафедри бізнес адміністрування, маркетингу і туризму Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського, д.е.н., професор Дружиніна В.В.

### План лекції:

- 7.1. Суть і завдання нормативного методу обліку витрат
- 7.2. Організація обліку нормативних витрат
- 7.3. Складання нормативної калькуляції собівартості продукції
- 7.4. Облік і аналіз відхилень від нормативів та їх вплив на прибуток

### Рекомендована література:

#### Основна:

- 1.1 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV
- 1.2 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 31.12.1999р. №318
- 1.3 Садовська І.Б., Божидарник Т.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2013
- 1.4 Фаріон І.Д., Писаренко Т.М. Управлінський облік: Підручник. - К.: Центр учбової літератури, 2012

#### Додаткова

- 2.1 Атамас П.Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2009
- 2.2 Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. - К.: Скарб, 2006
- 2.3 Лень В.С. Управлінський облік: Навчальний посібник. - К.: «Знання - Прес», 2006
- 2.4 Нападовська Л.В. Управлінський облік. - К.: КНТУ, 2008

#### Інформаційні ресурси в Інтернеті:

- 1. Офіційний веб-портал Верховної Ради України. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/main/a#Find>
- 2. Всеукраїнська професійна газета «Все про бухгалтерський облік». Режим доступу: <http://www.vobu.com.ua/ukr>
- 3. Видавнича група «Баланс клуб». Режим доступу: <https://balance.ua/ua/news/>

## Текст лекції:

### 7.1. Суть і завдання нормативного методу обліку витрат

На основі стандарт-косту у 30-рр ХХ ст.. був розроблений і впроваджений у вітчизняну практику нормативний метод. Він відрізнявся від стандарт-косту більшою деталізацією нормування витрат, поєднанням нормативного обліку з нормативним калькулюванням та різноманітністю способів виявлення відхилень від норм.

Важливим завданням нормативного обліку є своєчасне попередження нераціонального використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів підприємства, оперативний аналіз витрат на виробництво, який дає змогу розкривати невраховані при плануванні та в практичній роботі резерви, визначати результати діяльності підрозділу підприємства.

Нормативний метод обліку ґрунтується на:

- а) нормуванні витраті обов'язковому складанні нормативних калькуляцій щодо кожного виду;
- б) щомісячному або щоквартальному обліку внесених змін у встановлені нормативи;
- в) систематичному виявленні відхилень фактичних витрат від поточних норм витрат матеріалів і заробітної плати;
- г) калькулювання фактичної собівартості груп однорідної продукції враховуючи їх нормативні собівартості та відхилення від норм;
- д) аналізі відхилень за причинами і винуватцями.

Суть нормативного методу зводиться до того, що витрати на виробництво обліковуються із поділом їх на 3 елементи обліку:

- 1) Витрати в межах норми (плану, кошторису, квоти, тощо);
- 2) Зменшення (економія) або збільшення (перевитрати) витрат порівняно з нормою внаслідок зміни норм під впливом технічного прогресу;
- 3) Відхилення витрат порівняно з нормою у бік зменшення або збільшення.

### 7.2. Організація обліку нормативних витрат

Важливими завданнями нормативного обліку є своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів підприємства, оперативний аналіз витрат на виробництво, який дозволяє розкривати невраховані при плануванні і в практичній роботі резерви, визначати результати госпрозрахункової діяльності підрозділів підприємства, що беруть участь у виробничому процесі (цехів, ділянок тощо).

Основними принципами системи нормативного обліку є:

- нормування витрат і обов'язкове складання нормативних калькуляцій по кожному виробу. У нормативній калькуляції, як засобу обліку, планування,

контролю, знаходить відображення вже досягнутий рівень впровадження у виробництво прогресивних норм і організаційних заходів;

- систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від поточних норм витрат матеріалів і заробітної плати;
- постійний та своєчасний облік зміни норм та визначення впливу цих змін на собівартість продукції;
- попередній контроль витрат на основі первинних документів та фіксація відхилень від норм в момент їх виникнення з одночасним виявленням їх складу, місця виникнення, винуватців та причин для глибшого дослідження можливостей впливу на їх величину;
- завчасне складання калькуляції нормативної собівартості та її аналіз з метою виявлення резервів зниження собівартості в період підготовки виробництва;
- калькулювання фактичної собівартості груп (типів) однорідної продукції виходячи з їх нормативної собівартості та відхилень від норм;
- щомісячний або щоквартальний облік внесених змін у встановлені норми, що дає можливість оперативно управляти процесом виконання організаційно - технічних заходів.

Нормативний метод обліку витрат виробництва дозволяє своєчасно виявляти і встановлювати причини відхилення фактичних витрат від діючих норм основних витрат і кошторисів витрат на обслуговування виробництва і управління.

Всі випадки відхилення від норм повинні оформлюватись відповідними документами і обліковуватись.

Характерним для системи нормативного обліку є своєчасне оновлення нормативів в результаті здійснених заходів з технічного розвитку та удосконалення організації виробництва.

Нормативний метод має як переваги, так і недоліки.

Переваги нормативного обліку полягають в тому, що з являється:

- можливість поточного оперативного обліку витрат шляхом обліку відхилень від норм;
- відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії;
- укрупнення об'єктів обліку, оскільки нормативні калькуляції складають по всіх видах виробів, а відхилення враховують по групах однорідної продукції, внаслідок чого зменшується число об'єктів калькулювання;
- охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат;
- можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва.

Недоліком є те, що значна частина відхилень від норм, пов'язаних з використанням сировини і матеріалів на виробництво, виявляється з допомогою інвентаризації в цілому по структурних підрозділах і за весь звітний період. Це призводить до великої кількості неврахованих витрат.

### 7.3. Складання нормативної калькуляції собівартості продукції

При нормативному методі обліку витрат на виробництво і калькулюванні собівартості продукції підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція. Основою для складання нормативних калькуляцій собівартості окремих видів виробів та напівфабрикатів є розроблені нормативи витрат. Вони встановлюються відповідно до технічної документації на виробництві продукції (кресленням деталей та вузлів, що розроблені конструкторським бюро).

Нормативні калькуляції використовуються для:

- 1) визначення фактичної собівартості продукції шляхом алгебраїчного сумування нормативної собівартості та виявлених за звітний період норм та відхилень від них;
- 2) виявлення результатів господарської діяльності цехів та дільниць;
- 3) оцінки незавершеного виробництва та браку тощо. Для визначення суми витрат у зв'язку зі зміною норм щомісячно складається відомість перерахунку залишків незавершеного виробництва за нормами, введеними з 1-го числа звітнього місяця, в якій фіксується зміст кожного повідомлення про зміни норм: його номер, причина зміни, стара та нова величина нормативного витрачання тощо.

Нормативні калькуляції складаються на всі види виробів, які випускає підприємство, послідовно на деталі, вузли і вироби в цілому або, тільки на вироби в цілому. Калькуляція на деталі та вузли складається тільки за статтями основних витрат. При цьому в калькуляціях на виріб в цілому додаються витрати на обслуговування виробництва і управління, а витрати на матеріали розшифровуються по окремих групах матеріалів.

Для складання калькуляції собівартості використовують дані зведеного обліку витрат на виробництво, який ведеться в бухгалтерії в спеціальних відомостях по групах однорідних виробів і статтях витрат.

У відомості обліку витрат на виробництво, побудованій за калькуляційними статтями витрат, узагальнюються всі витрати, пов'язані з виготовленням однорідної групи виробів в цехах підприємства. Дані про витрати на матеріали, заробітну плату та інші витрати наводяться у відомості у вже згрупованому по цехах вигляді. У відомості з метою спрощення наведені тільки відхилення від норм витрат, враховані зміни норм у звітному місяці.

Нормативну собівартість всієї товарної продукції розраховують як добуток кількості відвантаженої продукції на діючі в звітному періоді норми витрат по кожній статті калькуляції.

Фактична собівартість продукції (однорідних груп або видів виробів) при нормативному методі обліку обчислюється не шляхом прямого підрахунку за статтями витрат, а як алгебраїчна сума нормативних витрат, змін норм і відхилень від норм, що можна виразити формулою:

$$\Phi = H \pm B \pm Z$$

де: H - поточні витрати за встановленими нормами плану;

В - відхилення від діючих норм витрат;

З - зміни діючих норм витрат.

#### 7.4. Облік і аналіз відхилень від нормативів та їх вплив на прибуток

Базою для розрахунку відхилень є норми витрат, тобто заздалегідь задані технологічно зафіксовані і попередньо скалькульовані величини витрат сировини, матеріалів, палива, енергії, затрат робочого часу тощо. Розраховані на підставі єдиних цін і тарифів.

Виявлення, класифікація і аналіз відхилень від норм є центральним питанням нормативного обліку. Для виявлення відхилень від норм у вітчизняній практиці застосовують такі методи:

1) Метод сигнального документування, застосовується для виявлення відхилень які спричинені заміною або наднормативним витрачанням сировини чи матеріалів, різного роду доплат до заробітної плати тощо.

Оформлення сигнальної документації про відхилення (наприклад акт про заміну матеріалів) супроводжується аналізом причин, які викликали ці відхилення, виявлення винуватців та здійснення попереднього контролю за доцільністю додаткових витрат.

Переваги методу: простота; точність; логічний зв'язок з фактичними витратами ресурсів.

Недоліки: застосування досить обмежене.

2) Метод партійного розкрою. Використовується коли з одного матеріалу виробляється декілька деталей або заготовок одночасно. Облік відхилень оформляється в розкрійних листах або картах.

Переваги: - можна встановити причини та винуватців відхилень в процесі виробництва та на робочих місцях.

Недоліки: обмеженість застосування.

3) Інвентарний метод. Ґрунтується на даних інвентаризації залишків невикористаних матеріалів, які зберігаються на робочих місцях.

Відхилення визначаються як різниця між фактичними і нормативними витратами певного матеріалу за місяць.

Інвентарний метод дає змогу визначити відхилення у разі, коли їх не можливо оформити документально.

Недоліки: знеособленість відхилень, для з'ясування їх причин треба застосовувати спеціальні аналітичні розрахунки.

Аналіз відхилень може здійснюватись вибірково, особливо на великих підприємствах, де просто неможливо розглядати всі сфери (напрями, види) діяльності в деталях.

Практика, коли вивчаються тільки незвично погані чи гарні результати діяльності називається **управлінням за відхиленнями**. Згідно з цією системою аналізуються тільки відхилення, які перевищують установлений керівництвом рівень.

### Деталізація аналізу відхилень від норм



Особливістю вітчизняного нормативного методу, яка відрізняє його від стандарт - кошту є системний облік зміни норм.

#### Можливі різні варіанти обліку за нормативними витратами:

1. Один із можливих варіантів полягає в тому, що відхилення від норм відображають на спеціальних рахунках під час їх виникнення. На рахунках відхилень перевитрати записують за дебетом а економію за кредитом. У кінці звітного періоду відхилення від нормативів розподіляють і списують на незавершене виробництво, готову продукцію, собівартість реалізованої продукції.

2. Інший варіант обліку за нормативними витратами з використанням рахунків бухгалтерського обліку передбачає відображення на дебеті рахунку «Незавершене виробництво» фактичних витрат на виробництво продукції. На кредиті рахунку «Незавершене виробництво» фіксують нормативні витрати на виробництво продукції.

Вітчизняна практика нормативного обліку витрат передбачає використання 3 варіантів:

1) Облік витрат за нормами та окремо облік відхилень від норм. У цьому випадку нормативні витрати періодично коригують на величину відхилень від норм, доводячи нормативний показник до фактичного значення.



2) Паралельний облік фактичних та нормативних витрат. У цьому випадку відхилення розраховують математично – як різницю між фактичними і нормативними показниками.

3) Змішаний облік.

Основним завданням нормативної системи обліку і калькулювання собівартості продукції є контроль за витратами, порівнянням фактичних витрат із нормативними, за кожним центром відповідальності, видом продукції і калькуляційною статтею.

Відхилення можуть бути позитивні і негативні.

Позитивні відхилення виникають коли фактичні витрати перевищують нормативні.

Негативні відхилення виникають коли фактичні витрати менші зі нормативні.

### **Питання для самоконтролю:**

1. Визначити основні елементи нормативного методу обліку витрат і калькулювання.
2. Чим відрізняється порядок (алгоритм) визначення фактичної собівартості продукції за нормативним методом від алгоритму (порядку), який застосовується за іншими методами?
3. Чим відрізняється нормативна калькуляція від планової?
4. Назвіть методи визначення відхилень від норм матеріальних витрат.
5. З якою метою ведеться облік зміни норм?
6. Що розуміють під нормативним господарством підприємства?
7. Яким чином аналізуються відхилення від норм витрат?
8. Як визначити нормативну собівартість товарного випуску за місяць?
9. Особливості визначення відхилень від норм по загальновиробничих витратах.
10. Порівняйте основні риси нормативного методу і методу стандарт-кост, визначте, що є для них спільним, а що відмінним.