

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ

**РОБОЧА ПРОГРАМА,
методичні вказівки та індивідуальні завдання
до вивчення дисципліни «Управлінський облік»
для студентів напрямку 6.030509 – облік і аудит**

Затверджено
на засіданні Вченої ради
академії
Протокол № 15 від 17.12.2010

УДК 657.312.2(076)

Робоча програма, методичні вказівки та індивідуальні завдання до вивчення дисципліни «Управлінський облік» для студентів напряму 6.030509 – облік і аудит / Укл.: В.Д. Зелікман, І.М. Ізвекова, О.І. Канська. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2011. – 80 с.

Наведені загальні методичні вказівки до вивчення дисципліни «Управлінський облік», література, що рекомендується, робоча програма та пояснення до окремих тем, перелік практичних занять, індивідуальне завдання за варіантами, вказівки до його виконання та приклад вирішення.

Призначена для студентів напряму 6.030509 – облік і аудит.

Укладачі: В. Д. Зелікман, канд. техн. наук, доц.
І. М. Ізвекова, ст. викл.
О. І. Канська, асист.

Відповідальна за випуск Г.О. Король, канд. екон. наук, доц.

Рецензент Д.Є. Козенков, канд. екон. наук, доц. (НМетАУ)

Підписано до друку 21.01.2011. Формат 60x84 1/16. Папір друк. Друк плоский.
Облік.-вид. арк. 4,70. Умов. друк. арк. 4,65. Тираж 100 пр. Замовлення №

Національна металургійна академія України
49600, м. Дніпропетровськ-5, пр. Гагаріна, 4

Редакційно-видавничий відділ НМетАУ

ВСТУП

У сучасних ринкових умовах істотно зростає відповідальність керівників різних рівнів управління підприємством за наслідки прийнятих ними управлінських рішень. Відповідно виникає потреба своєчасного забезпечення керівництва повною та достовірною інформацією, яка допоможе обґрунтувати кожне рішення з питань поточного або стратегічного управління. Основним джерелом, що забезпечує управлінський персонал інформацією про внутрішній стан підприємства, виступає існуюча на кожному підприємстві система обліку, яка являє собою сукупність процесів спостереження, якісної характеристики, кількісної оцінки, реєстрації, зберігання та передачі інформації для прийняття управлінських рішень.

Інформація, отримана на підприємстві за результатами первинного обліку, послідовно узагальнюється та обробляється по мірі того, як вона проходить шлях від місця її виникнення до користувачів цієї інформації на усіх рівнях управління. Великий обсяг первинної інформації не дозволяє керівникам всіх рівнів повністю її осмислити, проаналізувати і використовувати в своїй роботі. Тому важливим етапом на шляху інформації до користувачів виступає її обробка, зміст якої цілком залежить від того, на якому рівні управління ця інформація буде використана. Облікова інформація, спеціально підготовлена для керівників різних рівнів управління, називається управлінською обліковою інформацією.

Таким чином, на кожному підприємстві для забезпечення його ефективного та результативного функціонування має існувати система обліку, яка надаватиме керівництву повну та достовірну інформацію щодо стану справ як всередині підприємства, так і за його межами з метою прийняття керівниками всіх рівнів обґрунтованих управлінських рішень та здійснення контролю за їх реалізацією. Саме цю проблему і вирішує на підприємстві система управлінського обліку.

Управлінський облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління ним, метою якої є надання корисної інформації керівництву підприємства для прийняття важливих управлінських рішень.

Дисципліна “Управлінський облік” має своєю основою такі дисципліни, як “Бухгалтерський облік”, “Фінанси”, “Економіка підприємства”, знання з яких необхідні для успішного засвоєння програми дисципліни. Вона тісно пов’язана з більшістю фундаментальних та професійно-орієнтованих дисциплін, що складають навчальний план з усіх економічних спеціальностей.

У результаті вивчення дисципліни “Управлінський облік” студент повинен зрозуміти суть, мету та основні принципи управлінського обліку, придбати знання, уміння і навички ведення управлінського обліку на підприємстві.

1. ЗАГАЛЬНІ МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ

Відповідно до навчального плану підготовки бакалаврів напряму 6.030509 – облік і аудит, дисципліна “Управлінський облік” викладається студентам заочної форми навчання на V курсі у IX семестрі. Загальний обсяг дисципліни становить 135 академічних годин і для студентів заочної форми навчання включає 20 годин аудиторних занять, які містять 12 години лекцій та 8 годин практичних занять, а також 115 годин самостійної роботи студентів. Розподіл навчальних годин за видами навчального навантаження дисципліни “Управлінський облік” для студентів заочної форми навчання напряму 6.030509 – облік і аудит наведений в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Розподіл навчальних годин дисципліни “Управлінський облік” за видами навчального навантаження (витяг з навчального плану напряму 6.030509 – облік і аудит заочної форми навчання)

Семестр	Усього годин	Аудиторні заняття:			Самостійна робота	Види контролю
		всього	лекції	практичні заняття		
IX	135	20	12	8	115	контрольна робота; екзамен

Робоча навчальна програма з дисципліни “Управлінський облік” з вказівкою тем, що викладаються на аудиторних заняттях, наведена в розділі 3, перелік практичних занять за темами дисципліни наведений в розділі 4.

Заставою успішного оволодіння дисципліною є самостійна робота над підручниками та навчальними посібниками. Самостійну роботу потрібно вести систематично, за певним планом, складеним самим студентом.

Вивчати теми рекомендується в такій послідовності:

- 1) ознайомлення зі змістом теми за програмою;

- 2) уважне читання відповідного розділу підручника;
- 3) конспектування матеріалу, що вивчається;
- 4) виконання вправ;
- 5) виконання розділу контрольної роботи за відповідною темою.

Варіанти завдань та вихідні дані для виконання контрольних робіт наведені в розділі 5, методичні вказівки до виконання елементів контрольної роботи – у розділі 6 даних методичних вказівок. Приклад виконання елементів контрольної роботи з дисципліни “Управлінський облік” наведений в розділі 7.

Контрольні роботи повинні бути виконані і оформлені відповідно до встановлених правил, зареєстровані в деканаті заочного факультету та на кафедрі обліку і аудиту.

Після отримання зарахованої контрольної роботи студент має врахувати всі вказані рецензентом зауваження та внести необхідні виправлення.

Перевірка знань студентів з дисципліни “Управлінський облік” здійснюється шляхом екзамену, який проводиться в IX семестрі в письмовій формі.

2. РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

При вивченні дисципліни потрібно ознайомитися з основною літературою вітчизняних та закордонних авторів з питань управлінського обліку та побудови інформаційно-управлінських систем на підприємствах та в організаціях.

Нижче наводяться підручники та навчальні посібники, необхідні та достатні для вивчення дисципліни:

1. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс (5-е изд.). – М.: Юнити-Дана, 2005. – 735 с.

2. Голов С.Ф. Управлінський облік (3-є вид.). – К.: Лібра, 2006. – 704 с.

3. Зелікман В. Д., Потрус Н. П., Канська О. І. Управлінський облік: Навч. посібник. Частина І. Введення в управлінський облік. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2008. – 32 с.

До додаткової літератури відносяться джерела, які можуть замінити основну літературу у разі її відсутності, а також призначені для більш поглибленого та розширеного вивчення дисципліни. До них відносяться наступні підручники, навчальні посібники та інші видання:

4. Аренс Т., Аск У., Баррета А. Практика управленческого учета. Опыт европейских компаний. – Мн.: Новое знание, 2004. – 416 с.

5. Атамас П.Й. Управлінський облік. – К.: ЦУЛ, 2006. – 440 с.

6. Аткинсон Э. и др. Управленческий учет (3-е изд.). – М.: Вильямс, 2005. – 880 с.

7. Герасим П.М., Журавель Г.П. Курс управлінського обліку. – К.: Знання, 2007. – 314 с.

8. Добикіна Е.К., Ровенська В.В. Управлінський облік в оперативній діяльності підприємства. – К.: Слово, 2005. – 272 с.

9. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: Навч.-метод. посібник / За ред. В.М. Добровського – К.: КНЕУ, 2005. – 235 с.

10. Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебник + учебное пособие. В 2-х т. – М.: Юнити-Дана, 2005. – 1412 с.
11. Ивакина И. Управленческий учет. Кратко и доступно. – Х.: Фактор, 2007. – 320 с.
12. Карпова Т. Управленческий учет: Учебник. – М.: Юнити, 2004. – 350 с.
13. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник (4-е изд., измен. и доп.). – М.: Дашков и Ко, 2005. – 460 с.
14. Корецький М.Х., Дацій Н.В., Пельтек Л.В. Управлінський облік. – К.: ЦУЛ, 2007. – 296 с.
15. Малюга Н. Бухгалтерський управлінський облік: Збірник задач і вправ. 2-е вид., перер. і доп. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 256 с.
16. Мишин Ю.А. Управленческий учет. Управление затратами и результатами производственной деятельности: Монография. – М.: ДиС, 2002. – 176 с.
17. Партин Г.О., Загородній А.Г., Ясінська А.І. Управлінський облік. – К.: Знання, 2006. – 235 с.
18. Пашигорева Г.И., Савченко О.С. Системы управленческого учета и анализа. Краткий курс: Учеб. пособие. – С.-Пб.: Питер, 2003. – 176 с.
19. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів). – Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. – 334 с.
20. Уорд К. Стратегический управленческий учет. – М.: Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
21. Управленческий учет: официальная терминология СИМА. – М.: ФБК-Пресс, 2004. – 200 с.
22. Управленческий учет: Учебное пособие /Под ред. Шеремет А.Д.– М.: ФБК-Пресс, 2004. – 512 с.
23. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет (10-е изд.). – С.-Пб.: Питер, 2007. – 1008 с.
24. Шевченко И.Г. Практическое руководство по управленческому учету и анализу. – М.: Управл. персоналом, 2005. – 192 с.
25. Шредер Н.Г. Управленческий учет. Анализ типичных ошибок. – М.: Управление персоналом, 2005. – 96 с.

3. РОБОЧА ПРОГРАМА ТА МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ТЕМ ДИСЦИПЛІНИ

Розподіл навчальних годин дисципліни “Управлінський облік” для студентів заочної форми навчання між темами і видами занять наведений в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Розподіл навчальних годин дисципліни “Управлінський облік”

за темами та видами занять

Тема	Лекції	Практичні заняття	Самостійна робота	Разом
1	2	3	4	5
1. Мета, зміст і принципи управлінського обліку	1		8	9
2. Організація управлінського обліку на підприємстві	1		11	12
3. Прийняття управлінських рішень на основі облікової інформації	1	1	10	12
4. Управлінський облік в системі управління витратами	1		8	9
5. Аналіз беззбитковості в нерелевантних діапазонах обсягів виробництва	1	1	10	12
6. Методи обліку і калькулювання витрат	1	1	10	12
7. Управлінський облік сировини і матеріалів	1	1	10	12
8. Управлінський облік витрат на оплату праці	1	1	10	12
9. Управлінський облік та розподіл накладних витрат	1	1	10	12

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
10. Система бюджетів промислового підприємства та методи аналізу відхилень	1	1	10	12
11. Система рахунків управлінського обліку	1	1	10	12
12. Перспективи розвитку управлінського обліку в Україні	1		8	9
Разом	12	8	115	135

Нижче наводиться робоча програма дисципліни і методичні вказівки до вивчення окремих тем. Вказана кількість годин включає час як на аудиторну, так і на самостійну роботу.

Тема 1. Мета, зміст і принципи управлінського обліку (9 годин)

Поняття та сутність управлінського обліку, його концепції та основні принципи. Користувачі інформації управлінського обліку. Місце управлінського обліку в обліковій системі вітчизняних підприємств.

При вивченні цієї теми слід уявити поняття “управлінський облік”, дослідити основні етапи його становлення та розвитку, а також зрозуміти причини необхідності використання управлінського обліку на сучасних підприємствах.

Необхідно усвідомити основну мету управлінського обліку, яка полягає в забезпеченні менеджерів підприємства усіх рівнів якісною інформацією для прийняття зважених управлінських рішень. Особливу увагу слід приділити етапам підготовки інформації для зручності її використання.

Потрібно також розглянути основні концепції управлінського обліку, усвідомити їх сутність і основні завдання системи управлінського обліку в рамках даних концепцій.

Особливу увагу слід приділити функціям управлінського обліку, а саме:

– інформаційній, яка полягає в забезпеченні керівників всіх рівнів управління інформацією, необхідною для стратегічного та поточного планування, контролю і прийняття обґрунтованих управлінських рішень;

– комунікаційній, яка полягає у формуванні інформації, що є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між підрозділами і посадовими особами різних рівнів управління, а також між різними структурними підрозділами і посадовими особами, які знаходяться на одному управлінському рівні.

Необхідно засвоїти основні принципи управлінського обліку, до яких відносяться:

- 1) принцип безперервності діяльності підприємства;
- 2) принцип єдиного грошового вимірника в плануванні та обліку;
- 3) принцип повноти і аналітичності інформації;
- 4) принцип періодичності;
- 5) принцип оцінки результатів діяльності структурних підрозділів підприємства;
- 6) принцип прийнятності і багаторазового використання;
- 7) принцип комплексності;
- 8) принцип бюджетного методу управління витратами, фінансами, комерційною діяльністю.

Необхідно також розглянути особливості користувачів інформації управлінського обліку та зрозуміти місце управлінського обліку в обліковій системі вітчизняних підприємств.

Тема 2. Організація управлінського обліку на підприємстві (12 годин)

Структура і задачі управлінського обліку на підприємстві. Система управлінського обліку в організаційній структурі підприємства. Поняття центрів відповідальності та їх класифікація. Моделі функціонування центрів відповідальності.

При вивченні цієї теми потрібно зрозуміти, що система управлінського обліку на підприємстві повинна мати певну організаційну структуру (посадові особи, які займаються управлінським обліком, розподіл обов'язків та повноважень, потоки інформації між підрозділами та від підлеглих керівникові) та займати певне місце в організаційній структурі підприємства.

Необхідно розглянути питання організації робіт з ведення управлінського обліку на підприємстві та основні вимоги, які необхідно враховувати при створенні такої служби з урахуванням специфіки конкретного підприємства та, зокрема, його обліково-аналітичної системи, в першу чергу – бухгалтерії.

Потрібно також ознайомитися з інформацією з літературних джерел щодо структури та складу підрозділів, що забезпечують ведення управлінського обліку на вітчизняних та закордонних підприємствах. Слід також докладно розглянути посадові обов'язки кожного працівника системи управлінського обліку.

Особливу увагу слід приділити організації управлінського обліку за центрами відповідальності – сегментами (підрозділами) підприємства, керівниками яких є відповідальні особи, що приймають рішення стосовно виробничо-господарської діяльності цих сегментів (підрозділів) та відповідають за досягнення ними своїх цілей та цілей підприємства в цілому.

Необхідно розглянути класифікацію центрів відповідальності, основними з яких є:

а) центри витрат:

1) центри витрат, які регулюються повністю;

2) центри витрат, які регулюються частково;

б) центри прибутків;

в) центри доходів;

г) центри інвестицій.

Слід також познайомитися з особливостями різних видів центрів відповідальності та розглянути моделі їх функціонування на вітчизняних та закордонних підприємствах.

Тема 3. Прийняття управлінських рішень на основі облікової інформації (12 годин)

Підходи до прийняття управлінських рішень. Система інформаційного забезпечення управлінських рішень. Вимоги до управлінської інформації. Поняття інформаційних потоків. Організація інформаційних потоків на підприємстві, напрямки та методи їх оптимізації.

При вивченні цієї теми слід розглянути технологію процесу розробки та прийняття управлінських рішень, зрозуміти сутність основних підходів, до яких належать:

- класичний (раціональний) підхід;
- принцип обмеженої раціональності;
- ефективне управління за Пітерсом і Уотерменом;
- соціологічний та психологічний підходи.

Слід усвідомити роль управлінського обліку як системи інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень. Саме система управлінського обліку є постачальником інформації, необхідної для функціонування системи управління на підприємстві.

Потрібно зрозуміти, що система інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень має бути створена таким чином, щоб задовольняти усі різноманітні інформаційні потреби користувачів. Для цього вона розробляється в наступній послідовності:

- 1) аналіз системи прийняття рішень;
- 2) аналіз інформаційних вимог;
- 3) агрегація рішень (рішення, для прийняття яких потрібна одна й та ж сама інформація, повинні бути згруповані в одну задачу управління, що зменшить кількість інформації, необхідної керівнику для роботи, і, ймовірно, полегшить її розуміння);
- 4) проектування процесу обробки інформації;
- 5) проектування системи контролю і контроль за нею (оцінка і аналіз інформації, що видається інформаційно-керуючою системою, з метою виявлення і виправлення допущених помилок;

б) встановлення зворотного зв'язку в рамках інформаційно-керуючої системи.

Крім того, для підвищення ефективності функціонування систем інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень доцільно застосовувати:

- 1) участь користувачів в проектуванні системи;
 - 2) навчання користувачів;
 - 3) використання критерію «витрати / ефективність»;
 - 4) відбір потрібної інформації;
 - 5) наявність кваліфікованого обслуговуючого персоналу і тестування обладнання;
- б) постійна модернізація системи і поновлення бази даних.

Необхідно усвідомити, що інформація – це сукупність відомостей, що зменшують ступінь невизначеності, а, отже, інформація, яку надає система управлінського обліку, повинна відповідати ряду вимог, серед яких достовірність, повнота, релевантність, корисність, зрозумілість, своєчасність, регулярність.

Потрібно розглянути організацію інформаційних потоків на підприємстві та зрозуміти необхідність і методи удосконалення системи інформаційних потоків, зміни алгоритму проходження документів, автоматизації передачі інформації.

Тема 4. Управлінський облік в системі управління витратами (9 годин)

Витрати як об'єкт управлінського обліку. Ціль та напрямки обліку витрат на виробництво. Основні витрати виробничого підприємства. Класифікація виробничих витрат. Методи аналізу витрат.

При вивченні цієї теми слід розглянути витрати як об'єкт управлінського обліку, зрозуміти, що метою обліку витрат на виробництво є визначення розміру витрат, які припадають на кожну окрему операцію або кожен окремий продукт, що необхідно для оцінки запасів і визначення прибутку.

Необхідно усвідомити завдання обліку витрат на виробництво, яке полягає в накопиченні даних для розрахунку собівартості одиниці продукції по продуктах (для оцінки собівартості продукції) та за центрами відповідальності (з метою контролю за рівнем витрат), що потребує системи накопичення витрат з подальшим їх розподілом.

Особливу увагу слід приділити основним елементам виробничої системи управлінського обліку витрат на підприємстві та основним етапам облікових робіт в системі виробничого обліку.

Необхідно проаналізувати основні групи факторів, що впливають на побудову системи обліку виробничих витрат на підприємстві, а саме загально-організаційні, обліково-організаційні та технологічні фактори, і зрозуміти, що впровадження системи виробничого обліку передбачає:

- 1) вивчення організаційної системи підприємства;
- 2) проектування документообігу;
- 3) вибір відповідної системи калькулювання продукції;
- 4) вибір підходу до постійних виробничих витрат;
- 5) вибір відповідного методу контролю витрат.

Слід також ознайомитись з основними напрямками класифікації витрат в системі управлінського обліку та з їх видами за різними класифікаційними ознаками, а також усвідомити основні методи аналізу витрат.

Потрібно розглянути поведінку витрат, під якою розуміють характер реагування витрат на зміни в діяльності підприємства, оскільки зміни у складі та величині витрат відбуваються під впливом певних подій та операцій, що мають місце в процесі господарської діяльності. Особливу увагу слід звернути на те, що в якості основного фактора витрат, як правило, розглядають обсяг діяльності підприємства (виробництва або реалізації).

Необхідно зрозуміти сутність функції витрат як математичного опису взаємозв'язку витрат та їх факторів і розглянути основні методи визначення функції витрат, до яких можна віднести:

- технічний аналіз;
- аналіз рахунків;

- метод вищої-нижчої точки;
- метод візуального пристосування;
- регресійний аналіз (метод найменших квадратів).

Крім того потрібно ознайомитись з можливостями використання для аналізу витрат комп'ютерних програм обробки даних.

Тема 5. Аналіз беззбитковості в нерелевантних діапазонах обсягів виробництва (12 годин)

Аналіз беззбитковості виробництва. Побудова графіку беззбитковості. Припущення, прийняті при аналізі беззбитковості. Особливості аналізу беззбитковості в нерелевантних діапазонах обсягів виробництва.

При вивченні цієї теми необхідно розглянути сутність та методику СVP-аналізу (“аналізу беззбитковості”), який полягає в аналізі співвідношень між отриманими доходами та понесеними витратами при різних обсягах виробництва і реалізації продукції підприємства.

Слід ознайомитись з методами побудови графіків беззбитковості, усвідомити сутність точки беззбитковості та методику визначення її параметрів. Особливу увагу слід приділити обмеженням при проведенні СVP-аналізу, тобто умовам, порушення яких унеможлиблює його проведення, а саме:

- 1) виготовлення та реалізацію одного виду продукції;
- 2) незмінність витрат, віднесених до умовно-постійних, та, відповідно, їх незалежність від обсягів виробництва і реалізації продукції;
- 3) незмінність питомих змінних витрат на одиницю продукції та, відповідно, прямо пропорційну залежність суми цих витрат на весь обсяг виробництва за певний період часу від обсягів цього виробництва;
- 4) незмінність ціни реалізації продукції та, відповідно, прямо пропорційну залежність загальної суми доходів підприємства від обсягів реалізації продукції;
- 5) тотожність обсягів виробництва і реалізації продукції за певні періоди часу.

Потрібно дослідити залежність умовно-постійних та змінних витрат на весь обсяг реалізації та на одиницю продукції від обсягів виробництва при значних змінах цих обсягів, за яких порушуються вказані обмеження. Слід усвідомити характер та особливості змін собівартості продукції підприємства в разі інвестування додаткових грошових коштів в основні засоби та причини цих змін, розглянути методи врахування сум інвестицій при проведенні CVP-аналізу.

Особливу увагу необхідно приділити можливості проведення аналізу графіків беззбитковості на окремих діапазонах обсягів виробництва і реалізації продукції, а також можливостям оптимізаційного економіко-математичного моделювання з метою визначення оптимальних обсягів виробництва продукції на підприємстві.

Тема 6. Методи обліку і калькулювання витрат (12 годин)

Основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Вплив методів калькуляції на розмір прибутку. Особливості обліку витрат при позаомовному та попроцесному калькулюванні собівартості продукції.

При вивченні цієї теми слід усвідомити, що системи обліку витрат розрізняються:

- а) за об'єктами обліку: облік за видами витрат, облік за центрами відповідальності, облік витрат відносно бази розподілу;
- б) за повнотою включення витрат до собівартості: облік за повною собівартістю та облік за неповною (усіченою) собівартістю;
- в) за часом обчислення: облік за фактичною собівартістю, облік за нормативною собівартістю, облік за плановою собівартістю.

Необхідно зрозуміти сутність, мету та основні завдання калькулювання витрат. Особливу увагу слід приділити етапам калькулювання собівартості продукції. Потрібно також розглянути вплив методів калькуляції на розмір прибутку підприємства.

Слід усвідомити сутність основних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, до яких відносяться:

- 1) калькулювання за замовленнями (позамовний метод);
- 2) калькулювання за процесами (попроцесний метод);

Необхідно детально проаналізувати варіанти кожного з методів, їх переваги та недоліки, умови застосування, а також особливості побудови системи обліку та документообігу для кожного з них.

Крім того потрібно розглянути гібридні системи калькулювання, а також нормативний метод обліку витрат Standart Costing, його переваги та недоліки. Окремо слід дослідити методи розподілу витрат між проданими товарами та залишками на складі:

- 1) метод повних (поглинутих) витрат (Absorption Costing);
- 2) метод прямих (перемінних) витрат (Direct Costing);
- 3) метод повної собівартості (Full Costing).

Для зазначених методів також необхідно проаналізувати їх переваги та недоліки, умови застосування та особливості побудови системи обліку та документообігу.

Тема 7. Управлінський облік сировини і матеріалів (12 годин)

Процес управління матеріалами. Облік закупок сировини та відпуску матеріалів. Облік вартості сировини та втрат запасів. Облік витрат на транспортування та переміщення матеріалів.

При вивченні цієї теми необхідно зрозуміти сутність процесу управління матеріалами на підприємствах. Слід усвідомити, що наявність широкого асортименту продукції потребує великої кількості сировини та комплектуючих та, відповідно, налагодженої системи їх обліку.

Слід усвідомити, що головною метою управління витратами є необхідність постійного підтримання їх рівня відповідно до потреб виробництва та споживачів, тому питання щодо організації системи управлінського обліку закупівлі сировини та відпускання матеріалів є одним з найважливіших завдань управління кожного підприємства.

Потрібно розглянути складові облікових процедур, пов'язаних з закупівлею запасів, їх зберіганням та використанням у виробництво, а також необхідну для цього систему документообігу.

Особливу увагу слід приділити особливостям використання методів обліку вибуття запасів, а саме:

- 1) ідентифікованої собівартості;
- 2) FIFO;
- 3) LIFO;
- 4) середньозваженої собівартості;
- 5) нормативної собівартості.

Слід усвідомити сутність кожного методу, з'ясувати особливості їх використання, визначити переваги та недоліки.

Крім того, потрібно розглянути особливості обліку витрат на транспортування та визначити можливі варіанти їх розподілу на різні види продукції, а також дослідити можливі підходи до розподілу витрат, пов'язаних з переміщенням матеріалів.

Тема 8. Управлінський облік витрат на оплату праці (12 годин)

Мета і задачі обліку витрат на робочу силу. Особливості обліку при різних формах і системах оплати праці. Контроль за рівнем витрат.

При вивченні даної теми слід розглянути витрати на оплату праці як частину загальних витрат, що є об'єктом управлінського обліку. Необхідно усвідомити, що метою управлінського обліку витрат на робочу силу є отримання інформації щодо часу, витраченого працівниками на кожний вид діяльності, за який їм призначено оплату.

Потрібно зрозуміти, що облік витрат на робочу силу може вестись по двох напрямках:

- 1) облік витрат на робочу силу, які необхідно відносити на вартість окремих операцій або включати до складу накладних витрат;
- 2) розрахунок заробітної плати, пов'язаний з реєстрацією сум, що належать працівникам та податковим органам, а також сум, що підлягають сплаті в різноманітні фонди згідно чинного законодавства.

Необхідно розглянути основні засоби, за допомогою яких приводиться фіксація витрат робочого часу (табелі, звіт щодо простоїв,

картки заказів та інші документи), та проаналізувати особливості обліку витрат при різних формах і системах оплати праці, зокрема:

– при погодинній формі оплати праці, яка передбачає необхідність фіксації кількості часу, відпрацьованого кожним окремим працівником;

– при відрядній формі оплати праці, яка передбачає необхідність фіксації кількості вироблених кожним окремим працівником (бригадою, колективом) одиниць продукції.

Слід звернути увагу на особливості обліку при відрядно-преміальній системі оплати праці, який передбачає отримання інформації щодо співвідношення запланованого та фактичного часу та обсягу виконання певних робіт. Крім того, потрібно розглянути облік простоїв з метою визначення їх причин та пошуку шляхів їх усунення.

Особливу увагу слід приділити методам контролю за рівнем витрат на оплату праці, які полягають в отриманні облікових даних щодо фактичних витрат та порівняння їх із запланованими.

Тема 9. Управлінський облік та розподіл накладних витрат (12 годин)

Віднесення накладних витрат на продукцію. Ставки розподілу: єдині, за центрами витрат, нормативні. Відшкодування накладних витрат.

При вивченні цієї теми необхідно зрозуміти сутність накладних витрат, які не можуть бути віднесені на собівартість одиниці продукції за прямою ознакою.

Необхідно розглянути основні етапи двоступеневої процедури розподілу накладних витрат:

- 1) розподіл загальних витрат між підрозділами підприємства;
- 2) розподіл витрат підрозділів на види продукції.

Слід усвідомити сутність поняття “база розподілу”, під якою розуміється певний параметр, згідно з яким відбувається розподіл накладних витрат. Потрібно звернути увагу на те, що базу розподілу кожне підприємство визначає самостійно, після чого ставка розподілу накладних

витрат розраховується як співвідношення загальної суми накладних витрат, які підлягають розподілу, та загальної величини бази розподілу; при цьому в якості бази розподілу може бути обраний тільки такий показник, величина якого, що припадає на одиницю продукції, може бути визначена за прямою ознакою.

Необхідно зрозуміти сутність основних підходів до обчислення ставки розподілу накладних витрат, а саме:

а) за центрами витрат, згідно з яким розподілу накладних витрат між одиницями продукції передують їх розподіл між існуючими на підприємстві центрами витрат;

б) єдиний, згідно з яким обчислюється ставка розподілу накладних витрат для підприємства в цілому без урахування місць їх виникнення;

в) нормативний, згідно з яким обчислюється середня річна ставка розподілу за для запобігання впливу періодичних коливань обсягів виробництва на визначення собівартості продукції.

Слід звернути особливу увагу на те, що розподіл накладних витрат між видами продукції за допомогою обчислення відповідної ставки призводить до часткової відмінності витрат розподілених від витрат фактичних. Потрібно усвідомити, що можливим результатом такої відмінності може стати як перевищення суми розподілених витрат над фактичними, тобто виникнення їх надлишку, так і перевищення суми фактичних витрат над розподіленими, тобто їх нестача, які відшкодовуються за рахунок прибутку поточного періоду.

Тема 10. Система бюджетів промислового підприємства та методи аналізу відхилень (12 годин)

Поняття бюджету. Цілі та задачі бюджетування. Основні функції бюджету. Процес розробки та узгодження бюджету. Структура системи бюджетів на підприємстві. Методи аналізу відхилень у виконанні бюджетів.

При вивченні цієї теми слід зрозуміти мету економічних розрахунків та їх роль в управлінні підприємством.

Потрібно усвідомити, що однією з важливих задач системи управлінського обліку на підприємстві є розробка, аналіз і контроль бюджетів як планів діяльності підприємства або підрозділу в кількісному вимірі.

Слід ознайомитися з основними цілями бюджетування, серед яких виділяються:

- розробка концепції ведення бізнесу – планування фінансово-господарської діяльності, оптимізація витрат та прибутків підприємства, координація;
- комунікація – доведення планів до відома керівників різних рівнів;
- мотивація керівників на місцях на досягнення цілей організації;
- контроль і оцінка ефективності роботи керівників на місцях шляхом порівняння фактичних витрат з нормативними;
- виявлення потреби в грошових коштах та оптимізація фінансових потоків.

Потрібно також визначити задачі бюджетування та основні етапи розробки бюджетів, розглянути структуру системи бюджетів на підприємстві.

Особливу увагу слід приділити тому, що для оцінки ефективності роботи підрозділів та правильності складання бюджетів має проводитися аналіз відхилень фактичних результатів від планових. Необхідно розуміти сутність основних методів такого аналізу, зокрема – факторного аналізу відхилень, який є найбільш поширеним з цих методів.

Слід зрозуміти значення та вплив на результати діяльності підприємства відхилень у витратах на матеріали, відхилень трудовитрат, накладних витрат, а також відхилень з реалізації та відхилень з валового прибутку.

Розгляду також потребує економічна діагностика фінансово-господарського стану підприємства, яка полягає в оцінці різних сторін його діяльності з метою виявлення “вузьких місць”, можливостей та небезпечностей для прийняття оптимальних управлінських рішень. Необхідно усвідомити основні цілі, задачі та зміст економічної діагностики підприємства, методи стратегічної та операційної діагностики.

Потрібно розглянути поняття “моніторинг”, під яким розуміється спостереження за процесами, що відбуваються на підприємстві, в режимі реального часу, складання оперативних звітів про результати роботи підприємства за короткі проміжки часу, порівняння цільових результатів з фактично досягнутими. Особливу увагу потрібно приділити моделям моніторингу, який здійснюється в рамках функціонування системи управлінського обліку.

Слід зрозуміти основні задачі та особливості управлінського обліку інвестицій, який складається з системи моніторингу, оцінки і контролю інвестиційних проектів з метою розробки управлінських рішень, які дозволять кращим чином досягнути встановлених цілей. Важливо розглянути етапи створення системи управлінського обліку інвестицій.

Тема 11. Система рахунків управлінського обліку (12 годин)

Облікові записи в системі управлінського обліку. Формування рахунків управлінського обліку. Поняття контрольних рахунків. Централізована та роздільна системи рахунків.

Вивчення даної теми передбачає розгляд взаємозв'язку рахунків управлінського обліку та плану рахунків фінансового обліку. Необхідно усвідомити, що значна частина інформації про витрати формується та знаходить своє відображення саме в системі рахунків фінансового обліку.

Особливу увагу слід приділити узагальненню інформації про доходи та витрати підприємства за допомогою системи контрольних рахунків – підсумкових рахунків, у яких записи здійснюються за підсумковими сумами операцій періоду.

Слід розглянути основні системи рахунків управлінського обліку:

- а) централізовану, яка передбачає об'єднання рахунків управлінського та фінансового обліку в єдиний системі рахунків;
- б) роздільну, яка передбачає незалежне ведення рахунків управлінського та фінансового обліку.

Необхідно усвідомити, що перелік сформованих рахунків залежить виключно від цілей формування системи та умов ведення управлінського

обліку на конкретному підприємстві. Тому слід розглянути переваги та недоліки кожної з цих систем, а також проаналізувати загальні схеми ведення облікових записів в централізованій та роздільній системах обліку, їх загальні риси та відмінності.

Тема 12. Перспективи розвитку управлінського обліку в Україні (9 годин)

Сучасний стан розвитку управлінського обліку. Можливі варіанти втілення систем управлінського обліку на вітчизняних підприємствах.

При вивченні цієї теми слід зрозуміти, що управлінський облік – це відносно нова для вітчизняних підприємств концепція обробки облікової інформації. Потрібно звернути увагу на те, що, незважаючи на достатньо широку реалізацію на зарубіжних підприємствах з отриманням певних позитивних результатів, в умовах вітчизняних підприємств використання управлінського обліку досі достатньо обмежене.

Необхідно усвідомити, що система управлінського обліку в ряді випадків сприймається керівництвом підприємств і, в першу чергу, працівниками-обліковцями як нове явище в організації, тому його впровадження може викликати певний опір. Слід проаналізувати можливі труднощі та ускладнення, які можуть виникнути, їх причини та засоби, які дозволять їм протистояти для створення на підприємстві стабільно працюючої системи управлінського обліку.

Треба відзначити, що впровадженню систем управлінського обліку заважають дві групи факторів:

- а) недосконалість самої моделі;
- б) соціально-психологічні фактори.

Вирішення проблем, пов'язаних з організацією та методикою застосування управлінського обліку, сприятиме підвищенню якості управління та забезпеченню стабільного розвитку бізнесу, тому необхідно розглянути можливі варіанти впровадження систем управлінського обліку на вітчизняних підприємствах.

4. ПРАКТИЧНІ ЗАНЯТТЯ

Практичні заняття з дисципліни “Управлінський облік” охоплюють основні питання цієї дисципліни і мають за мету придбання студентами навичок вирішення основних типів практичних задач, які постають перед системами управлінського обліку на підприємствах та в організаціях.

Перелік практичних занять за темами дисципліни “Управлінський облік” наведений в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Перелік практичних занять

Тема	Назва практичного заняття	Характер заняття	Необхідні прилади та матеріали
1	2	3	4
3. Прийняття управлінських рішень на основі облікової інформації	Побудова та оптимізація інформаційних потоків на підприємстві	Імітаційна вправа	–
5. Аналіз беззбитковості в нерелевантних діапазонах обсягів виробництва	Побудова графіків беззбитковості в нерелевантних діапазонах обсягів виробництва	Розрахункове	ПЕОМ, калькулятор
6. Методи обліку і калькулювання витрат	Вирішення задач з калькулювання собівартості продукції підприємства	Розрахункове	ПЕОМ, калькулятор
7. Управлінський облік сировини і матеріалів	Вирішення задач з управлінського обліку сировини і матеріалів	Розрахункове	ПЕОМ, калькулятор

Продовження таблиці 4.1

1	2	3	4
8. Управлінський облік витрат на оплату праці	Вирішення задач з управлінського обліку витрат на оплату праці	Розрахункове	ПЕОМ, калькулятор
9. Управлінський облік та розподіл накладних витрат	Вирішення задач з управлінського обліку накладних витрат	Розрахункове	ПЕОМ, калькулятор
10. Система бюджетів промислового підприємства та методи аналізу відхилень	Складання бюджетів промислового підприємства	Розрахункове	ПЕОМ, калькулятор
11. Система рахунків управлінського обліку	Формування системи рахунків управлінського обліку	Імітаційна вправа	–

5. ЗАВДАННЯ ТА ВИХІДНІ ДАНІ ДО ВИКОНАННЯ КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ

Контрольна робота з дисципліни “Управлінський облік” студентами напряму 6.030509 – облік і аудит заочної форми навчання виконується в ІХ семестрі та призначена для закріплення теоретичних знань, отриманих в процесі вивчення дисципліни, та придбання практичних навичок з вирішення основних завдань системи управлінського обліку.

Контрольна робота з дисципліни “Управлінський облік” передбачає виконання студентами наступних завдань:

- 1) сформувані централізовану або роздільну систему рахунків управлінського обліку та обґрунтувати свій вибір;
- 2) побудувати графік та розрахувати точку беззбитковості;
- 3) скласти операційні та фінансові бюджети підприємства на другий квартал;
- 4) розрахувати собівартість продукції за методами прямих витрат (Direct Costing), поглинутих витрат (Absorption Costing) та повної собівартості (Full Costing);
- 5) відобразити господарські операції підприємства в сформованій системі рахунків управлінського обліку;
- 6) виконати горизонтальний та вертикальний аналіз розробленого бюджету грошових коштів.

Робота виконується за індивідуальними вихідними даними по варіантах, які визначаються трьома останніми цифрами номера залікової книжки студента.

Інформація для визначення вихідних даних за індивідуальними варіантами та методика перерахунку показників для виконання розрахунків графіку беззбитковості та бюджетів підприємства наведена в таблиці 5.1 (в таблиці N – остання цифра номеру залікової книжки студента, M – передостання цифра номеру залікової книжки, L – перед передостання цифра; так, наприклад, якщо номер залікової книжки студента 12345678, то номер варіанта контрольної роботи становить 678 та, відповідно, $N = 8$, $M = 7$, $L = 6$).

Таблиця 5.1

Вихідні дані для виконання розрахунків графіку беззбитковості
та бюджетів підприємства

Показник	Значення	Методика перерахунку
1	2	3
Ціна одиниці продукції, грн./од.	130	$130 \cdot (1 + 0,1 \cdot N)$
Витрати сировини на виготовлення одиниці продукції, кг/од.	95	–
Вартість сировини, грн./кг	1,0	–
Витрати робочого часу на виготовлення одиниці продукції, год./од.	0,05	–
Вартість робочого часу, грн./год., у тому числі:	4,0	–
– до сплати робітникові, грн./год.	2,4	–
– нарахування на заробітну плату, грн./год.	1,6	–
Виробничі накладні витрати, грн./од., у тому числі:	0,8	–
– матеріальні загальновиробничі витрати, грн./од.	0,48	–
– заробітна плата загальновиробничого персоналу, грн./од.	0,192	–
– нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу, грн./од.	0,128	–
Умовно-постійні накладні витрати, грн./міс.	50 000	$50\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot M)$
– у тому числі амортизація виробничого обладнання, грн./міс.	20 000	–
– матеріальні загальновиробничі витрати, грн./міс.	18 000	$50\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot M) - 12\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot N) - 20\,000$

Продовження таблиці 5.1

1	2	3
– заробітна плата загальнопромислового персоналу, грн./міс.	7 200	$7\,200 \cdot (1+0,1 \cdot N)$
– нарахування на заробітну плату загальнопромислового персоналу, грн./год.	4 800	$4\,800 \cdot (1+0,1 \cdot N)$
Умовно-постійні адміністративні витрати, грн./міс., у тому числі:	70 000	$70\,000 \cdot (1+0,1 \cdot L)$
– амортизація офісного обладнання, грн./міс.	10 000	–
– матеріальні адміністративні витрати, грн./міс.	27 000	$70\,000 \cdot (1+0,1 \cdot L)$ – 43 000
– заробітна плата адміністративного персоналу, грн./міс.	19 800	–
– нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу, грн./міс.	13 200	–
Накладні адміністративні витрати на одиницю продукції, грн./од., у тому числі:	1,5	–
– матеріальні адміністративні витрати, грн./од.	0,675	–
– заробітна плата адміністративного персоналу, грн./од.	0,495	–
– нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу, грн./од.	0,33	–
Прогнозний обсяг реалізації продукції у квітні, од./міс.	21 000	$21\,000 \cdot (1+0,1 \cdot N)$
Прогнозний обсяг реалізації продукції у травні, од./міс.	41 000	$41\,000 \cdot (1+0,1 \cdot M)$
Прогнозний обсяг реалізації продукції у червні, од./міс.	33 000	$33\,000 \cdot (1+0,1 \cdot L)$
Прогнозний обсяг реалізації продукції у липні, од./міс.	26 000	–

Продовження таблиці 5.1

1	2	3
Прогнозний обсяг реалізації продукції у серпні, од./міс.	11 000	–
Частка грошових коштів від реалізації продукції, що надходять у місяць реалізації, %	70	–
Частка грошових коштів від реалізації продукції, що надходять у наступний місяць, %	25	–
Частка грошових коштів від реалізації продукції, що віднесена до безнадійної дебіторської заборгованості, %	5	–
Запланований залишок готової продукції, % від прогнозу продажу наступного місяця	20	–
Запланований залишок сировини, % від потреб у сировині наступного місяця	10	–
Частка грошових коштів, сплачених за сировину у місяць закупівлі, %	50	–
Частка грошових коштів, сплачених за сировину наступного місяця, %	50	–
Дебіторська заборгованість станом на 31 березня, що має бути погашена у квітні, грн.	300 000	–
Кредиторська заборгованість станом на 31 березня, що має бути погашена у квітні, грн.	1 200 000	–
Вартість обладнання, що підприємство планує придбати з оплатою у квітні – травні, грн.	458 000	$458\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot L)$
– у тому числі сума до сплати у квітні, грн.	420 000	–

Продовження таблиці 5.1

1	2	3
Залишок коштів на розрахунковому рахунку підприємства станом на 31 березня, грн.	40 000	$40\,000 \cdot (1+0,1 \cdot M)$
Запланований мінімальний залишок на розрахунковому рахунку підприємства, грн.	30 000	–
Річний відсоток по короткостроковому банківському кредиту (за необхідності – на 1 квартал з нарахуванням і сплатою відсотків щомісячно)	24	–

Так, наприклад, для варіанту № 678 (номер залікової книжки студента 12345678) ціна одиниці продукції становитиме:

$$130 \cdot (1+0,1 \cdot N) = 130 \cdot 1,8 = 234 \text{ грн./од.},$$

а умовно-постійні накладні витрати:

$$50\,000 \cdot (1+0,1 \cdot M) = 50\,000 \cdot 1,7 = 85\,000 \text{ грн./міс.},$$

у тому числі амортизація виробничого обладнання залишається незмінною (20 000 грн./міс.), матеріальні загальновиробничі витрати становитимуть:

$$\begin{aligned} & 50\,000 \cdot (1+0,1 \cdot M) - 1\,200 \cdot (1+0,1 \cdot N) - 20\,000 = \\ & = 50\,000 \cdot 1,7 - 12\,000 \cdot 1,8 - 20\,000 = 43\,400 \text{ грн./міс.} \end{aligned}$$

заробітна плата загальновиробничого персоналу:

$$7\,200 \cdot (1+0,1 \cdot N) = 7\,200 \cdot 1,8 = 12\,960 \text{ грн./міс.}$$

і нарахування на неї:

$$4\,800 \cdot (1 + 0,1 \cdot N) = 4\,800 \cdot 1,8 = 8\,640 \text{ грн./міс.}$$

Умовно-постійні адміністративні витрати за варіантом № 678 становитимуть:

$$70\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot L) = 70\,000 \cdot 1,6 = 112\,000 \text{ грн./міс.,}$$

у тому числі матеріальні адміністративні витрати:

$$70\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot L) - 43\,000 = 70\,000 \cdot 1,6 - 43\,000 = 69\,000 \text{ грн./міс.,}$$

При цьому прогностичний обсяг реалізації продукції для наведеного варіанту становитиме:

– у квітні:

$$21\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot N) = 21\,000 \cdot 1,8 = 37\,800 \text{ од./міс.};$$

– у травні:

$$41\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot M) = 41\,000 \cdot 1,7 = 69\,700 \text{ од./міс.};$$

– у червні:

$$33\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot L) = 33\,000 \cdot 1,6 = 52\,800 \text{ од./міс.}$$

Нарешті, вартість обладнання, що підприємство планує придбати з оплатою у квітні – травні, за варіантом №678 становитиме

$$458\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot L) = 458\,000 \cdot 1,6 = 732\,800 \text{ грн.,}$$

і сума залишку коштів на розрахунковому рахунку підприємства станом на 31 березня:

$$40\,000 \cdot (1 + 0,1 \cdot M) = 40\,000 \cdot 1,7 = 68\,000 \text{ грн.}$$

Значення інших показників є загальними для усіх варіантів і використовуються із стовпчика 2 таблиці 5.1 без перерахунків.

6. МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ВИКОНАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ

6.1. Формування системи рахунків управлінського обліку

В даному розділі контрольної роботи студенти мають обґрунтувати вибір централізованої або роздільної системи рахунків управлінського обліку та сформуванню такої системи для відображення даних за своїм індивідуальним варіантом.

Слід усвідомити, що питання взаємозв'язку рахунків витрат в управлінському обліку та плану рахунків фінансового обліку є одним з найважливіших питань організації управлінського обліку взагалі, оскільки значна частина інформації про витрати формується і знаходить своє відображення саме в системі рахунків фінансового обліку.

При виконанні цього розділу контрольної роботи студент має дослідити існуючі системи рахунків управлінського обліку, найбільш розповсюдженими серед яких на сьогодні є:

- централізована (інтегрована) система обліку витрат – об'єднує рахунки управлінського та фінансового обліку в єдиній системі рахунків;
- роздільна (автономна) система обліку витрат – передбачає незалежне ведення рахунків управлінського та фінансового обліку в окремих незв'язаних системах рахунків.

При обґрунтуванні вибору системи рахунків управлінського обліку слід врахувати, що основною перевагою централізованої системи рахунків є можливість максимального використання інформації, зібраної існуючою системою бухгалтерського фінансового обліку на підприємстві. В свою чергу, перевагою роздільної системи рахунків управлінського обліку є отримання найбільш розгорнутої інформації про стан справ на підприємстві, яка в системі фінансового обліку не відображається.

Перелік сформованих рахунків залежить від цілей формування системи та умов ведення управлінського обліку на конкретному підприємстві та в різних ситуаціях може суттєво відрізнитись. Приклад сформованої роздільної системи рахунків управлінського обліку наведений в розділі 7 даних вказівок.

6.2. Побудова та аналіз графіку беззбитковості

В даному розділі контрольної роботи слід побудувати графік беззбитковості та провести його аналіз, зокрема – розрахувати точку беззбитковості (для спрощення при побудові графіків та виконання аналізу беззбитковості можна вважати, що обсяг виробництва продукції та обсяг її реалізації є тотожними величинами, тобто їх значення за певні проміжки часу повністю співпадають).

Студент має чітко усвідомити відмінність між умовно постійними витратами, величина яких в релевантних діапазонах не залежить від змін обсягів виробництва і реалізації продукції підприємства, та змінними витратами, величина яких змінюється прямо пропорційно зміні обсягів виробництва і реалізації продукції.

Для побудови графіку беззбитковості слід визначити, які витрати підприємства відносяться до умовно-постійних, розрахувати їх суму за даними індивідуального варіанту та побудувати графік їх залежності від обсягів виробництва продукції (зрозуміло, графік цієї залежності являтиме собою горизонтальну пряму лінію).

Після цього необхідно визначити, які витрати підприємства відносяться до змінних, розрахувати їх питому величину за даними індивідуального варіанту та побудувати графік їх залежності від обсягів виробництва продукції (графік цієї залежності являтиме собою пряму лінію, кут нахилу якої до горизонтальної вісі визначатиметься значенням питомих змінних витрат на одиницю продукції).

Аналогічно розраховується значення та будується залежність доходів від обсягів виробництва і реалізації продукції. При цьому слід врахувати, що згідно з вихідними даними 5 % доходів від реалізації продукції відносяться до безнадійної дебіторської заборгованості, а, отже, не будуть отримані підприємством. Тому суму доходів слід розраховувати як доданок ціни продукції та обсягів її реалізації з коефіцієнтом 0,95.

Після цього здійснюються розрахунки та будуються графіки інших показників – загальних витрат, маржинального доходу, фінансового результату.

Визначення точки беззбитковості може бути здійснено за допомогою графічного та розрахункового методів. Студенти мають усвідомити, що точка беззбитковості характеризує такий обсяг виробництва і реалізації продукції, при якому доходи підприємства дорівнюють його витратам, і, відповідно, фінансовий результат діяльності підприємства дорівнює нулю. Тому графічний метод визначення точки беззбитковості полягає у знаходженні координат точки перетину ліній графіку доходів та графіку загальних витрат, в якій значення цих показників дорівнюють один одному.

Визначення точки беззбитковості за розрахунковим методом здійснюється за формулою:

$$Q_{\text{ВЕР}} = FC / (tr - vc), \quad (6.1)$$

де $Q_{\text{ВЕР}}$ – обсяг виробництва і реалізації продукції в точці беззбитковості, од./міс.;

FC – умовно-постійні витрати на весь обсяг виробництва продукції, грн./міс.;

tr – ціна одиниці продукції, грн./од.;

vc – змінні витрати на одиницю продукції, грн./од.

На підставі розрахунків точки беззбитковості студент має зробити висновок про запас безпечності підприємства, тобто про співвідношення запланованих обсягів виробництва і діяльності продукції з розрахованим значенням обсягу виробництва і реалізації продукції в точці беззбитковості.

6.3. Складання системи бюджетів підприємства

В даному розділі контрольної роботи необхідно скласти за даними індивідуального варіанту операційні та фінансові бюджети підприємства на другий квартал.

Розроблена система бюджетів має включати:

- 1) бюджет продаж та графік отримання коштів;
- 2) бюджет виробництва;
- 3) бюджет придбання матеріалів та графік сплати коштів;

- 4) бюджет прямих витрат на оплату праці;
- 5) бюджет адміністративних витрат;
- 6) бюджет виробничих накладних витрат;
- 7) прогнозний звіт про фінансові результати;
- 8) бюджет грошових коштів.

При цьому необхідно звернути увагу на те, що при складанні бюджету продажу та графіку отримання коштів слід розрахувати доходи від реалізації продукції по місяцях та грошові надходження від цієї реалізації в кожному місяці з урахуванням графіку сплати за продукцію, визначеного у вихідних даних.

При складанні бюджету виробництва в якості вихідних даних необхідно використовувати план реалізації продукції по місяцях, наведений в бюджеті продажу. При цьому слід враховувати запаси готової продукції на початок і на кінець кожного місяця відповідно до умов, визначених у вихідних даних.

Аналогічно при складанні бюджету придбання матеріалів та графіку сплати коштів слід враховувати запаси сировини на кінець кожного місяця, які мають бути розраховані згідно умов, які визначено у вихідних даних.

Також слід відзначити, що при складанні бюджету витрат на оплату праці мають бути враховані витрати на оплату праці усього персоналу підприємства, а також нарахування на заробітну плату.

Крім того, при складанні бюджету адміністративних витрат слід врахувати як змінні, так і умовно-постійні адміністративні витрати. При цьому особливу увагу слід звернути на амортизацію офісного обладнання: оскільки нарахування амортизації не призводить до витрат коштів, то при визначенні розміру адміністративних витрат, амортизаційні нарахування потрібно виключити з їх загальної суми.

Аналогічним чином слід розраховувати і бюджет виробничих накладних витрат.

6.4. Розрахунок собівартості продукції підприємства

В даному розділі контрольної роботи необхідно розрахувати собівартість продукції за методами прямих (змінних) витрат (Direct

Costing), поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing) та повної собівартості (Full Costing).

При розрахунках собівартості слід врахувати особливості включення за різними методами різних видів витрат до собівартості продукції:

а) метод прямих (змінних) витрат (Direct Costing) передбачає включення до собівартості виробленої продукції тільки змінних витрат (прямі матеріали, прямий труд, а також змінні виробничі накладні витрати);

б) метод поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing) передбачає включення до собівартості виробленої продукції прямих матеріальних та трудових витрат, а також змінних та постійних виробничих накладних витрат);

в) метод повної собівартості (Full Costing) передбачає віднесення на собівартість об'єкту обліку всіх можливих статей витрат (прямі матеріали, прямий труд, виробничі накладні, збутові та адміністративні витрати).

Результати розрахунку собівартості за різними методами дозволять наочно простежити вплив різних видів витрат підприємства на їх загальну суму за звітний період.

6.5. Відображення господарських операцій підприємства в системі управлінського обліку

В даному розділі контрольної роботи необхідно відобразити господарські операції підприємства в системі рахунків управлінського обліку, сформованій в першому розділі контрольної роботи.

Для цього слід відновити журнал господарських операцій, в якому показати по місяцях усі операції, що відбулися в господарській діяльності підприємства у II кварталі.

До таких операцій відносяться:

- надходження від постачальника на склад сировини та матеріалів;
- витрати на виробництво сировини;
- нарахування заробітної плати виробничому, загальновиробничому та адміністративному персоналу;
- відображення нарахувань на заробітну плату;

- нарахування матеріальних виробничих, загальновиробничих та адміністративних витрат;
- нарахування амортизації виробничого та офісного обладнання;
- надходження на склад готової продукції;
- сплата заробітної плати виробничому, загальновиробничому та адміністративному персоналу;
- перерахування нарахувань на заробітну плату;
- сплата за матеріальні виробничі, загальновиробничі та адміністративні витрати;
- сплата постачальникам за сировину;
- погашення кредиторської заборгованості за сировину;
- придбання нового виробничого обладнання та сплата за нього;
- отримання короткострокового банківського кредиту;
- відображення відсотків за кредитом та їх сплата;
- погашення короткострокового банківського кредиту;
- погашення дебіторської заборгованості за товари;
- відвантаження покупцям готової продукції;
- отримання надходжень від покупців за реалізовану продукцію;
- списання безнадійної дебіторської заборгованості на фінансовий результат;
- нарахування та сплата податку на прибуток;
- списання суми доходу від реалізації продукції на фінансовий результат;
- списання відвантаженої продукції на собівартість реалізованої продукції;
- списання накладних витрат на собівартість продукції;
- списання собівартості реалізованої продукції на фінансовий результат.

Після цього ці операції мають бути “рознесені” згідно з методом подвійного запису по рахунках управлінського обліку. По кожному рахунку слід визначити обороти по дебету та по кредиту, а також сальдо кінцеве. Звісно, інформація на рахунках має співпадати з даними системи бюджетів, розрахованих у третьому розділі контрольної роботи.

6.6. Аналіз показників діяльності підприємства

В даному розділі контрольної роботи необхідно проаналізувати майбутні показники діяльності підприємства згідно з прогнозними даними системи управлінського обліку.

Для цього слід провести горизонтальний та вертикальний аналіз розробленого бюджету грошових коштів, на підставі чого зробити відповідні висновки про перспективи підприємства, що розглядається, та про доцільність і ефективність визначених планів його діяльності.

7. ПРИКЛАД ВИКОНАННЯ ОСНОВНИХ РОЗДІЛІВ КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ

7.1. Формування систем рахунків управлінського обліку

З метою отримання найбільш розгорнутої інформації про стан справ на підприємстві, для якого розробляється система рахунків управлінського обліку, пропонується формування роздільної системи, яка включатиме наступні рахунки:

- 1) “Основні засоби” – для обліку основних засобів підприємства та їх амортизації;
- 2) “Матеріали” – для обліку матеріальних витрат на виробництво;
- 3) “Виробництво” – для обліку виробничих витрат;
- 4) “Готова продукція” – для обліку готової продукції, що оприбуткована на складі підприємства;
- 5) “Грошові кошти” – для обліку грошових коштів у касі підприємства та на розрахунковому рахунку;
- 6) “Дебітори” – для обліку розрахунків підприємства з дебіторської заборгованості;
- 7) “Кредити банків” – для обліку короткострокових та довгострокових банківських кредитів та нарахованих за ними відсотків;
- 8) “Кредитори” – для обліку розрахунків підприємства з кредиторської заборгованості;
- 9) “Заробітна плата” – для обліку заробітної плати виробничих робітників, адміністративного та допоміжного персоналу;
- 10) “Накладні витрати” – для обліку адміністративних та виробничих накладних витрат;
- 11) “Розрахунки з бюджетом” – для обліку податку на прибуток та інших платежів до бюджету, у тому числі нарахувань на заробітну плату;
- 12) “Доход” – для обліку доходів підприємства;
- 13) “Собівартість продукції” – для обліку собівартості готової продукції підприємства та накладних витрат;
- 14) “Фінансові результати” – для визначення фінансових результатів діяльності підприємства.

Використання запропонованого переліку рахунків в системі роздільного управлінського обліку забезпечить отримання менеджерами підприємства усєї інформації, необхідної для обґрунтування та зваженого прийняття якісних управлінських рішень.

7.2. Побудова та аналіз графіку беззбитковості

Умовно-постійні витрати на весь обсяг виробництва продукції за місяць розраховуємо як суму постійних накладних витрат (за вирахуванням амортизації виробничого обладнання) та адміністративних постійних витрат (за вирахуванням амортизації офісного обладнання):

$$FC = (50\,000 - 20\,000) + (70\,000 - 10\,000) = 90\,000 \text{ грн./міс.}$$

Величина питомих змінних витрат дорівнює сумі вартості сировини, що витрачається на виробництво одиниці продукції, вартості робочого часу, який витрачається робітником на виробництво одиниці продукції з урахуванням суми нарахувань на заробітну плату, а також сум виробничих накладних та змінних адміністративних витрат:

$$vc = (1,0 \cdot 95) + (2,4 + 1,6) \cdot 0,05 + 0,8 + 1,5 = 97,5 \text{ грн./од.}$$

Зрозуміло, що при нульовому обсязі виробництва і реалізації продукції $Q_0 = 0$ од./міс. змінні витрати також дорівнюватимуть нулю.

Для побудови графіку залежності змінних витрат від обсягу виробництва і реалізації продукції розраховуємо змінні витрати на певний обсяг виробництва, який перевищує запланований на будь-який з місяців. Обираємо Q_{\max} на рівні 50 000 од. і розраховуємо показники діяльності підприємства при $Q_0 = 0$ од./міс. та $Q_{\max} = 50\,000$ од./міс.

При цьому при розрахунку доходу від реалізації продукції враховуємо 5 % безнадійної дебіторської заборгованості, а, отже, суму отриманого доходу для побудови графіку беззбитковості визначаємо за формулою:

$$TR' = 0,95 \cdot tr \cdot Q. \quad (7.1)$$

Подальші розрахунки усіх показників діяльності підприємства для побудови графіку беззбитковості здійснюємо, виходячи з визначеної скоригованої величини доходу від реалізації. Результати розрахунків наведені в таблиці 7.1, графік беззбитковості для чинних умов діяльності підприємства показаний на рисунку 7.1.

Таблиця 7.1

Результати розрахунків для побудови графіка беззбитковості

Показник	Значення показника на весь обсяг виробництва і реалізації продукції, грн./міс.	
	при $Q_0 = 0$ од./міс.	при $Q_{\max} = 50\ 000$ од./міс.
Доход (TR')	0	6 175 000
Собівартість продукції (ТС)	90 000	4 965 000
Змінні витрати (VC)	0	4 875 000
Умовно-постійні витрати (FC)	90 000	90 000
Маржинальний доход (CM')	0	1 300 000
Прибуток (NI')	-90 000	1 210 000

Розраховуємо обсяг виробництва, який відповідає точці беззбитковості, за формулою (6.1). З урахуванням розрахованих показників діяльності підприємства (у тому числі – очікуваного відсотку безнадійної дебіторської заборгованості) точці беззбитковості відповідатиме обсяг виробництва і реалізації продукції, який дорівнює:

$$Q_{\text{ВЕР}'} = 90\ 000 / (130 \cdot 0,95 - 97,5) = 3\ 461 \text{ од./міс.}$$

Значення доходу підприємства, який відповідає точці беззбитковості, може бути розраховане за формулою:

$$TR_{\text{ВЕР}'} = 0,95 \cdot tr \cdot Q_{\text{ВЕР}'} \quad (7.2)$$

і становить:

$$TR_{\text{ВЕР}'} = 0,95 \cdot 130 \cdot 3\ 461 = 427\ 433,5 \text{ грн./міс.}$$

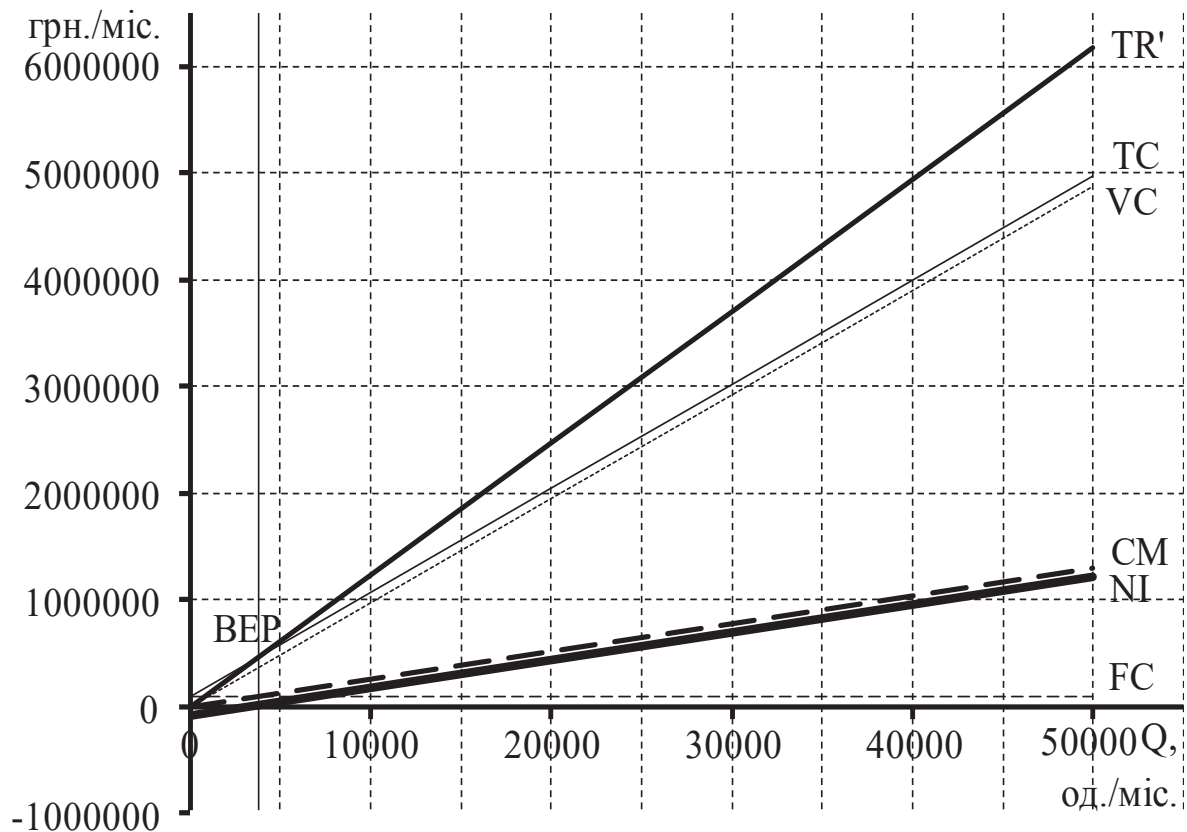


Рисунок 7.1. Графік беззбитковості

Запас безпечності підприємства в існуючих умовах виробничо-господарської діяльності з урахуванням запланованих обсягів реалізації продукції по місяцях становитиме:

$$(Q_{\text{факт1}} - Q_{\text{BEP}}) / Q_{\text{факт1}} = (21\,000 - 3\,461) / 21\,000 = 0,835 = 83,5\%;$$

$$(Q_{\text{факт2}} - Q_{\text{BEP}}) / Q_{\text{факт2}} = (41\,000 - 3\,461) / 41\,000 = 0,916 = 91,6\%;$$

$$(Q_{\text{факт3}} - Q_{\text{BEP}}) / Q_{\text{факт3}} = (33\,000 - 3\,461) / 33\,000 = 0,895 = 89,5\%.$$

Такі високі значення запасу безпечності свідчать про надійність фінансових результатів від операційної діяльності підприємства, а також про можливість суттєвого скорочення підприємством обсягів реалізації, деякого зниження ціни продукції або збільшення витрат на її виробництво без ризику отримання збитків.

7.3. Складання системи бюджетів підприємства

Складання бюджету продаж розпочинається з визначення доходу від реалізації. Грошові надходження від реалізації продукції в кожному місяці розраховуються згідно з графіком, визначеним у вихідних даних.

Надходження грошових коштів на підприємство у кожному місяці визначається як сума частки грошових коштів, отриманих підприємством у цьому місяці від реалізації продукції, та суми погашення дебіторської заборгованості, що виникла у попередньому місяці (сума дебіторської заборгованості на початок кварталу, отримана у квітні, вказана у вихідних даних).

Дебіторська заборгованість на кінець кожного місяця визначатиметься як сума очікуваних в наступному місяці надходжень грошових коштів від реалізації продукції у даному місяці (згідно вихідних даних її частка становить 25 % від обсягу реалізації продукції).

Зрозуміло, що дебіторська заборгованість на початок кожного місяця тотожна дебіторській заборгованості на кінець попереднього місяця (сума дебіторської заборгованості на початок кварталу вказана у вихідних даних). Дебіторська заборгованість, що виникла на кінець червня місяця, залишається непогашеною і включається до показників діяльності підприємства як дебіторська заборгованість на кінець періоду.

Бюджет продаж з дотриманням запланованого графіка отримання коштів на II квартал наведено в таблиці 7.2.

Таблиця 7.2.

Бюджет продаж та графік отримання коштів на II квартал

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1	2	3	4	5
1. Обсяг продажу, од.	21 000	41 000	33 000	95 000
2. Ціна, грн./од.	130	130	130	130
3. Доход від реалізації продукції, грн.	2 730 000	5 330 000	4 290 000	12 350 000
4. Дебіторська заборгованість на початок періоду, грн.	300 000	682 500	1 332 500	300 000

Продовження таблиці 7.2

1	2	3	4	5
5. Грошові надходження від реалізації продукції, яка була продана в березні (погашення дебіторської заборгованості на початок кварталу), грн.	300 000			300 000
6. Грошові надходження від реалізації продукції, яка була продана в квітні, грн.	1 911 000	682 500		2 593 500
7. Грошові надходження від реалізації продукції, яка була продана в травні, грн.		3 731 000	1 332 500	5 063 500
8. Грошові надходження від реалізації продукції, яка була продана в червні, грн.			3 003 000	3 003 000
9. Разом надходжень, грн.	2 211 000	4 413 500	4 335 500	10 960 000
10. Дебіторська заборгованість на кінець періоду, грн.	682 500	1 332 500	1 072 500	1 072 500
11. Безнадійна дебіторська заборгованість, грн.	136 500	266 500	214 500	617 500

На підставі складеного бюджету продаж розраховується бюджет виробництва.

Для цього розраховується запас готової продукції на кінець кожного місяця згідно з умовами, визначеними у вихідних даних, виходячи з запланованого обсягу продажу наступного місяця (при цьому для визначення залишку сировини на кінець II кварталу слід розрахувати запаси готової продукції на кінець липня).

Запаси готової продукції на початок травня, червня та липня визначаються відповідно до того факту, що кінець попереднього місяця водночас є початком наступного. Запас готової продукції на початок квітня визначається, виходячи з запланованого обсягу продажу у квітні.

Запланований обсяг виробництва Q_{vi} у i -му місяці розраховується з рівняння балансу продукції:

$$PF_{ni} + Q_{vi} = Q_{pi} + PF_{ki}, \quad (7.3)$$

де Q_{pi} – запланований обсяг реалізації продукції в i -му місяці, од.;
 PF_{ni} – запланований залишок продукції на початок i -го місяця, од.;
 PF_{ki} – запланований залишок продукції на кінець i -го місяця, од.

Таким чином, запланований обсяг виробництва на i -й місяць можна визначити за формулою:

$$Q_{vi} = Q_{pi} + PF_{ki} - PF_{ni}. \quad (7.4)$$

Бюджет виробництва на II квартал наведено в таблиці 7.3.

Таблиця 7.3.

Бюджет виробництва на II квартал

Показник	II квартал			Разом за II кв.	Липень
	квітень	травень	червень		
1. Обсяг продажу, од.	21 000	41 000	33 000	95 000	26 000
2. Запас готової продукції на початок місяця, од.	4 200	8 200	6 600	4 200	5 200
3. Запас готової продукції на кінець місяця, од.	8 200	6 600	5 200	5 200	2 200
4. Обсяг виробництва, од.	25 000	39 400	31 600	96 000	23 000

Витрати сировини по місяцях розраховуються як добуток витрат сировини на одиницю продукції та запланованого на даний місяць обсягу виробництва. Необхідний запас сировини на кінець кожного місяця розраховується згідно з умовами, які визначено у вихідних даних. Як і для готової продукції, необхідний запас сировини на початок місяця визначається відповідно до того факту, що кінець попереднього місяця водночас є початком наступного.

Запланований обсяг закупівлі сировини RM_i у i -му місяці розраховується з рівняння балансу сировини:

$$PC_{ni} + RM_i = SP_i + PC_{ki}, \quad (7.5)$$

де RM_i – запланований обсяг закупівлі сировини в i -му місяці, кг;
 SP_i – витрати сировини в i -му місяці, кг;
 PC_{ni} – запланований залишок сировини на початок i -го місяця, кг;
 PC_{ki} – запланований залишок сировини на кінець i -го місяця, кг.

Таким чином, запланований обсяг закупівлі сировини на i -й місяць можна визначити за формулою:

$$RM_i = SP_i + PC_{ki} - PC_{ni}. \quad (7.6)$$

Загальна вартість сировини, витраченої на виробництво в i -му місяці, визначатиметься як добуток вартості 1 кг сировини та запланованих витрат сировини у цьому місяці.

Грошові витрати на придбання сировини, необхідної для виготовлення продукції в кожному місяці, розраховуються згідно з графіком, визначеним у вихідних даних.

Крім того, слід врахувати, що у квітні підприємством має бути погашена кредиторська заборгованість, яка виникла внаслідок придбання сировини у березні (значення показника кредиторської заборгованості на початок кварталу визначено у вихідних даних).

Кредиторська заборгованість, що виникає на кінець червня місяця, залишається непогашеною і включається до показників діяльності підприємства як кредиторська заборгованість на кінець періоду.

Бюджет придбання матеріалів та графік сплати коштів на II квартал наведено в таблиці 7.4.

Таблиця 7.4.

Бюджет придбання матеріалів та графік сплати коштів на II квартал

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1	2	3	4	5
1. Обсяг виробництва, од.	25 000	39 400	31 600	96 000
2. Витрати сировини на одиницю продукції, кг/од.	95	95	95	95

Продовження таблиці 7.4

1	2	3	4	5
3. Витрати сировини на загальний обсяг виробництва, кг	2 375 000	3 743 000	3 002 000	9 120 000
4. Необхідний запас сировини на початок місяця, кг	237 500	374 300	300 200	237 500
5. Необхідний запас сировини на кінець місяця, кг	374 300	300 200	218 500	218 500
6. Загальний обсяг закупівлі сировини, кг	2 511 800	3 668 900	2 920 300	9 101 000
7. Вартість 1 кг сировини, грн.	1,0	1,0	1,0	1,0
8. Загальні витрати матеріалів на виробництво, грн.	2 375 000	3 743 000	3 002 000	9 120 000
9. Загальні витрати на закупівлю сировини, грн.	2 511 800	3 668 900	2 920 300	9 101 000
10. Кредиторська заборгованість на початок періоду, грн.	1 200 000	1 255 900	1 834 450	1 200 000
11. Витрати на закупівлю сировини, яка витрачена у березні (погашення кредиторської заборгованості на початок кварталу), грн.	1 200 000			1 200 000
12. Витрати на закупівлю сировини, яка витрачена у квітні, грн.	1 255 900	1 255 900		2 511 800
13. Витрати на закупівлю сировини, яка витрачена у травні, грн.		1 834 450	1 834 450	3 668 900
14. Витрати на закупівлю сировини, яка витрачена у червні, грн.			1 460 150	1 460 150
15. Разом витрат, грн.	2 455 900	3 090 350	3 294 600	8 840 850
16. Кредиторська заборгованість на кінець періоду, грн.	1 255 900	1 834 450	1 460 150	1 460 150

При складанні бюджету прямих витрат на оплату праці на підставі вихідних даних розраховуються загальні витрати часу, необхідні для виробництва всього обсягу продукції, як добуток витрат часу на виробництво одиниці продукції та обсягу виробництва з урахуванням як виплат заробітної плати працівникам, так і нарахувань на неї.

Бюджет прямих витрат на оплату праці на II квартал наведено в таблиці 7.5.

Для заповнення бюджету адміністративних витрат розраховуються загальні змінні адміністративні витрати на весь обсяг виробництва як добуток питомих змінних адміністративних витрат на одиницю продукції та обсягів виробництва, після чого визначаються загальна сума адміністративних витрат та її складові.

Бюджет адміністративних витрат на II квартал наведено в таблиці 7.6.

Таблиця 7.5.

Бюджет прямих витрат на оплату праці на II квартал

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1. Обсяг виробництва, од.	25 000	39 400	31 600	96 000
2. Витрати часу на одиницю продукції, год.	0,05	0,05	0,05	0,05
3. Загальні витрати часу, год.	1 250	1 970	1 580	4 800
4. Вартість праці, грн./год., у тому числі:	4	4	4	4
- виплати працівникам, грн./год.	2,4	2,4	2,4	2,4
- нарахування на заробітну плату, грн./год.	1,6	1,6	1,6	1,6
5. Загальні витрати на виплати працівникам, грн.	3 000	4 728	3 792	11 520
6. Загальні витрати по нарахуванням, грн.	2 000	3 152	2 528	7 680
7. Загальні витрати на оплату праці, грн.	5 000	7 880	6 320	19 200

Таблиця 7.6

Бюджет адміністративних витрат на II квартал

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1	2	3	4	5
1. Обсяг виробництва, од.	25 000	39 400	31 600	96 000
2. Змінні адміністративні витрати на одиницю продукції, грн./од., у тому числі:	1,5	1,5	1,5	1,5
– матеріальні адміністративні витрати, грн./од.	0,675	0,675	0,675	0,675
– заробітна плата адміністративного персоналу, грн./од.	0,495	0,495	0,495	0,495
– нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу, грн./од.	0,33	0,33	0,33	0,33
3. Загальні змінні адміністративні витрати, грн., у тому числі:	37 500	59 100	47 400	144 000
– матеріальні адміністративні витрати, грн.	16 875	26 595	21 330	64 800
– заробітна плата адміністративного персоналу, грн.	12 375	19 503	15 642	47 520
– нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу, грн.	8 250	13 002	10 428	31 680
4. Постійні адміністративні витрати, грн., у тому числі:	70 000	70 000	70 000	210 000
– амортизація офісного обладнання, грн.	10 000	10 000	10 000	30 000
– матеріальні адміністративні витрати, грн.	27 000	27 000	27 000	81 000
– заробітна плата адміністративного персоналу, грн.	19 800	19 800	19 800	59 400

Продовження таблиці 7.6

1	2	3	4	5
– нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу, грн.	13 200	13 200	13 200	39 600
5. Загальні адміністративні витрати, грн., у тому числі:	107 500	129 100	117 400	354 000
– амортизація офісного обладнання, грн.	10 000	10 000	10 000	30 000
– матеріальні адміністративні витрати, грн.	43 875	53 595	48 330	145 800
– заробітна плата адміністративного персоналу, грн.	32 175	39 303	35 442	106 920
– нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу, грн.	21 450	26 202	23 628	71 280

При цьому слід врахувати, що нарахована амортизація офісного обладнання не призводить до фактичних витрат грошових коштів, а, отже, має бути вирахована із загальної суми адміністративних витрат при складанні бюджету грошових коштів.

Аналогічно адміністративним витратам для складання бюджету виробничих накладних витрат розраховуються загальні змінні накладні витрати на весь обсяг виробництва як добуток питомих змінних виробничих накладних витрат на одиницю продукції та обсягів виробництва з подальшим визначенням загальної суми виробничих накладних витрат та її складових.

Як і з адміністративними накладними витратами, при розрахунку виробничих накладних витрат слід врахувати, що нарахована амортизація виробничого обладнання не призводить до фактичних витрат грошових коштів, а, отже, має бути вирахована із загальної суми виробничих накладних витрат при складанні бюджету грошових коштів.

Бюджет виробничих накладних витрат на II квартал наведений в таблиці 7.7.

Таблиця 7.7.

Бюджет виробничих накладних витрат на II квартал

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1	2	3	4	5
1. Обсяг виробництва, од.	25 000	39 400	31 600	96 000
2. Змінні накладні витрати на одиницю продукції, грн./од., у тому числі:	0,8	0,8	0,8	0,8
– матеріальні загальновиробничі витрати, грн./од.	0,48	0,48	0,48	0,48
– заробітна плата загально-виробничого персоналу, грн./од.	0,192	0,192	0,192	0,192
– нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу, грн./од.	0,128	0,128	0,128	0,128
3. Загальні змінні накладні витрати, грн., у тому числі:	20 000	31 520	25 280	76 800
– матеріальні загальновиробничі витрати, грн.	12 000	18 912	15 168	46 080
– заробітна плата загально-виробничого персоналу, грн.	4 800	7 564,8	6 067,2	18 432
– нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу, грн.	3 200	5 043,2	4 044,8	12 288
4. Постійні накладні витрати в місяць, грн., у тому числі:	50 000	50 000	50 000	150 000
– амортизація виробничого обладнання, грн.	20 000	20 000	20 000	60 000
– матеріальні загальновиробничі витрати, грн.	18 000	18 000	18 000	54 000
– заробітна плата загально-виробничого персоналу, грн.	7 200	7 200	7 200	21 600

Продовження таблиці 7.7

1	2	3	4	5
– нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу, грн.	4 800	4 800	4 800	14 400
5. Загальні виробничі накладні витрати, грн., у тому числі:	70 000	81 520	75 280	226 800
– амортизація виробничого обладнання, грн.	20 000	20 000	20 000	60 000
– матеріальні загальновиробничі витрати, грн.	30 000	36 912	33 168	100 080
– заробітна плата загально-виробничого персоналу, грн.	12 000	14 764,8	13 267,2	40 032
– нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу, грн.	8 000	9 843,2	8 844,8	26 688

Операційний прибуток розраховується шляхом вирахування суми усіх витрат з суми доходу від реалізації продукції та дозволяє визначити прогнозну суму податку на прибуток (NM):

$$NM = 0,25 \cdot NP = 0,25 \cdot (TR_{\phi}' - TC_{\phi}), \quad (7.7)$$

де NP – прогнозна сума операційного прибутку, грн.;
 TR_{ϕ}' – сума чистого доходу від реалізації продукції, грн.;
 TC_{ϕ} – загальна сума витрат підприємства, грн.;
0,25 – ставка податку на прибуток.
Чистий дохід від реалізації продукції становить:

$$TR_{\phi}' = TR_{\phi} - DZ_{\text{Б}}, \quad (7.8)$$

де $DZ_{\text{Б}}$ – безнадійна дебіторська заборгованість (за умовами завдання – 5 % від суми реалізації продукції), грн.

Безнадійна дебіторська заборгованість у II кварталі становить:

$$DZ_B = 0,05 \cdot TR_{\phi} = 0,05 \cdot 12\,350\,000 = 617\,500 \text{ грн.}$$

та, відповідно, чистий дохід від реалізації продукції:

$$TR_{\phi}' = 12\,350\,000 - 617\,500 = 11\,732\,500 \text{ грн.}$$

З урахуванням даних з таблиць 7.2 – 7.7 загальні витрати становитимуть:

$$TC_{\phi} = 9\,120\,000 + 19\,200 + 226\,800 + 354\,000 = 9\,720\,000 \text{ грн.},$$

а, отже, операційний прибуток:

$$NP = 11\,732\,500 - 9\,720\,000 = 2\,012\,500 \text{ грн.}$$

Таким чином, прогнозний податок на прибуток становитиме:

$$NM = 0,25 \cdot 2\,012\,500 = 503\,125 \text{ грн.}$$

Округляємо значення до сотень гривень та приймаємо:

$$NM' = 503\,100 \text{ грн.}$$

Відповідно, чистий прибуток становитиме:

$$NI = NP - NM = 2\,012\,500 - 503\,100 = 1\,509\,400 \text{ грн.}$$

Складений на основі попередньо розроблених бюджетів прогнозний звіт про фінансові результати за II квартал наведено в таблиці 7.8.

При складанні бюджету грошових коштів враховується залишок грошових коштів на розрахунковому рахунку на початок кварталу, наведений у вихідних даних, та розраховані надходження (див. табл. 7.2) та вибуття (див. табл. 7.3 – 7.8) грошових коштів. Зрозуміло, що залишок коштів на початок місяця тотожний залишку коштів на кінець попереднього місяця.

Таблиця 7.8

Прогнозний звіт про фінансові результати за II квартал

Показник	Сума, грн.
1. Доход від реалізації	12 350 000
- у тому числі безнадійна дебіторська заборгованість (5 %)	617 500
- чистий доход від реалізації	11 732 500
2. Витрати, у тому числі:	9 720 000
- оплата сировини	9 120 000
- оплата праці	19 200
- виробничі накладні витрати	226 800
- адміністративні витрати	354 000
3. Операційний прибуток	2 012 500
4. Податок на прибуток (25%)	503 100
5. Чистий прибуток	1 509 400

Сума сплачуваного щомісяця податку на прибуток визначається як третина визначеного прогнозного податку на прибуток за II квартал. Залишок грошових коштів на розрахунковому рахунку на кінець періоду розраховується як сума залишку грошових коштів на розрахунковому рахунку на початок періоду та сум надходжень за вирахуванням загальної суми платежів. При цьому згідно з умовами завдання залишок грошових коштів на розрахунковому рахунку має бути не меншим, ніж 30 000 грн., з урахуванням необхідності придбання обладнання та сплати за нього за умов, наведених у вихідних даних до контрольної роботи.

Нестача грошових коштів у разі необхідності може бути поповнена за рахунок можливості отримання короткострокового банківського кредиту, сума якого не обмежена, а відсотки нараховуються, виходячи з номінальної ставки 24 % річних при щомісячному нарахуванні і сплаті відсотків.

Отримання позики в даному випадку є необхідним, оскільки значення надлишку (нестачі) грошових коштів, розраховане як різниця між грошовими коштами у розпорядженні (сума залишку грошових коштів на

початок періоду та надходжень від реалізації продукції) та загальною сумою платежів (разом операційні витрати та сума сплати за придбане обладнання) є меншим за встановлений мінімальний залишок на рахунку. При цьому розмір кредиту визначається таким чином, щоб забезпечити дотримання умов завдання за мінімальних витрат на сплату відсотків за позикою.

Бюджет грошових коштів підприємства на II квартал наведено в таблиці 7.9.

Таблиця 7.9.

Бюджет грошових коштів за II квартал, грн.

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1	2	3	4	5
1. Залишок грошових коштів на початок періоду	40 000	34 900	943 850	40 000
2. Надходження коштів від реалізації продукції	2 211 000	4 413 500	4 335 500	10 960 000
3. Грошові кошти у розпорядженні	2 251 000	4 448 400	5 279 350	11 000 000
4. Придбання сировини	2 455 900	3 090 350	3 294 600	8 840 850
5. Витрати на оплату праці	5 000	7 880	6 320	19 200
6. Адміністративні витрати	107 500	129 100	117 400	354 000
7. <i>Коригування на суму амортизації офісного обладнання</i>	<i>10 000</i>	<i>10 000</i>	<i>10 000</i>	<i>30 000</i>
8. Виробничі накладні витрати	70 000	81 520	75 280	226 800
9. <i>Коригування на суму амортизації виробничого обладнання</i>	<i>20 000</i>	<i>20 000</i>	<i>20 000</i>	<i>60 000</i>
10. Податок на прибуток	167 700	167 700	167 700	503 100
11. Разом операційні витрати	2 776 100	3 446 550	3 631 300	9 853 950
12. Придбання обладнання	420 000	38 000		458 000
13. Разом платежів	3 196 100	3 484 550	3 631 300	10 311 950

Продовження таблиці 7.9

1	2	3	4	5
14. Надлишок (нестача) грошових коштів	-945 100	963 850	1 648 050	688 050
15. Отримання позики	1 000 000			1 000 000
16. Сплата відсотків за кредит	20 000	20 000	20 000	60 000
17. Повернення позики			1 000 000	1 000 000
18. Залишок на кінець періоду	34 900	943 850	628 050	628 050

Щомісячна сума відсотків ($CF_{\%}$) розрахована, виходячи з номінальної річної відсоткової ставки за формулою:

$$CF_{\%} = CF_K \cdot (r_n / 100) / 12, \quad (7.9)$$

де CF_K – сума необхідної позики, грн.;

r_n – номінальна річна відсоткова ставка, %/рік;

12 – кількість періодів нарахування відсотків, міс./рік.

Очевидно, що операційна діяльність підприємства є достатньо прибутковою (що підтверджує висновки, зроблені за підсумками аналізу беззбитковості) і дозволяє своєчасно погасити банківську позику, отриману на придбання нового виробничого обладнання.

7.4. Розрахунок собівартості продукції підприємства

Для розрахунку собівартості продукції за методом прямих (змінних) витрат (Direct Costing) необхідно включити до собівартості виробленої продукції витрати на матеріали, на оплату праці виробничих робочих, а також змінні виробничі накладні витрати. Данні для розрахунків отримуються з вихідних даних або з розрахованих бюджетів підприємства (див. табл. 7.2 – 7.7).

Величина питомих змінних витрат, які включаються до собівартості продукції за методом Direct Costing, дорівнює сумі вартості сировини, що витрачається на виробництво одиниці продукції, вартості робочого часу,

який витрачається робітником на виробництво одиниці продукції з урахуванням суми нарахувань на заробітну плату, а також сум виробничих накладних витрат:

$$v_{c_{DC}} = (1,0 \cdot 95) + (2,4 + 1,6) \cdot 0,05 + 0,8 = 96 \text{ грн./од.}$$

Зрозуміло, що собівартість одиниці як виготовленої, так і реалізованої продукції за методом Direct Costing дорівнюватиме визначеним прямим витратам, а собівартість усього обсягу виготовленої та реалізованої продукції визначатиметься як добуток питомих змінних прямих витрат та відповідно обсягів виробництва чи реалізації продукції у звітному періоді.

Для розрахунку собівартості продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing) необхідно включити до собівартості виробленої продукції прямі матеріальні та трудові витрати, а також змінні та постійні виробничі накладні витрати.

Таким чином, собівартість усього обсягу виготовленої продукції за методом Absorption Costing визначатиметься як сума собівартості, визначеної за методом Direct Costing, та постійних виробничих накладних витрат:

$$TC_{AC} = TC_{DC} + FC_H, \quad (7.10)$$

а питома собівартість одиниці виготовленої продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing) визначається шляхом ділення загальної суми собівартості продукції на відповідно обсяг її виробництва:

$$tc_{BAC} = TC_{BAC} / Q_B. \quad (7.11)$$

Собівартість реалізованої продукції за методом Absorption Costing може бути розрахована, виходячи з рівняння:

$$TC_H + TC_B = TC_P + TC_K, \quad (7.12)$$

де TC_H – вартість запасів готової продукції на початок періоду, грн.;
 TC_K – вартість запасів готової продукції на кінець періоду, грн.
Звідси собівартість реалізованої продукції дорівнює:

$$TC_p = TC_H + TC_B - TC_K. \quad (7.13)$$

При цьому вартість готової продукції на кінець періоду визначається як доданок її кількості на собівартість одиниці виготовленої продукції у цьому періоді, розрахованої за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing), а вартість готової продукції на початок визначається як доданок її кількості на собівартість одиниці виготовленої продукції у попередньому періоді, також розрахованої за методом Absorption Costing.

У зв'язку з відсутністю даних для розрахунку за методом Absorption Costing собівартості одиниці виготовленої продукції у березні, який є попереднім періодом для 1-го місяця II кварталу, в якості собівартості одиниці виготовленої продукції для її запасів на початок квітня приймаємо середню собівартість одиниці виготовленої продукції за II квартал.

Питома собівартість одиниці реалізованої продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing) визначається шляхом ділення загальної суми собівартості продукції на обсяг її реалізації.

Для розрахунку собівартості продукції за методом повної собівартості (Full Costing) необхідно включити до собівартості виробленої продукції усі витрати, понесені підприємством: прямі матеріальні та трудові витрати, виробничі накладні, збутові та адміністративні витрати.

Таким чином, собівартість усього обсягу виготовленої продукції за методом Full Costing визначатиметься як сума собівартості, визначеної за методом Absorption Costing, та збутових та адміністративних витрат:

$$TC_{FC} = TC_{AC} + TA, \quad (7.14)$$

а питома собівартість одиниці виготовленої продукції за методом повної собівартості (Full Costing) аналогічно методу Absorption Costing

визначається шляхом ділення загальної суми собівартості продукції на обсяг її виробництва:

$$tc_{BFC} = TC_{BFC} / Q_B. \quad (7.15)$$

Так само собівартість реалізованої продукції за методом повної собівартості (Full Costing) аналогічно методу Absorption Costing може бути розрахована, виходячи з собівартості усього обсягу виготовленої продукції та вартості запасів готової продукції на початок та на кінець періоду, розрахованих за методом Full Costing, а питома собівартість одиниці реалізованої продукції за методом повної собівартості (Full Costing) визначається шляхом ділення загальної суми собівартості продукції на обсяг її реалізації.

Результати розрахунку собівартості виготовленої та реалізованої продукції за різними методами наведені в таблиці 7.10.

Таблиця 7.10

Калькуляція собівартості продукції підприємства

Показник	II квартал			Разом за II кв.
	квітень	травень	червень	
1	2	3	4	5
Питомі прямі витрати на одиницю продукції, грн./од.	96,00	96,00	96,00	96,00
Обсяг виробництва продукції, од.	25 000	39 400	31 600	96 000
Собівартість виготовленої продукції за методом прямих (змінних) витрат (Direct Costing), грн.	2 400 000	3 782 400	3 033 600	9 216 000
<i>Собівартість одиниці виготовленої продукції за методом прямих (змінних) витрат (Direct Costing), грн./од.</i>	<i>96,00</i>	<i>96,00</i>	<i>96,00</i>	<i>96,00</i>

Продовження таблиці 7.10

1	2	3	4	5
Обсяг реалізації продукції, од.	21 000	41 000	33 000	95 000
Собівартість реалізованої продукції за методом прямих (змінних) витрат (Direct Costing), грн.	2 016 000	3 936 000	3 168 000	9 120 000
<i>Собівартість одиниці реалізованої продукції за методом прямих (змінних) витрат (Direct Costing), грн./од.</i>	<i>96,00</i>	<i>96,00</i>	<i>96,00</i>	<i>96,00</i>
Постійні виробничі накладні витрати, грн.	50 000	50 000	50 000	150 000
Собівартість виготовленої продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing), грн.	2 450 000	3 832 400	3 083 600	9 366 000
<i>Собівартість одиниці виготовленої продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing), грн./од.</i>	<i>98,00</i>	<i>97,27</i>	<i>97,58</i>	<i>97,56</i>
Кількість запасів готової продукції на початок періоду, од.	4 200	8 200	6 600	4 200
Вартість запасів готової продукції на початок періоду, розрахована за методом Absorption Costing, грн.	409 752	803 600	641 982	409 752

Продовження таблиці 7.10

1	2	3	4	5
Кількість запасів готової продукції на кінець періоду, од.	8 200	6 600	5 200	5 200
Вартість запасів готової продукції на кінець періоду, розрахована за методом Absorption Costing, грн.	803 600	641 982	507 416	507 312
Собівартість реалізованої продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing), грн.	2 056 152	3 994 018	3 218 166	9 268 440
<i>Собівартість одиниці реалізованої продукції за методом поглинутих (повних) витрат (Absorption Costing), грн./од.</i>	<i>97,91</i>	<i>97,42</i>	<i>97,52</i>	<i>97,56</i>
Адміністративні витрати, грн.	107 500	129 100	117 400	354 000
Собівартість виготовленої продукції за методом повної собівартості (Full Costing), грн.	2 557 500	3 961 500	3 201 000	9 720 000
<i>Собівартість одиниці виготовленої продукції за методом повної собівартості (Full Costing), грн./од.</i>	<i>102,30</i>	<i>100,55</i>	<i>101,30</i>	<i>101,25</i>

Продовження таблиці 7.10

1	2	3	4	5
Вартість запасів готової продукції на початок періоду, розрахована за методом Full Costing, грн.	425 250	838 860	663 630	425 250
Вартість запасів готової продукції на кінець періоду, розрахована за методом Full Costing, грн.	838 860	663 630	526 760	526 500
Собівартість реалізованої продукції за методом повної собівартості (Full Costing), грн.	2 143 890	4 136 730	3 337 870	9 618 750
<i>Собівартість одиниці реалізованої продукції за методом повної собівартості (Full Costing), грн./од.</i>	<i>102,09</i>	<i>100,90</i>	<i>101,15</i>	<i>101,25</i>

7.5. Відображення господарських операцій підприємства в системі управлінського обліку

Для формування роздільної системи рахунків управлінського обліку, сформованої у першій частині контрольної роботи, слід визначити операції підприємства, які відбулися протягом звітного періоду.

В таблиці 7.11 наведено перелік господарських операцій підприємства за II квартал, суми за якими було визначено при виконанні розрахунків відповідних бюджетів.

Наведені суми за операціями отримані з бюджетів, розрахованих в попередніх частинах роботи (див. табл. 7.2 – 7.10), суми, замінені позначкою “*”, визначаються в процесі закриття відповідних рахунків.

Таблиця 7.11

Господарські операції за II квартал

Зміст операції	Сума, грн.
1	2
Господарські операції за квітень	
1. Надійшли від постачальника на склад сировина та матеріали	2511800,00
2. Витрачено на виробництво сировини	2375000,00
3. Нараховано заробітну плату виробничому персоналу	3000,00
4. Відображено нарахування на заробітну плату виробничого персоналу	2000,00
5. Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	32175,00
6. Відображено нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу	21450,00
7. Нараховано заробітну плату загальновиробничому персоналу	12000,00
8. Відображено нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу	8000,00
9. Нараховано матеріальні адміністративні витрати	43875,00
10. Нараховано матеріальні загальновиробничі витрати	30000,00
11. Нараховано амортизацію обладнання виробничого призначення	20000,00
12. Нараховано амортизацію офісного обладнання	10000,00
13. Надійшла на склад готова продукція у квітні	*
14. Придбано та сплачено за виробниче обладнання	420000,00
15. Сплачено заробітну плату виробничому персоналу	3000,00
16. Перераховано нарахування на заробітну плату виробничого персоналу	2000,00
17. Сплачено заробітну плату адміністративному персоналу	32175,00
18. Перераховано нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу	21450,00

Продовження таблиці 7.11

1	2
19. Сплачено заробітну плату загальновиробничому персоналу	12000,00
20. Перераховано нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу	8000,00
21. Сплачено за матеріальні адміністративні витрати	43875,00
22. Сплачено за матеріальні загальновиробничі витрати	30000,00
23. Погашено кредиторську заборгованість за сировину	1200000,00
24. Сплачено постачальникам за сировину	1255900,00
25. Отримано короткостроковий банківський кредит	1000000,00
26. Відображено відсотки за кредитом	20000,00
27. Сплачено відсотки за кредитом	20000,00
28. Погашена дебіторська заборгованість за товари	300000,00
29. Відвантажена покупцеві готова продукція	2730000,00
30. Надійшло від покупців за реалізовану продукцію	1911000,00
31. Списано безнадійну дебіторську заборгованість на фінансовий результат	136500,00
32. Нараховано податок на прибуток	167700,00
33. Сплачено податок на прибуток	167700,00
Господарські операції за травень	
34. Надійшли від постачальника на склад сировина та матеріали	3668900,00
35. Витрачено на виробництво сировини	3743000,00
36. Нараховано заробітну плату виробничому персоналу	4728,00
37. Відображено нарахування на заробітну плату виробничого персоналу	3152,00
38. Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	39303,00
39. Відображено нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу	26202,00

Продовження таблиці 7.11

1	2
40. Нараховано заробітну плату загальновиробничому персоналу	14764,80
41. Відображено нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу	9843,20
42. Нараховано матеріальні адміністративні витрати	53595,00
43. Нараховано матеріальні загальновиробничі витрати	36912,00
44. Нараховано амортизацію обладнання виробничого призначення	20000,00
45. Нараховано амортизацію офісного обладнання	10000,00
46. Надійшла на склад готова продукція	*
47. Сплачено за виробниче обладнання	38000,00
48. Сплачено заробітну плату виробничому персоналу	4728,00
49. Перераховано нарахування на заробітну плату виробничого персоналу	3152,00
50. Сплачено заробітну плату адміністративному персоналу	39303,00
51. Перераховано нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу	26202,00
52. Сплачено заробітну плату загальновиробничому персоналу	14764,80
53. Перераховано нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу	9843,20
54. Сплачено за матеріальні адміністративні витрати	53595,00
55. Сплачено за матеріальні загальновиробничі витрати	36912,00
56. Сплачено постачальникам за сировину	3090350,00
57. Відображено відсотки за кредитом	20000,00
58. Сплачено відсотки за кредитом	20000,00
59. Відвантажена покупцеві готова продукція	5330000,00
60. Надійшло від покупців за реалізовану продукцію	4413500,00
61. Списано безнадійну дебіторську заборгованість на фінансовий результат	266500,00

Продовження таблиці 7.11

1	2
62. Нараховано податок на прибуток	167700,00
63. Сплачено податок на прибуток	167700,00
Господарські операції за червень	
64. Надійшли від постачальника на склад сировина та матеріали	2920300,00
65. Витрачено на виробництво сировини	3002000,00
66. Нараховано заробітну плату виробничому персоналу	3792,00
67. Відображено нарахування на заробітну плату виробничого персоналу	2528,00
68. Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	35442,00
69. Відображено нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу	23628,00
70. Нараховано заробітну плату загальновиробничому персоналу	13267,20
71. Відображено нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу	8844,80
72. Нараховано матеріальні адміністративні витрати	48330,00
73. Нараховано матеріальні загальновиробничі витрати	33168,00
74. Нараховано амортизацію обладнання виробничого призначення	20000,00
75. Нараховано амортизацію офісного обладнання	10000,00
76. Надійшла на склад готова продукція	*
77. Сплачено заробітну плату виробничому персоналу	3792,00
78. Перераховано нарахування на заробітну плату виробничого персоналу	2528,00
79. Сплачено заробітну плату адміністративному персоналу	35442,00
80. Перераховано нарахування на заробітну плату адміністративного персоналу	23628,00

Продовження таблиці 7.11

1	2
81. Сплачено заробітну плату загальновиробничому персоналу	13267,20
82. Перераховано нарахування на заробітну плату загальновиробничого персоналу	8844,80
83. Сплачено за матеріальні адміністративні витрати	48330,00
84. Сплачено за матеріальні загальновиробничі витрати	33168,00
85. Сплачено постачальникам за сировину	3294600,00
86. Відображено відсотки за кредитом	20000,00
87. Сплачено відсотки за кредитом	20000,00
88. Відвантажена покупцеві готова продукція	4290000,00
89. Надійшло від покупців за реалізовану продукцію	4335500,00
90. Списано безнадійну дебіторську заборгованість на фінансовий результат	214500,00
91. Нараховано податок на прибуток	167700,00
92. Сплачено податок на прибуток	167700,00
93. Погашено короткостроковий банківський кредит	1000000,00
Закриття рахунків за II квартал	
94. Списана сума доходу від реалізації продукції на фінансовий результат	*
95. Списана відвантажена продукція на собівартість реалізованої продукції	9044000,00
96. Списано накладні витрати на собівартість продукції	*
97. Списана собівартість реалізованої продукції на фінансовий результат	*

Сформовані рахунки роздільної системи управлінського обліку з відображенням наведених операцій наведені у додатку А.

При формуванні рахунку “Готова продукція” були враховані тільки прямі виробничі витрати, а саме, прямі витрати на виробничі матеріали, витрати на оплату праці виробничих робочих та нарахування на неї. Тому

відображена на цьому рахунку собівартість готової продукції визначається, виходячи з її питомої величини:

$$vc' = (1,0 \cdot 95) + (2,4 + 1,6) \cdot 0,05 = 95,2 \text{ грн./од.}$$

Собівартість усього обсягу реалізованої продукції за II квартал та вартість запасів готової продукції на початок та на кінець періоду визначаються як добуток питомих прямих виробничих витрат та обсягу реалізації продукції за даний період, кількості запасів готової продукції на початок та кінець періоду відповідно.

Слід також відзначити, що прибуток, відображений як сальдо кінцеве рахунку “Фінансовий результат” (1 544 600 грн.) дещо відрізняється від значення показника чистого прибутку, розрахованого в прогностному звіті про фінансові результати за II квартал (1 509 400 грн.) (див. табл. 7.8). Це відхилення пояснюється тим, що при складанні прогностного звіту про фінансові результати були не враховані сума нарахованих відсотків по кредиту (60 000 грн.) та різниця між собівартістю виготовленої та реалізованої продукції (9 139 200 – 9 044 000 = 95 200 грн.). Урахування цих відмінностей усуває невідповідність:

$$1\,509\,400 + 95\,200 - 60\,000 = 1\,544\,400 \text{ грн.}$$

При цьому слід усвідомлювати, що розраховане в системі рахунків управлінського обліку значення прибутку також є прогностним, а, отже, майбутнє фактичне значення може не співпадати через зміни в обсягах реалізації продукції, вартості сировини тощо.

7.6. Аналіз показників діяльності підприємства

Вертикальний аналіз прогностного бюджету грошових коштів на II квартал наведено в таблиці 7.12.

Як видно з даної таблиці, основним джерелом надходження коштів для підприємства є надходження від реалізації продукції. Отримання у квітні банківської позики (30,8% від загальних надходжень за місяць) пов'язане з придбанням обладнання.

Таблиця 7.12

Вертикальний аналіз бюджету грошових коштів за II квартал

Показник	II квартал			Відхилення за структурою, ±%			
	квітень	травень	червень	від першого місяця		від попереднього місяця	
				травень	червень	травень від квітня	червень від травня
1	2	3	4	5	6	7	8
Надходження коштів							
1. Залишок грошових коштів на початок періоду	1,2	0,8	17,9	-0,4	+16,7	-0,4	+17,1
2. Надходження коштів від реалізації продукції	68,0	99,2	82,1	+31,2	+14,1	+31,2	-17,1
3. Отримання позики	30,8	0,0	0,0	-30,8	-30,8	-30,8	0,0
4. Разом надходжень	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Вибуття коштів							
1. Придбання сировини	76,4	88,2	70,8	+11,8	-5,6	+11,8	-17,4
2. Витрати на оплату праці	0,2	0,2	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0
3. Адміністративні витрати	3,3	3,7	2,5	0,0	-0,8	+0,4	-1,2
4. Коригування на суму амортизації офісного обладнання	-0,3	-0,3	-0,2	0,0	+0,1	0,0	+0,1

Продовження таблиці 7.12

1	2	3	4	5	6	7	8
5. Виробничі накладні витрати	2,2	2,3	1,6	+0,1	-0,6	+0,1	-0,7
<i>6. Коригування на суму амортизації виробничого обладнання</i>	-0,6	-0,6	-0,4	0,0	+0,2	0,0	+0,2
7. Податок на прибуток	5,2	4,8	3,6	-0,4	-1,6	-0,4	-1,2
8. Придбання обладнання	13,0	1,1	0,0	-11,9	-13,0	-11,9	-1,1
9. Сплата відсотків за кредит	0,6	0,6	0,4	0,0	-0,2	0,0	-0,2
10. Повернення позики	0,0	0,0	21,5	0,0	+21,5	0,0	+21,5
11. Разом платежів	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Отже, можна зробити висновок, що операційна діяльність підприємства повністю фінансується за рахунок власних коштів.

Основним напрямком витрачання коштів є придбання сировини для виробництва продукції. Питома вага витрат за даною статтею в загальній сумі платежів щомісячно зростає та становить по місяцях відповідно 76,4%, 88,2% та 70,8%. Найзначніше зростання вартості придбання сировини спостерігається в травні – на 11,8%, що пов'язане зі збільшенням обсягу виробництва продукції та необхідного запасу сировини на складі на кінець періоду.

Значні зміни в структуру платежів вносить придбання обладнання, сплата за яке запланована на квітень та травень, що в загальній сумі платежів складає відповідно 13,0% та 1,1%. У зв'язку з цим, а також зі збільшенням обсягів виробництва спостерігаються структурні зміни за витратами на податок на прибуток та відсотками за кредит.

Наступним напрямком вибуття коштів за вагомістю є адміністративні витрати, які складають по місяцях відповідно 3,3%, 3,7% та 2,5%.

Питома вага виробничих накладних витрат становить у квітні 2,2%, у травні 2,3%, та у червні 1,6%. Зменшення частки адміністративних та виробничих накладних витрат у червні переважно зумовлене погашенням в цьому місяці банківського кредиту, яке становить 21,5% від загальної суми витрат за червень.

Горизонтальний аналіз бюджету грошових коштів на II квартал за допомогою розрахунку базисних та ланцюгових показників наведено у таблицях 7.13 та 7.14 відповідно.

Спостерігається значний приріст майже усіх показників, як статей надходжень, так і статей вибуття коштів, що визначається збільшенням обсягів виробництва при всіх інших практично рівних умовах (однаковій вартості сировини, витратах сировини на виробництво одиниці продукції, значеннях умовно-постійних витрат на весь обсяг та змінних витрат на одиницю продукції та ін.).

Таблиця 7.13

Горизонтальний аналіз бюджету грошових коштів на II квартал за допомогою розрахунку базисних показників

Показники	II квартал			Відхилення від квітня місяця, ±			
				травня		червня	
	квітень	травень	червень	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Надходження коштів							
1. Залишок грошових коштів на початок періоду	40 000	34 900	943 850	-5 100	-12,8	+903 850	+2 259,6
2. Надходження коштів від реалізації продукції	2 211 000	4 413 500	4 335 500	+2 202 500	+99,6	+2 124 500	+96,1
3. Отримання позики	1 000 000	-	-	-1 000 000	-100,0	-1 000 000	-100,0
4. Разом надходжень	3 251 000	4 448 400	5 279 350	+1 197 400	+36,8	+2 028 350	+62,4
Вибуття коштів							
1. Придбання сировини	2 455 900	3 090 350	3 294 600	+634 450	+25,8	+838 700	+34,2
2. Витрати на оплату праці	5 000	7 880	6 320	+2 880	+57,6	+1 320	+26,4
3. Адміністративні витрати	107 500	129 100	117 400	+21 600	+20,1	+9 900	+9,2
4. Коригування на суму амортизації офісного обладнання	10 000	10 000	10 000	0	0,0	0	0,0
5. Виробничі накладні витрати	70 000	81 520	75 280	+11 520	+16,5	+5 280	+7,5

Продовження таблиці 7.13

1	2	3	4	5	6	7	8
6. Коригування на суму амортизації виробничого обладнання	20 000	20 000	20 000	0	0,0	0	0,0
7. Податок на прибуток	167 700	167 700	167 700	0	0,0	0	0,0
8. Придбання обладнання	420 000	38 000	-	-382 000	-91,0	-420 000	-100,0
9. Сплата відсотків за кредит	20 000	20 000	20 000	0	0,0	0	0,0
10. Повернення позики	-	-	1 000 000	0	-	+1 000 000	-
11. Разом платежів	3 216 100	3 504 550	4 651 300	+288 450	+9,0	+1435 200	+44,6

Таблиця 7.14

Горизонтальний аналіз бюджету грошових коштів на II квартал за допомогою розрахунку ланцюгових показників

Показники	II квартал			Відхилення від попереднього місяця, ±			
				травня		червня	
	квітень	травень	червень	абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Надходження коштів							
1. Залишок грошових коштів на початок періоду	40 000	34 900	943 850	-5 100	-12,8	+908 950	+2 604,4
2. Надходження коштів від реалізації продукції	2 211 000	4 413 500	4 335 500	+2 202 500	+99,6	-78 000	-1,8

Продовження таблиці 7.14

1	2	3	4	5	6	7	8
3. Отримання позики	1 000 000	-	-	-1 000 000	-100,0	0	-
4. Разом надходжень	3 251 000	4 448 400	5 279 350	+1 197 400	+36,8	+830 950	+18,7
Вибуття коштів							
1. Придбання сировини	2 455 900	3 090 350	3 294 600	+634 450	+25,8	+204 250	+6,6
2. Витрати на оплату праці	5 000	7 880	6 320	+2 880	+57,6	-1 560	-19,8
3. Адміністративні витрати	107 500	129 100	117 400	+21 600	+20,1	-11 700	-9,1
4. Коригування на суму амортизації офісного обладнання	10 000	10 000	10 000	0	0,0	0	0,0
5. Виробничі накладні витрати	70 000	81 520	75 280	+11 520	+16,5	-6 240	-7,7
6. Коригування на суму амортизації виробничого обладнання	20 000	20 000	20 000	0	0,0	0	0,0
7. Податок на прибуток	167 700	167 700	167 700	0	0,0	0	0,0
8. Придбання обладнання	420 000	38 000	-	-382 000	-91,0	-38 000	-100,0
9. Сплата відсотків за кредит	20 000	20 000	20 000	0	0,0	0	0,0
10. Повернення позики	-	-	1 000 000	0	-	+1 000 000	-
11. Разом платежів	3 216 100	3 504 550	4 651 300	+288 450	+9,0	+1 146 750	+32,7

За результатами горизонтального аналізу бюджету грошових коштів на II квартал, який проведено за допомогою розрахунку базисних показників, тобто в порівнянні з квітнем за всіма показниками (окрім суми отриманої банківської позики) спостерігалось впевнене зростання.

Сума загальних платежів зростає: в травні порівняно з квітнем на 288 450 грн. (9,0%), в червні – на 1 435 200 грн. (44,6%), як і сума загальних надходжень: в травні порівняно з квітнем на 1 197 400 грн. (36,8%), в червні – на 2 028 350 грн. (62,4%).

Одночасно зростають наступні платежі:

- з придбання сировини – спостерігається зростання в травні порівняно з квітнем на 634 450 грн. (25,8%), в червні – на 838 700 грн. (34,2%);

- з виплати прямої заробітної плати – в травні порівняно з квітнем на 2 880 грн. (57,6%), в червні – на 1 320 грн. (26,4%);

- з адміністративних витрат – в травні порівняно з квітнем на 21 600 грн. (20,1%), в червні – на 9 900 грн. (9, 2%);

- з виробничих накладних витрат – в травні порівняно з квітнем на 11 520 грн. (16,5%), в червні – на 5 280 грн. (7,5%).

При узагальненні результатів горизонтального аналізу бюджету грошових коштів на II квартал, проведеного за допомогою розрахунку ланцюгових показників, слід відзначити найнижчий рівень надходжень грошових коштів у квітні, що обумовлено найнижчим рівнем обсягів реалізації у цьому місяці. Крім того, необхідність придбання обладнання, більша частина платежів за яке пройшла у квітні, призвела до потреби в залученні у квітні позикових коштів у вигляді банківського кредиту, що викликало додаткові витрати, пов'язані зі сплатою відсотків за кредит, які становили 20 000 грн. щомісячно.

Додаток А
ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА У РОЗДІЛЬНІЙ
СИСТЕМІ РАХУНКІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Д		Кредити банків		К	
		Сн-			
27)	20000,00	25)	1000000,00		
58)	20000,00	26)	20000,00		
87)	20000,00	57)	20000,00		
93)	1000000,00	86)	20000,00		
ОД= 1060000,00		ОК= 1060000,00			
		Ск= 0,00			

Д		Кредитори		К	
		Сн=		1200000,00	
23)	1200000,00	1)	2511800,00		
24)	1255900,00	34)	3668900,00		
56)	3090350,00	64)	2920300,00		
85)	3294600,00				
ОД= 8840850,00		ОК= 9101000,00			
		Ск= 1460150,00			

Д		Собівартість продукції		К	
		Сн-			
95)	9044000,00	97)	9624800,00		
96)	580800,00				
ОД= 9624800,00		ОК= 9624800,00			
Ск= 0,00					

Д		Доход		К	
		Сн-			
94)	12350000,00	29)	2730000,00		
		59)	5330000,00		
		88)	4290000,00		
ОД= 12350000,00		ОК= 12350000,00			
		Ск= 0,00			

Д		Розрахунки з бюджетом		К	
		Сн-			
16)	2000,00	4)	2000,00		
18)	21450,00	6)	21450,00		
20)	8000,00	8)	8000,00		
33)	167700,00	32)	167700,00		
49)	3152,00	37)	3152,00		
51)	26202,00	39)	26202,00		
53)	9843,20	41)	9843,20		
63)	167700,00	62)	167700,00		
78)	2528,00	67)	2528,00		
80)	23628,00	69)	23628,00		
82)	8844,80	71)	8844,80		
92)	167700,00	91)	167700,00		
ОД= 608748,00		ОК= 608748,00			
		Ск= 0,00			

Д		Фінансовий результат		К	
		Сн-			
26)	20000,00	94)	12350000,00		
31)	136500,00				
32)	167700,00				
57)	20000,00				
61)	266500,00				
62)	167700,00				
86)	20000,00				
90)	214500,00				
91)	167700,00				
97)	9624800,00				
ОД= 10805400,00		ОК= 12350000,00			
		Ск= 1544600,00			

Д		Основні засоби		К	
Сн-					
14)	420000,00	11)	20000,00		
47)	38000,00	12)	10000,00		
		44)	20000,00		
		45)	10000,00		
		74)	20000,00		
		75)	10000,00		
ОД=	458000,00	ОК=	90000,00		
Ск=	368000,00				

Д		Готова продукція		К	
Сн=		399840,00			
23)	2380000,00	95)	9044000,00		
46)	3750880,00				
76)	3008320,00				
ОД=	9139200,00	ОК=	9044000,00		
Ск=	495040,00				

Д		Виробництво		К	
Сн-					
2)	2375000,00	23)	2380000,00		
3)	3000,00	46)	3750880,00		
4)	2000,00	76)	3008320,00		
35)	3743000,00				
36)	4728,00				
37)	3152,00				
65)	3002000,00				
66)	3792,00				
67)	2528,00				
ОД=	9139200,00	ОК=	9139200,00		
Ск=	0,00				

Д		Матеріали		К	
Сн=		237500,00			
1)	2511800,00	2)	2375000,00		
21)	43875,00	9)	43875,00		
22)	30000,00	10)	30000,00		
34)	3668900,00	35)	3743000,00		
54)	53595,00	42)	53595,00		
55)	36912,00	43)	36912,00		
64)	2920300,00	65)	3002000,00		
83)	48330,00	72)	48330,00		
84)	33168,00	73)	33168,00		
ОД=	9346880,00	ОК=	9365880,00		
Ск=	218500,00				

Д		Заробітна плата		К	
		Сн-			
15)	3000,00	3)	3000,00		
17)	32175,00	5)	32175,00		
19)	12000,00	7)	12000,00		
48)	4728,00	36)	4728,00		
50)	39303,00	38)	39303,00		
52)	14764,80	40)	14764,80		
77)	3792,00	66)	3792,00		
79)	35442,00	68)	35442,00		
81)	13267,20	70)	13267,20		
ОД=	158472,00	ОК=	158472,00		
		Ск=	0,00		

Д		Дебітори		К	
Сн=		300000,00			
29)	2730000,00	28)	300000,00		
59)	5330000,00	30)	1911000,00		
88)	4290000,00	31)	136500,00		
		60)	4413500,00		
		61)	266500,00		
		89)	4335500,00		
		90)	214500,00		
ОД=	12350000,00	ОК=	11577500,00		
Ск=	1072500,00				

Д		Грошові кошти		К	Д		Накладні витрати		К
Сн=	40000,00						Сн-		
25)	1000000,00	14)	420000,00		5)	32175,00	96)	580800,00	
28)	300000,00	15)	3000,00		6)	21450,00			
30)	1911000,00	16)	2000,00		7)	12000,00			
60)	4413500,00	17)	32175,00		8)	8000,00			
89)	4335500,00	18)	21450,00		9)	43875,00			
		19)	12000,00		10)	30000,00			
		20)	8000,00		11)	20000,00			
		21)	43875,00		12)	10000,00			
		22)	30000,00		38)	39303,00			
		23)	1200000,00		39)	26202,00			
		24)	1255900,00		40)	14764,80			
		27)	20000,00		41)	9843,20			
		33)	167700,00		42)	53595,00			
		47)	38000,00		43)	36912,00			
		48)	4728,00		44)	20000,00			
		49)	3152,00		45)	10000,00			
		50)	39303,00		68)	35442,00			
		51)	26202,00		69)	23628,00			
		52)	14764,80		70)	13267,20			
		53)	9843,20		71)	8844,80			
		54)	53595,00		72)	48330,00			
		55)	36912,00		73)	33168,00			
		56)	3090350,00		74)	20000,00			
		58)	20000,00		75)	10000,00			
		63)	167700,00						
		77)	3792,00						
		78)	2528,00						
		79)	35442,00						
		80)	23628,00						
		81)	13267,20						
		82)	8844,80						
		83)	48330,00						
		84)	33168,00						
		85)	3294600,00						
		87)	20000,00						
		92)	167700,00						
		93)	1000000,00						
ОД=	11960000,00	ОК=	11371950,00		ОД=	580800,00	ОК=	580800,00	
Ск=	628050,00						Ск=	0,00	

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. ЗАГАЛЬНІ МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ.....	5
2. РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	7
3. РОБОЧА ПРОГРАМА ТА МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ТЕМ ДИСЦИПЛІНИ.....	9
4. ПРАКТИЧНІ ЗАНЯТТЯ.....	25
5. ЗАВДАННЯ ТА ВИХІДНІ ДАНІ ДО КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ.....	27
6. МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ВИКОНАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ.....	33
6.1. Формування системи рахунків управлінського обліку.....	33
6.2. Побудова та аналіз графіку беззбитковості.....	34
6.3. Складання системи бюджетів підприємства.....	35
6.4. Розрахунок собівартості підприємства.....	36
6.5. Відображення господарських операцій підприємства в системі управлінського обліку.....	37
6.6. Аналіз показників діяльності підприємства.....	39
7. ПРИКЛАД ВИКОНАННЯ ОСНОВНИХ РОЗДІЛІВ КОНТРОЛЬНОЇ РОБОТИ.....	40
7.1. Формування системи рахунків управлінського обліку.....	40
7.2. Побудова та аналіз графіку беззбитковості.....	41
7.3. Складання системи бюджетів підприємства.....	44
7.4. Розрахунок собівартості підприємства.....	57
7.5. Відображення господарських операцій підприємства в системі управлінського обліку.....	63
7.6. Аналіз показників діяльності підприємства.....	69
Додаток А Відображення операцій підприємства у роздільній системі рахунків управлінського обліку.....	77