

УДК 657.1

Аналіз витрат машинобудівних підприємств на основі методу стандарт-кост

Коба О.В.

кандидат технічних наук, доцент,
Полтавський національний технічний університет
імені Юрія Кондратюка

Миронова Ю.Ю.

кандидат економічних наук
Полтавський національний технічний університет
імені Юрія Кондратюка

У статті розглянуто сутність і принципи використання методу стандарт-кост для калькулювання собівартості продукції та аналізу виробничих витрат машинобудівних підприємств. Доведено доцільність застосування даного методу для розрахунку можливої економії виробничих витрат та пошуку резервів для зниження собівартості виготовленої продукції.

Ключові слова: калькулювання, собівартість, стандарт-кост, аналіз, витрати.

Коба Е.В., Миронова Ю.Ю. АНАЛИЗ ЗАТРАТ МАШИНОСТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ОСНОВЕ МЕТОДА СТАНДАРТ-КОСТ

В статье рассмотрены сущность и принципы использования метода стандарт-кост для калькулирования себестоимости продукции и анализа производственных затрат машиностроительных предприятий. Доказана целесообразность применения данного метода для расчета возможной экономии производственных затрат и поиска резервов для снижения себестоимости изготовленной продукции.

Ключевые слова: калькулирование, себестоимость, стандарт-кост, анализ, затраты.

Koba O.V., Mironova Yu.Yu COST ANALYSIS MACHINE BUILDING ENTERPRISES ON THE BASIS OF STANDARD-COST

The article examines the nature and principles of using the method of standard cost in the calculation of the cost of production and cost analysis of production engineering companies. The expediency of this method in order to calculate the possible savings of production costs and the search for reserves to reduce the cost of manufactured products.

Keywords: calculation, cost, standard-cost, analysis, cost of production.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Процес калькулювання собівартості продукції є невід'ємним складником управління витратами підприємства. Однак у сучасних умовах значно погіршилася робота з нормування, планування, калькулювання, прогнозування та аналізу витрат на підприємствах.

Дослідження калькулювання собівартості продукції на вітчизняних машинобудівних підприємствах свідчать, що більшість працівників економічних, планових відділів та бухгалтерії здійснює недостовірні розрахунки показників собівартості, не розуміючи економічної сутності окремих категорій, обираючи неправильні калькуляційні одиниці, методи калькулювання та бази розподілу для непрямих витрат. У зв'язку із цим дані про витрати, можливі економічні вигоди та фінансові результати є викривленими. Виникають труднощі під час розрахунків економії витрат та

пошуку резервів для зниження собівартості продукції.

Для підвищення інформативності системи управління машинобудівним підприємством актуальності набуває необхідність упровадження в практику обліку та аналізу таких підприємств альтернативних методів калькулювання собівартості продукції, зокрема методу стандарт-кост.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням аналізу виробничих витрат промислових підприємств присвятили свої роботи провідні зарубіжні та вітчизняні науковці. Аналіз досягнень учених у напрямі запровадження на підприємствах методу стандарт-кост свідчить про глибоке й усебічне вивчення даного питання. Проте у вітчизняному управлінні машинобудівними підприємствами метод стандарт-кост не зайняв належного місця.

Проблематика впровадження методу стандарт-кост на підприємствах розглядалася у працях провідних учених-економістів, серед яких: М.Г. Чумаченко [1], Т. Маренич [2], І. Білоусова [3], Т. Сльозко [4], М.А. Вахрушина [5], Г.О. Партин [6], В. Манакіна, І. Коломойцева [7] та ін.

Однак слід зазначити, що використання даного методу аналізу саме на підприємствах машинобудівного комплексу досліджено не в усіх аспектах.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є доведення доцільності використання в практичній діяльності машинобудівних підприємств методу стандарт-кост для розрахунку можливої економії витрат та пошуку резервів зниження собівартості виготовленої продукції.

Виклад основного матеріалу дослідження. Метод стандарт-кост, який для вітчизняного обліку є одним із нових методів калькулювання собівартості, зародився на початку ХХ ст. Застосування даного методу в аналізі дає можливість оперативно контролювати та регулювати витрати на підприємстві шляхом їхнього передбачення й попереднього визначення можливих результатів, які плануються одержати.

Метод стандарт-кост орієнтований на співставлення планових і фактичних виробничих витрат із нормативними та виявлення відхилень за кожним структурним підрозділом. Він дає змогу посилити контроль над витратами, оскільки на основі встановлених норм можна заздалегідь визначити суму очікуваних витрат

на виробництво і собівартість одиниці продукції, що дуже важливо для ефективного управління підприємством.

Для доведення доцільності використання на машинобудівних підприємствах методу стандарт-кост за методикою М.А. Вахрушиної [5] проілюстровано послідовність здійснення оперативного контролю над формуванням собівартості виготовленої продукції. Для розрахунків використано практичні матеріали ПАТ «Полтавський машинобудівний завод».

У травні 2016 р. на ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» планувалося виготовлення продукції (шайба диска Г 1193145) у кількості 10 шт. за ціною реалізації 2 800 грн. за одиницю. У графі 2 табл. 1 наведено кошторис доходів і витрат досліджуваного підприємства за даним видом продукції на травень 2016 р. Фактичний обсяг виготовлення даного виду продукції у травні 2016 р. на ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» був на 3 шт. менше, ніж плановий. Інформація про виконання кошторису доходів і витрат у травні 2016 р. досліджуваного підприємства наведена в у графі 3 табл. 1.

Порівняння фактичних даних із планом дає змогу зробити висновки про те, що під час виробництва продукції були допущені відхилення від стандартних витрат, тому подальший аналіз доцільно здійснювати за статтями, за якими виявлено відхилення, за такими етапами:

I. Аналіз відхилень за матеріалами.

II. Аналіз відхилень заробітної плати виробничих робітників.

Таблиця 1

Кошторис доходів і витрат ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» на травень 2016 р. (шайба диска Г 1193145)

Показник	Сума, грн.		
	План	Факт	Відхилення
1. Виручка від реалізації	10 шт. * 2800 грн.= 28000	7 шт. * 4100 грн.= 28700	+700
2. Основні матеріали:	11 листів *402 грн./лист =	9 листів *403 грн./лист =	-755
2.1. Сталь	= 4 422	= 3627	
2.2. Фарба	12 л *25 грн./л =300	12 л *29 грн./л =348	-48
Всього матеріальних витрат	4722	3975	-747
3. Заробітна плата виробничих працівників	845 год.*10 грн./год.=	810 год.*10,05 грн./год.=	-310,5
	= 8 450	= 8140,5	
4. Загально-виробничі витрати:	6060	4410	-1650
4.1. Змінні	2826	1806	-1020
4.2. Постійні	3234	2604	-630
5. Всього витрат	19232	16525,5	-2707,5
6. Прибуток	8768	12174,5	+3406,5

III. Аналіз відхилень загально виробничих витрат.

На першому етапі аналізують відхилення за матеріалами. Нормативна вартість використаних матеріалів залежить від двох чинників: нормативної ціни на них та норми витрат матеріалів на одиницю продукції. Відхилення фактичних витрат від нормативних під впливом першого чинника – ціни на матеріали – визначається за формулою:

$$\Delta U_{\text{м}} = (Ц\phi_{\text{од}} - Ц_{\text{н од}}) \cdot n_{\text{м}}, \quad (1)$$

де $\Delta U_{\text{м}}$ – відхилення фактичних витрат від стандартних за ціною матеріалів;

$Ц\phi_{\text{од}}$ – фактична ціна одиниці матеріалів;

$Ц_{\text{н од}}$ – стандартна (нормативна) ціна одиниці матеріалів;

$n_{\text{м}}$ – кількість витрачених матеріалів.

Відхилення фактичних витрат від нормативних за цінами на матеріали становить по сталі: $\Delta U_{\text{м}} = (403-402) \cdot 9 = +9$ грн.; по фарбі: $\Delta U_{\text{м}} = (29-25) \cdot 12 = +48$ грн.

Відхилення фактичних матеріальних витрат від норм – негативні, оскільки допущено перевитрачання запасів. Бухгалтер-аналітик зобов'язаний виявити причини негативних відхилень, щоб у майбутньому відповідальність за них була покладена на керівника відповідного центру відповідальності. У даному разі негативні відхилення для начальника виробництва є неконтрольованими, оскільки пов'язані зі зростанням ціни сталі у зв'язку з інфляцією і збільшенням постачальником ціни фарби через зростання митних зборів під час закупівлі з-за кордону. Підприємством витрачено більше коштів на закупівлю матеріалів, аніж заплановано.

Другим чинником, який впливає на розмір матеріальних витрат, є витрати матеріалів на одиницю продукції. Згідно з кошторисом, нормативні витрати сталі та фарби на одиницю продукції мали становити відповідно 1,1 листів сталі та 1,2 л фарби.

Ураховуючи фактичний обсяг виготовлення 7 шт. продукції, нормативні витрати становлять: сталі – 7,7 листів, фарби – 8,4 л.

Відхилення фактичних матеріальних витрат від нормативних ($\Delta B_{\text{м}}$) розраховуються за формулою :

$$\Delta B_{\text{м}} = (\Phi_{\text{м}} - H_{\text{м}}) \cdot Ц_{\text{н од}}, \quad (2)$$

де $\Phi_{\text{м}}$, $H_{\text{м}}$ – витрати матеріалів – фактичні та за нормами відповідно.

Таким чином, відхилення становлять: по сталі – $\Delta B_{\text{м}} = (9-7,7) \cdot 402 = +522,6$ грн.; по фарбі – $\Delta B_{\text{м}} = (12-8,4) \cdot 25 = +90$ грн.

Матеріальні перевитрати підприємства пов'язані з низькою якістю придбаних матеріалів. Відповідальність за виявлені відхилення повинна бути покладена на відділ матеріального постачання.

Далі розраховується сукупність відхилень витрат сталі та фарби з урахуванням обох факторів. Сукупність відхилень за матеріалами ($\Delta \text{сук}$) – це різниця між фактичними та нормативними матеріальними витратами з урахуванням фактичного випуску продукції.

Нормативні питомі витрати сталі становили: 4422 грн./10 шт.=442,2 грн. З урахуванням фактичного обсягу виробництва (7 шт.) загальна сума нормативних витрат сталі становить: 442,2 грн. *7 шт. =3095,4 грн.

Фактичні витрати сталі становлять 3 627 грн., відповідно, сукупне відхилення по сталі дорівнює $\Delta \text{сук} = 3627 - 3095,4 = +531,6$ грн. (відхилення по ціні – + 9 грн., відхилення по витратах матеріалів – +522,6 грн.).

Аналогічні розрахунки виконуються за показниками використання фарби. Сума сукупних витрат у даному разі становить: $\Delta \text{сук} = 348 \text{ грн.} - 300 \text{ грн./10 шт.} \cdot 7 \text{ шт.} = +138$ грн. (збільшення за ціною – на 48 грн. та витратами матеріалів – на 90 грн.).

Другим етапом розрахунків є виявлення відхилень фактичних витрат на заробітну плату основних виробничих працівників від нормативних і встановлення причин їх виникнення.

Загальна сума нарахованої заробітної плати за почасової оплати праці залежить від кількості фактично відпрацьованого часу і від погодинної ставки. Відповідно, саме ці чинники впливають на розмір відхилень фактично нарахованої заробітної плати виробничих робітників від нормативної.

Відхилення за погодинною ставкою заробітної плати визначається як добуток різниці між фактичною та нормативною ставками та кількості відпрацьованих годин:

$$\Delta ЗП_{\text{см}} = (\Phi C_{\text{зн}} - H C_{\text{зн}}) \cdot \Phi_{\text{ч}}, \quad (3)$$

де $\Delta ЗП_{\text{см}}$ – відхилення за ставкою заробітної плати;

$\Phi C_{\text{зн}}$, $H C_{\text{зн}}$ – фактична та нормативна ставки заробітної плати відповідно;

$\Phi_{\text{ч}}$ – фактична кількість відпрацьованих годин.

Виходячи з даних табл. 1: $\Delta ЗП_{\text{см}} = (10,05-10) \cdot 810 = +40,5$ грн.

Збільшення витрат на заробітну плату в даному разі не залежить від керівника виробництва, оскільки пов'язане з підвищенням

погодинних ставок через установаження більшого розміру мінімальної заробітної плати.

Відхилення по продуктивності праці визначається за формулою:

$$\Delta ЗП_{mn} = (\Phi_{\text{ф}} - H_{\text{н}}) \cdot H_{\text{сзн}}, \quad (4)$$

де $\Delta ЗП_{mn}$ – відхилення по продуктивності праці;

$\Phi_{\text{ф}}$ – фактично відпрацьований час (годин);

$H_{\text{н}}$ – нормативний час на фактичний випуск продукції;

$H_{\text{сзн}}$ – нормативна почасова ставка заробітної плати.

Фактично відпрацьований час, згідно з даними табл. 1, становив 810 год. Нормативна трудомісткість, тобто відношення нормативних трудовитрат до планового обсягу виробництва, становить 845 год./10 шт.=84,5 год. Звідси, нормативний час на фактичний випуск продукції – 84,5 год.*7 шт.=591,5 год. Отже, відхилення по продуктивності праці – $\Delta ЗП_{mn} = (810 - 591,5) * 10 = +2185$ грн.

Причиною даного негативного відхилення є простої обладнання внаслідок їх фізичного зносу. Відповідальність за це несе адміністрація підприємства, яка повинна прийняти рішення про заміну або поліпшення виробничого обладнання.

Сукупність відхилень фактично нарахованої заробітної плати від нормативної визначають так:

$$\Delta ЗП = ФЗП - H_{\text{фв}}^{\text{зн}}, \quad (5)$$

де $\Delta ЗП$ – сукупність відхилень фактичної заробітної плати від нормативної;

$ФЗП$ – фактично нарахована заробітна плата виробничим працівникам;

$H_{\text{фв}}^{\text{зн}}$ – нормативні витрати на заробітну плату з урахуванням фактичного обсягу виробництва.

За даними табл. 1, сума фактично нарахованої заробітної плати становила 8 140,5 грн., сума нормативних витрат на заробітну плату – 8 450 грн., нормативна заробітна плата в розрахунку на одиницю продукції за

планового обсягу виробництва продукції (10 шт.) – 845 грн., нормативна заробітна плата за фактичного обсягу виробництва (7 шт.) – 845 грн.*7 шт.=591,5 грн. Отже, сукупне відхилення по продуктивності праці становить +2 225,5 грн.

Розрахунки показали, що таке відхилення викликане збільшенням погодинної ставки заробітної плати ($\Delta ЗП_{\text{сн}}$) на 40,5 грн. та продуктивності праці ($\Delta ЗП_{\text{mn}}$) на 2 185 грн.

В обліку списання нарахованої заробітної плати виробничим робітникам відображається за нормативними витратами як добуток фактичного випуску в нормо-годинах і нормативної ставки заробітної плати. Нормо-година – час, який необхідно витратити на виробництво одиниці продукції в умовах найбільш ефективної роботи підприємства.

На третьому етапі аналізу розраховують відхилення від норм фактичних загально-виробничих витрат. Для цього розраховують нормативну ставку розподілу загально-виробничих витрат. У табл. 2 наведено узагальнену інформацію про планові та фактичні показники загально-виробничих витрат.

Нормативна ставка розподілу постійних (змінних) загально-виробничих витрат визначається як відношення нормативної величини постійних (змінних) загально-виробничих витрат до виробництва в нормо-годинах. Як видно з табл. 2, на одну нормо-годину припадає 3,83 грн. постійних загально-виробничих витрат та 3,43 грн. змінних загально-виробничих витрат.

Розраховані ставки необхідні для того, щоб у майбутньому скоригувати величину загально-виробничих витрат за кошторисом із фактичним обсягом виробництва.

Відхилення загально-виробничих постійних витрат ($\Delta ЗВВ_{\text{п}}$) – це різниця між фактичною величиною загально-виробничих витрат і плановою (кошторисними), яка скоригована на фактичний обсяг виготовлення продукції.

Таблиця 2

Кошторисні та фактичні загально-виробничі витрати ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» за травень 2016 р., грн.

Показник	План	Факт
1. Постійні загально-виробничі витрати	3 234	2 604
2. Змінні загально-виробничі витрати	2 826	1 806
3. Виробництво в нормо-годинах	845	591,5
4. Нормативна ставка розподілу постійних загально-виробничих витрат на нормо-годину (р. 1 : р. 3)	3,83	-
5. Нормативна ставка розподілу змінних загально-виробничих витрат на нормо-годину (р. 2 : р. 3)	3,43	-

Величина постійних загальнови­робничих витрат, яка повинна від­повідати фактично досягнутому обсягу виробництва, визначається як добуток фактичного обсягу виробництва в нормо-годинах і ставки розподілу накладних витрат: $591,5 \text{ год.} \cdot 3,83 \text{ грн.} = 2265,45 \text{ грн.}$ Звідси, відхилення постійних загально­виробничих витрат – $2604 - 2265,45 = + 338,55 \text{ грн.}$

На відхилення постійних загально­виробничих витрат впливають:

- відхилення за обсягом виробництва;
- відхилення фактичних постійних загально­виробничих витрат від планових.

Відхилення за обсягом виробництва визна­чається за формулою :

$$\Delta O = (H_{\text{Озод.}} - \Phi_{\text{Озод.}}) \cdot \text{нсп}_n, \quad (6)$$

де ΔO – відхилення за обсягом виробни­цтва;

$H_{\text{Озод.}}$ – нормативний випуск продукції в нормо-годинах;

$\Phi_{\text{Озод.}}$ – фактичний випуск продукції в нормо-годинах;

нсп_n – нормативна ставка розподілу постій­них загально­виробничих витрат.

За даними табл. 2, $\Delta O = (845 - 591,5) \cdot 3,83 = +970,91 \text{ грн.}$

Відхилення фактичних постійних загально­виробничих витрат від планових визначається як різниця між фактичними та кошторисними показ­никами постійних загально­виробничих витрат:

$$\Delta \text{звв}_n = \Phi \text{звв}_n - \text{Нзвв}_n, \quad (7)$$

де $\Delta \text{звв}_n$ – відхилення фактичних постійних загально­виробничих витрат від планових;

$\Phi \text{звв}_n, \text{Нзвв}_n$ – фактичні та нормативні вели­чини постійних загально­виробничих витрат відповідно.

Отже, $\Delta \text{звв}_n = 2604 - 3234 = - 630 \text{ грн.}$

Аналогічні розрахунки здійснюються для визначення відхилення щодо змінних загально­виробничих витрат ($\Delta \text{ЗВВ}_3$). За даними табл. 2, відхилення становитиме: $\Delta \text{ЗВВ}_3 = -169,61 \text{ грн.}$

Величина змінних загально­виробничих витрат залежить від часу праці робітників основного виробництва. Величина даного від­хилення визначається за формулою:

$$\Delta \text{Ч}_{\text{np}} = \Phi \text{звв}_3 - \text{Нзвв}_3 \cdot \Phi \text{Ч}_{\text{np}}, \quad (8)$$

де $\Delta \text{Ч}_{\text{np}}$ – відхилення фактичного часу пра­цівників виробництва від нормативного;

$\Phi \text{звв}_3$ – фактичні змінні загально­виробничі витрати;

Нзвв_3 – нормативні змінні загально­вироб­ничі витрати;

$\Phi \text{Ч}_{\text{np}}$ – фактичний час праці робітників основного виробництва.

За результатами підрахунків дане відхи­лення становитиме: $\Delta \text{Ч}_{\text{np}} = -899,4 \text{ грн.}$

Для визначення причин виникнення відхи­лення необхідно провести аналіз за кожною статтею змінних загально­виробничих витрат.

Другим чинником впливу є відхилення змін­них загально­виробничих витрат підприємства за ефективністю ($\Delta \text{ЗВВ}_{\text{зэф}}$), яке розраховують за формулою:

$$\Delta \text{ЗВВ}_{\text{зэф}} = (\Phi \text{Ч}_{\text{np}} - \text{Ч}_{\text{np}} \Phi \text{О}) \cdot \text{нсп}_3, \quad (9)$$

де $\Phi \text{Ч}_{\text{np}}$ – фактичний час праці основних робітників виробництва;

$\text{Ч}_{\text{np}} \Phi \text{О}$ – час праці основних робітників за нормою, скоригований на фактичний випуск продукції;

нсп_3 – нормативна ставка розподілу змін­них загально­виробничих витрат.

За даним прикладом відхилення змінних загально­виробничих витрат за ефективністю становитиме: $\Delta \text{ЗВВ}_{\text{зэф}} = + 729,79 \text{ грн.}$

Отже, збільшення фактичних змінних загально­виробничих витрат від нормативних на 169,61 грн. виникло під впливом двох чин­ників: зменшення фактично відпрацьованого часу робітників основного виробництва від нормативного – на 899,4 грн. та збільшення змінних загально­виробничих витрат по ефек­тивності – на 729,79 грн.

Метою проведених розрахунків був аналіз і контроль роботи цеху, відповідального за випуск шайби диска Г 1193145. Проте фак­тичний прибуток від реалізації даного виду продукції відрізняється від нормативного не лише у зв'язку зі зміною запланованих (стан­дартних) витрат. Фактичний прибуток у тому числі залежить від роботи іншого центру від­повідальності – центру продажу, адже здій­снити реалізацію продукції можна в більшій кількості, ніж це заплановано в кошторисі (перший чинник, який пливає на величину прибутку), і за більш високою ціною (другий), тому розрахунки закінчуються аналізом відхи­лень фактичного прибутку від планового, які є результатом впливу двох зазначених вище чинників.

Сукупне відхилення фактичного прибутку ($\Delta \text{П}$) розраховується як різниця між фактич­ним прибутком, визначеним на базі норма­тивних витрат ($\Phi \text{П}$), та плановим прибутком (НП).

За даними табл. 1, ціна реалізації за кошто­рисом становила 2 800 грн., фактична ціна реалізації зросла на 1 300 грн. Таке зростання ціни є результатом вдалої рекламної кампанії. Це дало можливість підприємству збільшити

ціну до 4 100 грн. за одиницю. З урахуванням даних табл. 1 нормативний прибуток, розрахований на основі нормативних витрат, становитиме:

$$\text{НП} = 2800 \text{ грн.} \cdot 10 \text{ шт.} - (4722 \text{ грн.} + 8450 \text{ грн.} + 6060 \text{ грн.}) = 8768 \text{ грн.}$$

Розмір фактичного прибутку становить 28 700 грн. (табл. 1).

Нормативна собівартість одиниці продукції (НСод.) розраховується як відношення нормативних витрат виробництва до кількості виготовленої продукції в натуральних одиницях: $\text{НСод.} = 19232 \text{ грн.} / 10 \text{ шт.} = 1923,2 \text{ грн.}$

Оскільки фактично виготовлено та реалізовано сім одиниць продукції, нормативна собівартість фактичного обсягу продажу становить $1923,2 \cdot 7 = 13462,4 \text{ грн.}$

Відповідно, фактичний прибуток, визначений на базі нормативних витрат, дорівнює: $\text{ФП} = 28700 \text{ грн.} - 13462,4 \text{ грн.} = 15237,6 \text{ грн.}$

Отже, сукупне відхилення фактичного прибутку підприємства від планового становить: $\Delta \text{П} = 15237,6 \text{ грн.} - 8768 \text{ грн.} = +6469,6 \text{ грн.}$

У даному разі відхилення є позитивним. Чинниками впливу на дане відхилення можуть бути:

- відхилення фактичної ціни продажу від нормативної ($\Delta \text{П}_ц$);
- відхилення фактичного обсягу продажу від нормативного ($\Delta \text{П}_р$).

Відхилення за ціною визначають за такою формулою:

$$\Delta \text{П}_ц = (\text{ФП}_{\text{н.од.}} - \text{НП}_{\text{н.од.}}) \cdot \text{ФО}_р, \quad (10)$$

де $\text{ФП}_{\text{н.од.}}$ – фактичний прибуток, розрахований на базі нормативної собівартості одиниці продукції;

$\text{НП}_{\text{н.од.}}$ – нормативний (кошторисний) прибуток, розрахований на базі нормативної собівартості одиниці продукції;

$\text{ФО}_р$ – фактичний обсяг реалізації продукції.

За даними ПАТ «Полтавамаш» (табл. 1), $\Delta \text{П}_ц$ становить:

$$\Delta \text{П}_ц = [(4100 \text{ грн.} - 1923,2 \text{ грн.}) - (2800 \text{ грн.} - 1923,2 \text{ грн.})] \cdot 7 \text{ шт.} = +9100 \text{ грн.}$$

Відхилення за обсягом продажу визначають за формулою:

Таблиця 3

Результати аналізу відхилень планового прибутку від фактичного ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» за травень 2015 р.

Показник	Сума, грн.
1. Плановий прибуток	28 000
2. Відхилення по реалізації:	
2.1. За ціною	+ 9100
2.2. За обсягом	- 2 630,4
2.3. Всього відхилення по реалізації	+ 6 469,6
3. Відхилення за прямими матеріальними витратами	
3.1. За ціною матеріалу – сталь	+ 9
3.2. За ціною матеріалу – фарба	+ 48
3.3. Всього відхилення за ціною матеріалів	+ 57
3.4. За використаними матеріалами – сталь	+ 522,6
3.5. За використаними матеріалами – фарба	+ 90
3.6. Всього відхилення за використаними матеріалами	+ 612,6
4. Відхилення за прямою заробітною платою	
4.1. За ставкою	+ 40,5
4.2. По продуктивності	+ 2 185
4.3. Всього відхилення за прямими трудовитратами	+ 2 225,5
5. Відхилення за постійними загальновиробничими витратами	
5.1. За рахунок відхилень накладних витрат	- 630
5.2. За рахунок відхилення в обсязі виробництва	+ 970,91
5.3. Всього відхилення за постійними непрямими витратами	+ 338,55
6. Відхилення за змінними загальновиробничими витратами	
6.1. За рахунок відхилення часу праці	- 899,4
6.2. За рахунок відхилення по ефективності	+ 729,79
6.3. Всього відхилення за змінними загальновиробничими витратами	- 169,61
7. Фактичний прибуток	12 174,5

$$\Delta\Pi_p = (\Phi\Pi_p - \Pi\Pi_p) \cdot \Pi\Pi_{од}, \quad (11)$$

де $\Phi\Pi_p$, $\Pi\Pi_p$ – фактичний та нормативний обсяги реалізації продукції відповідно;

$\Pi\Pi_{од}$ – нормативний прибуток на одиницю продукції.

Своєю чергою, нормативний прибуток на одиницю продукції розраховується як різниця між нормативною ціною та нормативною собівартістю (*НСод.*) шайби диска, а саме: $\Pi\Pi_{од} = 876,8$ грн. Звідси, відхилення за обсягом реалізації становитиме: $\Delta\Pi_p = -2630,4$ грн.

Отже, позитивне відхилення показника прибутку на + 6469,6 грн. виникло в результаті впливу двох чинників: збільшення фактичної ціни продажу від нормативної на 9 100 грн. та зменшення фактичного обсягу продажу від нормативного на 2 630,4 грн.

Своєю чергою, нормативний прибуток на одиницю продукції розраховується як різниця між нормативною ціною та нормативною собівартістю (*НСод.*).

За результатами проведених розрахунків визначено відхилення за різними чинниками впливу на прибуток від реалізації продукції «Шайби диска Г 1193145» ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» у травні 2015 р. Узагальнені результати аналізу представлено в табл. 3.

У табл. 3 представлені відхилення витрат за окремими чинниками, що дають змогу прослідкувати залежність між очікуваним та фактично отриманим прибутком та ефективно здійснювати управління витратами.

Таким чином, облік витрат за методом стандарт-кост може вплинути на підвищення прибутковості підприємства за такими напрямками:

– виявлення перевитрат, які знижують прибуток підприємства;

– надання менеджерам точних даних про собівартість виробництва, на підставі яких відділ збуту може планувати обсяги продажу і встановлювати оптимальні ціни;

– мінімізація облікової роботи, яка пов'язана з калькулюванням.

Практична цінність застосування методу стандарт-кост на підприємствах машинобудування полягає в тому, що він дає змогу здійснити аналіз відхилень від норм за центрами виникнення витрат і центрами відповідальності. Це сприяє своєчасному усуненню керівниками виробничих підрозділів негараздів в організації виробництва і попередженню їх виникнення в майбутньому. Таким чином, застосування методу стандарт-кост створює умови для організації управління виробництвом за відхилення від норм в оперативному режимі.

Висновки з цього дослідження. За результатами досліджень доведено доцільність використання на підприємствах машинобудівного комплексу метода стандарт-кост як найбільш ефективного під час визначення відхилень фактичної собівартості виготовленої продукції від планової та встановлення причин (чинників) таких відхилень.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / М.Г. Чумаченко, М.А. Болюх, В.З. Бурчевський [та ін.] ; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка ; вид. 2-е, перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.
2. Маренич Т. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 12. – С. 19–25.
3. Білоусова І. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції / І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9. – С. 3–5.
4. Сльозко Т. Методи обліку витрат «стандарт-кост» і нормативний: історія та сучасність / Т. Сльозко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 3–8.
5. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет : [учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. спец.] / М.А. Вахрушина ; 6-е изд., испр. – Москва : Омега-Л, 2007. – 570 с.
6. Партин Г.О. Особливості управління витратами машинобудівного підприємства на засадах системного підходу / Г.О. Партин, А.І. Ясінська // Менеджмент та підприємництво в Україні. – 2009. – № 647. – С. 157–163.
7. Манакіна В. Метод обліку витрат «стандарт-кост»: переваги та недоліки / В. Манакіна, І. Коломойцева // Схід. – 2009. – № 5(96). – С. 45–47.
8. Шуляк О.М. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудівної галузі / О.М. Шуляк, Д.С. Брадуліна // Економіка і регіон. – 2013. – № 2(39). – С. 104–109.