

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА імені О. М. БЕКЕТОВА

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ
до виконання курсової роботи
з навчальної дисципліни

КОНТРОЛІНГ

*(для студентів заочної форми навчання
спеціальності 073 – Менеджмент)*

Харків
ХНУМГ ім. О. М. Бекетова
2018

Методичні рекомендації до виконання курсової роботи з навчальної дисципліни «Контролінг» (для студентів заочної форми навчання спеціальності 073 – Менеджмент) / Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова; уклад. : М. В. Волкова, Т. М. Бурмака. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018. – 44 с.

Укладачі : М. В. Волкова,
Т. М. Бурмака

Рецензент

Н. О. Кондратенко, доктор економічних наук, професор Харківського національного університету міського господарства імені О. М. Бекетова

Затверджено на засіданні кафедри менеджменту і адміністрування,
протокол № 8 від 05.12.2017.

Вступ.....	4
1 Загальна частина.....	6
2 Методика проведення оперативно-фінансового аналізу собівартості та прибутку.....	7
3 Використання системи «стандарт-кост» під час розрахунку витрат на виробництво продукції.....	20
Список рекомендованих джерел.....	29
Додатки.....	30

ВСТУП

Керівництву сучасного підприємства, яке функціонує в умовах динамічного ринку, різких змін макросередовища бізнесу й жорсткої конкуренції, дуже важливо знати відповіді на наступні запитання:

- як скласти таку виробничу програму, яка дасть змогу максимізувати прибуток підприємства;
- який обсяг діяльності може забезпечити компенсацію всіх витрат;
- яка кількість товару і за якими цінами має бути продана з метою отримання бажаного прибутку;
- яким чином впливає на прибуток зниження ціни та збільшення обсягу продажів;
- якими є нижні межі ціни продукції та мінімально можливий платоспроможний попит із точки зору безпечного фінансового стану підприємства;
- наскільки обґрунтовано можна виробляти та реалізувати продукцію за цінами нижчими бухгалтерської собівартості (за умови наявності додаткового замовлення).

Пошуки відповідей на ці та інші запитання – одне з найважливіших завдань не тільки працівників сфери бухгалтерського обліку, скільки, у першу чергу, менеджерів. До безпосередніх обов'язків останніх належить пошук відповідей на всі вищенаведені питання, а також упровадження спеціальних форм звітності на всіх рівнях підприємства з метою отримання необхідної інформації.

1 ЗАГАЛЬНА ЧАСТИНА

Останнім часом на багатьох вітчизняних підприємствах спостерігалось зростання інтенсивності використання операційно-фінансового аналізу собівартості, прибутку, а також управління витратами на основі застосування нормативного обліку калькулювання («стандарт-кост»).

Це пов'язано насамперед із тим, що в наразі прийняття своєчасних і швидких управлінських рішень неможливе без використання таких систем обліку та калькулювання, як «стандарт-костинг», CVP – аналіз і концепції маржинального прибутку.

Більшість підприємств вирішує ці завдання за допомогою оперативного контролінгу, який базується на достатньо ефективному методі обліку та управління витратами за скороченою собівартістю – «директ-костинг».

Використовуючи цей метод, студент під час виконання курсового проекту повинен провести розрахунки з метою виявлення впливу певних факторів на зміну величини прибутку та співставити ці розрахунки з результатами стандартного аналізу, що базується на розрахунку повної собівартості.

Курсовий проект складається з двох частин:

Перша – оперативно-фінансовий аналіз собівартості і прибутку (за допомогою системи «директ-костинг»).

Друга – аналіз витрат, встановлення відхилень (за допомогою нормативного методу) та розробка пропозицій із усунення недоліків в управлінні витратами.

Тема проекту – «Використання системи «директ-костинг» в оперативно-фінансовому аналізі собівартості, прибутку та управління витратами за відхиленнями».

Робота виконується на основі завдання, виданого викладачем, варіанти завдання наведено в додатках.

2 МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ОПЕРАТИВНО-ФІНАНСОВОГО АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ТА ПРИБУТКУ

2.1 В основу оперативно-фінансового аналізу закладено залежність між величинами обсягу виробництва, виручки від реалізації та витратами підприємства. Ключовим моментом цього аналізу є розподіл витрат підприємства на постійні та змінні.

2.2 Операційно-фінансовий аналіз використовується для розв'язання наступних завдань:

- розробка виробничих програм як за стандартних умов, так і з урахуванням факторів обмежень зовнішнього та внутрішнього середовища;
- розрахунок потенційних ризиків збитків і недоотриманої частини прибутку;
- вирішення питання ціноутворення.

2.3 Курсовий проект виконується в наступній послідовності:

I. Факторний аналіз собівартості. Необхідно розрахувати вплив на собівартість наступних факторів: обсягу випуску продукції, структури випуску продукції, змінних витрат на одиницю, постійних витрат на одиницю.

II. Розрахунок впливу факторів на прибуток від реалізації в системі «директ-костинг». Серед основних факторів, які необхідно проаналізувати, можна виділити наступні: кількість реалізованої продукції, структура продукції, ціна, вагомі змінні витрати, рівень постійних витрат.

III. Розрахунок впливу факторів на прибуток від реалізації на основі повної собівартості. Для цього необхідно проаналізувати зміни наступних факторів: обсягу продажів, структури продажів, ціни, собівартості.

IV. Порівняльна характеристика результатів факторного аналізу за системою «директ-костинг» із використанням повної собівартості.

2.4 Розрахунок впливу факторів на зміну собівартості продукції необхідно виконати використовуючи метод ланцюгових підстановок шляхом послідовної зміни планових показників фактичними, починаючи з кількісних факторів. Усі розрахунки проводяться за даними певного варіанту наведеними в додатках.

Розглянемо порядок розрахунків на прикладі вихідних даних таблиць 2.1 та 2.2.

Таблиця 2.1 – Вихідні дані про собівартість продукції

№	Витрати	Сума, тис. грн.			Відхилення, %
		План	Факт	Відхилення	
1	Матеріальні витрати	129500	136200	6700	5,2
2	Заробітна платня	32500	34100	1600	4,9
3	Соціальне страхування	9750	10230	480	4,9
4	Амортизація ОЗ	7200	7300	100	1,4
5	Інші виробничі витрати	54000	56800	2800	5,2
6	Разом виробничих витрат	232950	244630	11680	5,0
7	Комерційні й управлінські витрати	7120	5230	-1890	-26,5
8	Повна собівартість	240070	249860	9790	4,1
9	У тому числі:				
10	Змінні витрати	156869	161982	5113	3,3
11	Постійні витрати	83201	87878	4677	5,6

Фактичні витрати підприємства вище за планові на 9790 тис. грн (див. табл. 2.1), або на 4,1%. Перевитрата відбулася за всіма статтями витрат, крім комерційних та управлінських. Найбільше відхилення виявлене за статтею матеріальні витрати (5,2%). Збільшилася сума як змінних витрат (на 5113 тис. грн. або 3,3%), так і постійних видатків (на 4677 тис. грн або 5,6%). Одночасно змінилася структура повної собівартості: частка постійних витрат збільшилася на 0,51% і склала 35,17%.

Таблиця 2.2 – Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Обсяг реалізації, од.				Питомі змінні витрати, тис. грн.			Сумарні змінні витрати, тис. грн.	
	План	%	Факт	%	План	Факт	Відхилення	План	Факт
Вікно В-09	385	35,48	325	30,92	115	124	9	44275	40300
Двері Д-12	342	31,52	338	32,16	144	151	7	49248	51038
Вікно В-1	240	22,12	254	24,17	172	180	8	41280	45720
Двері міжкімнатні Д-5	118	10,88	134	12,75	187	186	-1	22066	24924
Усього*	1085	100,00	1051	100,00				156869	161982

* – обсяг реалізації узагальнено в умовно-натуральному вираженні.

На основі даних таблиці 2.2 спостерігається зниження обсягу реалізації в кількісному вираженні на 34 одиниці. У свою чергу величини змінних і загальних витрат збільшуються, що призводить до зростання собівартості. Слід пам'ятати, що собівартість продукції ($C_{\text{прод}}$) – це сума змінних і постійних загальних витрат, яка розраховується наступним чином:

$$C_{\text{прод}} = B_{\text{зм}} * O_i + B_{\text{пост}}, \quad (2.1)$$

де $B_{\text{зм}}$ – змінні витрати на одиницю продукції, грн.;

O_i – обсяг виробництва i -ої продукції в кількісному вираженні, од.;

$B_{\text{пост}}$ – загальна сума постійних витрат, грн.

Для проведення експрес-аналізу можемо, ґрунтуючись на наявних даних про відхилення, що відбулися за звітний період, припустити напрямки впливу окремих факторів. Таким чином, кількісним фактором зниження собівартості виробничої програми буде зменшення обсягу випуску, у той час коли підвищення змінних витрат на одиницю продукції за деякими позиціями асортименту, а також збільшення постійних витрат спричинять зростання собівартості. Утім, сутність аналітичного потенціалу переваг системи «директ-костинг» буде видно наочно при визначенні кількісних оцінок впливу факторів на собівартість продукції. Пофакторний аналіз відхилень собівартості «план-факт» у системі «директ-костинг» здійснено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Розрахунок впливу факторів на зміну собівартості продукції

№	Порядок розрахунку	Сума витрат, тис. грн.	Фактори зміни витрат				Уплив фактору, тис. грн.
			Обсяг випуску продукції	Структура продукції	Змінні витрати	Постійні витрати	
1	Планові показники $\sum (Взм.пл_i \times Опл_i) + В_{пост.пл} = 156869 + 83201$	240070	План	План	План	План	–
2	Обсяг випуску – фактичний $\sum (Взм.пл_i \times Опл_i) \times К_{вп} + В_{пост.пл} = 156869 \times 0,9687 + 83201$	235154	Факт	План	План	План	-4916
3	Структура – фактична $\sum (Взм.пл_i \times Оф_i) + В_{пост.пл} = (115 \times 325 + 144 \times 338 + 172 \times 254 + 187 \times 134) + 83201$	237994	Факт	Факт	План	План	+2840
4	Змінні витрати – фактичні $\sum (Взм.ф_i \times Оф_i) + В_{пост.пл} = 161982 + 83201$	245183	Факт	Факт	Факт	План	+7189
5	Постійні витрати – фактичні $\sum (Взм.ф_i \times Оф_i) + В_{пост.ф} = 161982 + 87878$	249860	Факт	Факт	Факт	Факт	+4677

де $Взм_i$ – змінні витрати на одиницю i-го виду продукції;

O_i – обсяг виробництва i -го виду продукції;

Впост – сума постійних витрат;

Квп – коефіцієнт виконання плану;

($K_{вп} = K_{фi} / K_{плi} = 1\,051 / 1\,085 = 0,9687$).

На основі наведених у таблиці даних можна побачити, що загальна негативна тенденція зростання собівартості за одночасного скорочення обсягу виробництва обумовлена наступними факторами:

- за рахунок підвищення змінних витрат собівартість зросла на 7189 тис. грн;
- збільшення собівартості на 4677 тис. грн зумовлене зростанням постійних витрат;
- несприятливі структурні зрушення призвели до несприятливого відхилення собівартості на 2840 тис. грн.;
- у свою чергу скорочення обсягу випуску й реалізації на 34 вироби стало фактором зниження собівартості на 4916 тис. грн.

Необхідно відзначити, що факторний аналіз собівартості здебільшого пов'язаний із внутрішніми чинниками діяльності підприємства. В умовах зростання конкуренції за ринки збуту набагато важливішим фактором буде попит на продукцію, готовність споживача платити за неї, що виявляється на стадії реалізації продукції, отже, логічним продовженням аналізу собівартості є аналіз прибутку й рентабельності.

2.5 Факторний аналіз прибутку в системі «директ-костинг» базується на використанні показників маржинального прибутку. Методику проведення факторного аналізу прибутку розглянемо на прикладі багатомономенклатурного виробництва. При цьому ми зможемо наочно переконатися в перевагах «директ-костингу», зіставивши результати факторного аналізу з результатами стандартного аналізу, заснованого на розрахунках за повною собівартістю.

Для проведення аналізу необхідно визначити економіко-математичну модель розрахунку маржинального прибутку в багатомономенклатурному

виробництві. У загальному вигляді величину прибутку будемо розраховувати за наступною формулою:

$$\Pi = V_{\text{реал}} \times K_{\text{мп}} - V_{\text{пост}}, \quad (2.2)$$

де $V_{\text{реал}}$ – реалізація у вартісному вираженні (виторг), грн.;

$K_{\text{мп}}$ – коефіцієнт маржинального прибутку, част. од.;

$V_{\text{пост}}$ – постійні витрати підприємства, грн.;

Π – прибуток, грн.

Коефіцієнт маржинального прибутку розраховуємо за наступними формулами:

$$K_{\text{мп}} = \text{МП} / V_{\text{реал}}, \quad (2.3)$$

$$K_{\text{мп}_i} = \text{МП}_i / \text{Ц}_i, \quad (2.4)$$

де МП – загальний маржинальний прибуток, грн.;

МП_i – маржинальний прибуток i -го виробу, грн.;

Ц_i – ціна i -го виробу, грн.

Зважаючи на наявність багатомономенклатурного виробництва, необхідно розрахувати середньозважений коефіцієнт маржинального прибутку ($K_{\text{мп}}^{\text{сзв}}$):

$$K_{\text{мп}}^{\text{сзв}} = \sum \text{ПВ}_i \times K_{\text{мп}_i}, \quad (2.5)$$

де ПВ_i – питома вага i -го виробу в загальному обсязі реалізації, част. од.

Середньозважений маржинальний прибуток залежить від питомої ваги кожного виробу в загальному обсязі виробництва, реалізації продукції та коефіцієнта маржинального прибутку.

Представлена модель дозволяє установити ступінь впливу на прибуток наступних факторів:

- кількість реалізованої продукції;
- структура виробництва;
- ціна продукції;
- питомі змінні витрати;
- рівень постійних витрат.

Крім інформації про планові й фактичні зміни (у тому числі й питомі) і постійні витрати для проведення факторного аналізу прибутку потрібні дані про відповідні обсяги реалізації й ціни реалізації окремих видів продукції.

До початку процедури основного аналізу прибутку також необхідно провести додаткові розрахунки, а саме:

1) визначити питому вагу виторгу від реалізації окремих видів продукції в загальній сумі виторгу;

2) розрахувати показники питомої величини маржинального прибутку за видами виробів, ґрунтуючись на: планових значеннях змінних витрат і цін; планових змінних витратах і фактичних цінах; фактичних значеннях зазначених показників:

$$(В_{пл} - Ц_{пл}) \rightarrow (В_{пл} - Ц_{ф}) \rightarrow (В_{ф} - Ц_{ф});$$

3) проаналізувати виторг від реалізації продукції з використанням методу ланцюгових підстановок і виявленням впливу наступних факторів:

- обсягу реалізації;
- структури реалізації;
- ціни.

Факторний аналіз прибутку дозволяє не тільки виявити причини зміни прибутку у звітному періоді порівняно з планом або попереднім періодом, але й визначити коригувальні заходи, спрямовані на забезпечення зростання прибутковості підприємства:

- керування цінами для стимулювання зростання обсягу продажів;
- зниження величини змінних витрат;
- управління постійними витратами;
- поліпшення структури продажів.

Проведення факторного аналізу прибутку здійснюватимемо з використанням даних таблиць 2.4 і 2.5, доповнивши раніше проведений факторний аналіз собівартості інформацією про ціни реалізації та виконавши підготовчі аналітичні розрахунки.

Таблиця 2.4 – Аналіз структури виробництва та збуту продукції

Вид продукції	Ціна виробу, грн.		Виторг від реалізації, тис. грн.		Питомі змінні витрати, тис. грн.		Питома вага виторгу за виробом у загальному виторзі, %		Коефіцієнт маржинального прибутку (Кмп)		
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Ум.*	Факт
Вікно В-09	190	209	73150	67925	115	124	26,24	23,22	0,395	0,450	0,407
Двері Д-12	245	257	83790	86866	144	151	30,06	29,70	0,412	0,440	0,412
Вікно В-1	328	346	78 720	87884	172	180	28,24	30,04	0,476	0,503	0,480
Двері міжкімнатні Д-5	365	372	43 070	49848	187	186	15,45	17,04	0,488	0,497	0,500
Разом*			278730	292523							

*Ум. – умовна величина маржинального прибутку за фактичної ціни й плановому рівні змінних витрат на одиницю продукції.

Таблиця 2.5 – Факторний аналіз виторгу від реалізації продукції

№ п/п	Умова відхилень	Порядок розрахунку	Виторг, тис. грн.	Фактори			Уплив фактору, тис. грн.
				Обсяг продажів	Структура продажів	Ціна	
1.	План	$\sum(\text{Опл}_i \times \text{Цпл}_i)$	278730	План	План	План	–
2.	Обсяг – факт (Умова 1)	$\text{Впл} \times \text{Квп} = 278730 \times 0,9687$	269996	Факт	План	План	-8734
3.	Структура продажів – факт (Умова 2)	$\sum(\text{Оф}_i \times \text{Цпл}_i) = 325 \times 190 + 338 \times 245 + 254 \times 328 + 134 \times 365$	276782	Факт	Факт	План	+6786
4.	Ціна – факт	$\sum(\text{Оф}_i \times \text{Цф}_i)$	292523	Факт	Факт	Факт	+15741

Для розрахунку планової суми прибутку визначається середня величина частки маржинального прибутку у виторзі для загального обсягу реалізації продукції за планом:

$$\text{Кмп}^{\text{сзв}} = 0,395 \times 0,2624 + 0,412 \times 0,3006 + 0,476 \times 0,2824 + 0,488 \times 0,1545 = 0,43720.$$

Планова величина прибутку від реалізації дорівнює:

$$\text{Ппл} = \text{Впл} \times \text{Кмп}^{\text{сзв}} - \text{Впост пл} = 278730 \times 0,43720 - 83201 = 38660 \text{ тис. грн.}$$

Тепер маємо можливість здійснити безпосередній пофакторний аналіз відхилень прибутку (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Розрахунок впливу факторів на прибуток від реалізації в системі «директ-костинг»

№	Умова відхилень	Порядок розрахунку	Прибуток, тис. грн.	Фактори зміни витрат					Уплив фактору, тис. грн.
				Обсяг реалізації	Структура реалізації	Ціна	Питомі змінні витрати	Постійні витрати	
1.	План	278730 х 0,43720 – 83201	38660	План	План	План	План	План	–
2.	Обсяг – факт	269996 х 0,43720 – 83201	34841	Факт	План	План	План	План	-3819
3.	Структура – факт	276782 х 0,44007 – 83201	38602	Факт	Факт	План	План	План	+3761
4.	Ціна – факт	292523 х 0,47083 – 83201	54529	Факт	Факт	Факт	План	План	+15927
5.	Взм – факт	292523 х 0,44626 – 83201	47340	Факт	Факт	Факт	Факт	План	-7189
6.	Впост – факт	292523 х 0,44626 – 87878	42663	Факт	Факт	Факт	Факт	Факт	-4677

Вплив зміни кількості проданої продукції на суму прибутку визначимо за формулою:

$$\text{П1} = \text{В (Умова 1)} \times \text{Кмп}^{\text{сзв}} - \text{Впост пл} = 269996 \times 0,43720 - 83201 = 34841 \text{ тис. грн.}$$

Отже, скорочення обсягу реалізації спричинило зменшення абсолютної суми прибутку на 3819 тис. грн. (34841–38660).

Наступним фактором для аналізу стане структура продажів. Тут потрібно відзначити, що зрушення у структурі реалізованої продукції приводять не лише до зміни виторгу, але й середньої частки маржинального прибутку в ній. Нова величина частки маржинального прибутку за планових цін і планових змінних витратах:

$$К_{мп}^{сзв1} = 0,395 \times 0,2322 + 0,412 \times 0,2970 + 0,476 \times 0,3004 + 0,488 \times 0,1704 = 0,44007.$$

На основі отриманої умовної величини частки маржинального прибутку у виторзі можна визначити прибуток від реалізації продукції за фактичного обсягу й структури, але за планових цін, змінних і постійних витрат:

$$П2 = В (Умова 2) \times К_{мп}^{сзв1} - В_{пост пл} = 276782 \times 0,44007 - 83201 = 38602 \text{ тис. грн.}$$

Отже, зміна структури реалізації спричинили зростання суми прибутку на $(38602 - 34841) = 3761$ тис. грн.

На суму виторгу й частку маржинального прибутку в ній, і, звичайно, на прибуток безпосередньо впливає зміна рівня цін. Середня частка маржинального прибутку за фактичного рівня реалізації продукції за фактичної структури й цін, але за планових змінних і постійних витрат дорівнює:

$$К_{мп}^{сзв2} = 0,450 \times 0,2322 + 0,440 \times 0,2970 + 0,503 \times 0,3004 + 0,497 \times 0,1704 = 0,47083.$$

Під впливом фактору зміни цін при збереженні рівня змінних і постійних витрат прибуток від реалізації фактичного обсягу продукції складе:

$$П3 = Вф \times К_{мп}^{сзв2} - В_{пост пл} = 292523 \times 0,47083 - 83201 = 54529 \text{ тис. грн.}$$

За рахунок підвищення цін на всі вироби сума прибутку збільшилася на $(54529 - 38602) = 15927$ тис. грн.

Залишилося визначити вплив на прибуток змін змінних і постійних витрат. Оскільки постійні витрати є нерелевантними, то вони впливатимуть на прибуток найостаннішими. Визначимо таким чином вплив змінних витрат.

Розрахуємо частку маржинального прибутку за всіх фактичних умов:

$$Кмп^{сзв}\phi = 0,407 \times 0,2322 + 0,412 \times 0,2970 + 0,480 \times 0,3004 + 0,500 \times 0,1704 = 0,44626.$$

Прибуток за всіх фактичних умов, але за планової суми постійних видатків складе:

$$П4 = В\phi \times Кмп^{сзв}\phi - В_{\text{пост пл}} = 292523 \times 0,44626 - 83201 = 47340 \text{ тис. грн.}$$

Як зрозуміло із зіставлення отриманого фінансового результату з попереднім, підвищення рівня змінних витрат призвело до зменшення прибутку на 7189 тис. грн (47340 – 54529).

Підсумковим фактором, що уплинув на прибуток, є зміна постійних витрат. Фактична сума прибутку:

$$П\phi = В\phi \times Кмп^{сзв}\phi - В_{\text{пост } \phi} = 292523 \times 0,44626 - 87878 = 42663 \text{ тис. грн.}$$

Відхилення від плану за сумою постійних витрат на 4677 тис. грн (83201 – 87878) призвело до зменшення прибутку на ту ж суму 4677 тис. грн (42663 – 47340).

Із таблиці 2.6, що узагальнює проведений аналіз, видно, що загальний приріст прибутку, що склав 4003 тис. грн, утворився за рахунок наступних факторів:

- прибуток виріс на 15927 тис. грн за рахунок підвищення цін на продукцію;
- сприятливі зміни структури продажів привели до зростання прибутку на 3761 тис. грн.;
- у свою чергу, перевищення змінних витрат спричинило зниження прибутку на 7189 тис. грн.;
- до зниження прибутку на 4677 тис. грн призвело до підвищення постійних витрат;
- за рахунок скорочення обсягу реалізації на 34 вироби прибуток знизився на 3819 тис. грн.

Для демонстрації відмінностей і переваг аналізу в «директ-костингу» необхідно виконати факторний аналіз прибутку на основі повної собівартості й

зіставити отримані результати В розрахунках за повною собівартістю використовується наступна формула визначення прибутку:

$$\Pi = B - C, \quad (2.6)$$

де С – повна собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг).

Аналіз прибутку представимо у вигляді таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Розрахунок впливу факторів на прибуток від реалізації (на основі повної собівартості)

№	Умова відхилень	Порядок розрахунку	Сума витрат, тис. грн.	Фактори зміни витрат				Уплив фактору, тис. грн.
				Обсяг продажів	Структура	Ціна	Собівартість	
1	План	$V_{пл} - C_{пл} = 278730 - 240070$	38660	План	План	План	План	–
2	Обсяг – факт	$P_{пл} \times K_{вп} = 38660 \times 0,9687$	37449	Факт	План	План	План	-1211
3	Структура – факт	$V_{ум.*} - C_{ум.**} = 276782 - 237994$	38788	Факт	Факт	План	План	+1339
4	Ціна – факт	$V_{ф} - C_{ум.} = 292523 - 237994$	54529	Факт	Факт	Факт	План	+15741
5	Собівартість – факт	$C_{ф} - C_{ф} = 292523 - 249860$	42663	Факт	Факт	Факт	Факт	-11866

* В ум. – умовний виторг, зумовлений фактичними обсягами реалізації та структури, але за плановими цінами;

**С ум. – умовна повна собівартість, зумовлена фактичним обсягом виробництва й структури, але за плановою собівартістю видів виробів.

Таким чином, при факторному аналізі прибутку з використанням показника повної собівартості можемо виявити вплив на прибуток наступних факторів:

- зростання прибутку на 15741 тис. грн обумовлено підвищенням цін;
- на 1339 тис. грн. прибуток виріс за рахунок зміни структури продажів;
- збільшення собівартості призвело до зниження прибутку на 11866 тис. грн.;
- за рахунок зниження обсягу реалізації прибуток зменшився на 1211 тис. грн.

Загальна зміна прибутку в результаті взаємодії факторів склала +4003 тис. грн.

Зіставимо тепер два методи факторного аналізу: із використанням маржинального прибутку й на основі повної собівартості (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Порівняння результатів факторного аналізу прибутку

№	Фактори	Варіант розрахунку відхилень, тис. грн.	
		повна собівартість	директ-костинг
1	Обсяг реалізації продукції	-1211	-3819
2	Структура реалізованої продукції	+1339	+3761
3	Ціни	+15741	+15927
4	Собівартість продукції	-11866	
	У тому числі		
4.1	Змінні витрати		-7189
4.2	Постійні витрати		-4677

* – визначається співвідношенням абсолютної різниці відхилень до загальної єдиної величини відхилень (4003 тис. грн.).

Зіставлення двох методів виявило відмінності результатів у розрізі факторів. Метод «директ-костингу» виявляє істотнішу залежність прибутку від обсягу та структури продажів. Для більш ефективного управління витратами та процесом формування прибутку в системі «директ-костинг» з'ясовується вплив постійних і змінних витрат на окремі фактори. Відповідно, аналіз, заснований на моделі маржинального прибутку, бере до уваги взаємозв'язок обсягу

реалізації, собівартості й прибутку, дозволяє повніше враховувати залежність між показниками й більш точно вимірювати вплив факторів на зміну суми фінансового результату.

Таким чином, аналітичний потенціал, що надає система «директ-костингу» в оперативному контролінгу для наступного факторного аналізу собівартості, виторгу й прибутку значно перевершує результативність класичних методик аналізу господарської діяльності підприємств, заснованих на використанні повних витрат. Тому доцільно упроваджувати такого типу розрахунки до практики діяльності економічних і фінансових служб вітчизняних підприємств, підвищуючи тим самим релевантність заснованих на даному аналізі управлінських рішень.

До методик перспективного аналізу в межах «директ-костингу» належать насамперед аналіз величин у зоні беззбитковості і визначення критичних обсягів виробництва, аналіз ціноутворення на коротко- й довготривалих інтервалах, а також визначення оптимального (з фінансової точки зору) асортименту продукції. Переваги аналітичного потенціалу обліку й аналізу за скороченою собівартістю порівняно з традиційною системою обліку й аналізу за повною собівартістю є основою методики побудови оптимальної асортиментної програми.

3 ВИКОРИСТАННЯ СИСТЕМИ «СТАНДАРТ-КОСТ» ПІД ЧАС РОЗРАХУНКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

3.1 Управління витратами за відхиленнями

Із метою вдосконалення систем обліку витрат багато компаній застосовують елементи системи «стандарт-кост». Як стає зрозумілим з назви, у цій системі використовуються нормативні (стандартні) витрати на виробництво конкретного продукту, тобто ці витрати відомі, певні заздалегідь, на їхній основі складається кошторис витрат на виробництво.

Розрізняють наступні види нормативних витрат:

Ідеальні – розраховані, виходячи з ідеальних умов виробництва, що виключають аварії, зупинки в роботі устаткування, зриви в постачанні матеріалів, недостатньо високу кваліфікацію робітників, низьку якість ресурсів, що використовуються. Очевидно, що на практиці такі нормативи навряд чи можуть служити орієнтиром, однак кожен виробник повинен прагнути до їхнього досягнення.

Базові – стандарти незмінні протягом тривалого часу, що змінюються та переглядаються різко зі зростанням інфляції, переглядаються під час кардинального вдосконалення технологічного процесу.

Досяжні (реальні) – розраховуються, переважно, для умов конкретного виробництва і становлять основу розрахунку кошторису витрат на виробництво.

Застосування системи нормативного обліку («стандарт-кост») дозволяє:

- складати схеми виявлення тих видів діяльності, у яких відбуваються постійні й істотні відхилення від нормативів;
- розраховувати прогнозні значення майбутніх витрат виробництва, які використовуватимуться при прийнятті управлінських рішень;
- спростити завдання обліку витрат і скоротити час на ведення облікового процесу.

Нормативні витрати на виробництво одиниці продукції формуються з наступних елементів:

- нормативна ціна одиниці матеріалів;
- нормативна кількість (норма витрати) матеріалу;
- норматив часу (витрати праці) на одиницю продукції;
- нормативна ставка оплати праці;
- нормативний коефіцієнт змінних загальновиробничих витрат;
- нормативна величина постійних загальновиробничих витрат.

Нормативна ціна одиниці основного матеріалу включає витрати з придбання цього матеріалу з урахуванням транспортних, заготівельних витрат. Ціна встановлюється у відділі постачання, зазначається в договорі поставок і діє протягом усього періоду поставок.

Нормативна кількість (норма витрати) матеріалу – кількість матеріалу, необхідна для виробництва одиниці продукції за певних технологічних умов. Цей норматив встановлюється фахівцями виробничого відділу; він ураховує якість матеріалу, технічний стан устаткування, режим його роботи й інші фактори.

Норматив часу – кількість людино-годин, необхідна для виробництва одиниці продукції, що встановлюється у відділі нормування, періодично переглядається у зв'язку із зростанням кваліфікації працівників, появою нового й удосконаленням діючого устаткування.

Нормативна ставка оплати праці – власне кажучи, годинна тарифна ставка, що привласнюється відповідно до розряду робітника, встановлюється контрактом, розпорядженням фірмою або загальногалузевими нормативами.

Нормативний коефіцієнт змінних загальновиробничих витрат – визначається співвідношенням загальної суми змінних загальновиробничих витрат до нормативної величини показника, прийнятого за базу розрахунків. Базою для віднесення змінних загальновиробничих витрат можуть бути прямі витрати на заробітну платню, витрати машинного часу, тривалість виконання окремого процесу й інші фактори. Аналогічно визначається нормативна величина постійних загальновиробничих витрат.

Однак, фактичні витрати на виробництво не завжди збігаються з нормативними значеннями. Завдання менеджера, що використовує систему «стандарт-кост», полягає в аналізі відхилень фактичних витрат від запланованих (нормативних). Такий метод називається «управлінням за відхиленнями».

3.2 Розрахунок відхилень

В умовах системи «стандарт-кост» стандарти розраховуються не тільки для виробничої собівартості, але й для всіх інших факторів, що впливають на прибутковість, наприклад, для обсягів продажів, для комерційних та адміністративних видатків тощо.

Ціль системи «стандарт-кост» – правильно й вчасно розрахувати ці відхилення й записати їх на рахунки бухгалтерського обліку.

Дані, необхідні для розрахунку, представлені в завданні виданого викладачем.

3.2.1 Відхилення прямих матеріальних витрат

На першому етапі аналізують відхилення за матеріалами.

Загальне відхилення за матеріалами – це різниця між стандартними витратами (із урахуванням фактичного випуску продукції) й фактичними витратами на матеріал.

Загальна величина відхилення розраховується за формулою:

$$\Delta M = M_{\text{станд(ф)}} - M_{\text{факт}}, \quad (3.1)$$

$$M_{\text{станд(ф)}} = n_{\text{станд}} \cdot \Pi_{\text{станд}} \cdot V_{\text{факт}}, \quad (3.2)$$

$$M_{\text{факт}} = n_{\text{факт}} \cdot \Pi_{\text{факт}} \cdot V_{\text{факт}}, \quad (3.3)$$

де $M_{\text{станд(ф)}}$ – нормативна величина прямих витрат на матеріали в розрахунку на фактичний обсяг виробництва;

$M_{\text{факт}}$ – фактична витрата матеріалів;

$n_{\text{станд}}, n_{\text{факт}}$ – відповідно норматив (факт) прямих витрат на матеріали на одиницю продукції;

$V_{\text{факт}}$ – фактичний обсяг випуску продукції.

Стандартна вартість спожитих матеріалів залежить від двох факторів: стандартної витрати матеріалу на одиницю продукції й стандартної ціни на нього.

Визначимо відхилення фактичних витрат від стандартних під впливом *першого фактору – цін на матеріали*:

1) відхилення за рахунок цін (ΔC):

$$\pm \Delta C = (C_{\text{станд}} - C_{\text{факт}}) \cdot N_{\text{факт}}, \quad (3.4)$$

де $C_{\text{станд}}$ – нормативна (стандартна) ціна за одиницю матеріалу;

$C_{\text{факт}}$ – фактична ціна закупівлі матеріалу (із розрахунку на одиницю);

$N_{\text{факт}}$ – фактична кількість закуплених матеріалів.

Другим фактором, що впливає на розмір матеріальних витрат, є питома витрата матеріалів, тобто витрати на одиницю продукції:

2) відхилення за рахунок використання матеріалів (ΔN):

$$\pm \Delta N = (N_{\text{станд}} - N_{\text{факт}}) \cdot C_{\text{станд}}, \quad (3.5)$$

де $N_{\text{станд}}$ – витрата матеріалів за нормативом;

$N_{\text{факт}}$ – фактично витрачена кількість матеріалів;

$C_{\text{станд}}$ – нормативна (передбачувана) ціна за одиницю матеріалу.

Далі розрахуємо *загальне відхилення витрати матеріалу* з урахуванням обох факторів, яке дорівнює сумі відхилення за рахунок цін й відхилення за рахунок використання матеріалів.

Відхилення вважається сприятливим (С), якщо фактичні витрати за елементом витрат виявляються меншими за нормативні. В іншому випадку, відхилення розглядається як несприятливе (Н).

Розрахунок відхилень – не самоціль. Бухгалтер-аналітик зобов'язаний розкрити причини виникаючих несприятливих відхилень для того, щоб надалі відповідальність за них була покладена на керівника відповідного центру відповідальності.

3.2.2 Відхилення прямих витрат на оплату праці

Другим етапом розрахунків є виявлення відхилень фактичних працевитрат від стандартних і встановлення причин їхнього виникнення.

Загальна величина відхилення за витратами на заробітну платню розраховується за формулою:

$$\Delta ЗП = ЗП_{\text{станд}(\phi)} - ЗП_{\text{факт}}, \quad (3.6)$$

$$ЗП_{\text{станд}(\phi)} = t_{\text{станд}} \cdot V_{\text{факт}} \cdot N_{\text{станд}}^{\text{год}}, \quad (3.7)$$

$$ЗП_{\text{факт}} = t_{\text{факт}} \cdot V_{\text{факт}} \cdot N_{\text{факт}}^{\text{год}}, \quad (3.8)$$

де $ЗП_{\text{станд}(\phi)}$ – прямі витрати по заробітної платні за нормативом у розрахунку на фактичний обсяг випуску продукції;

$ЗП_{\text{факт}}$ – фактичні прямі витрати з заробітної платні в розрахунку на обсяг випуску продукції;

$t_{\text{станд}}, t_{\text{факт}}$ – відповідно нормативна (фактична) ставка оплати праці, грн /год.;

$N_{\text{станд}}^{\text{год}}, N_{\text{факт}}^{\text{год}}$ – відповідно норматив (факт) витрат праці (чол.-год.) на одиницю продукції.

Загальна сума нарахованої заробітної платні за погодинної форми оплати праці залежить від кількості фактично відпрацьованого часу й ставки оплати праці. Відповідно, розмір відхилення фактично нарахованої заробітної платні основних робітників від її стандартної величини визначається двома факторами: відхиленням за ставкою заробітної платні й відхиленням за кількістю відпрацьованих годин, тобто за продуктивністю праці.

1. Відхилення за ставкою заробітної платні (Δt):

$$\pm \Delta t = (t_{\text{станд}} - t_{\text{факт}}) \cdot N_{\text{факт}}^{\text{годин}} \cdot V_{\text{факт}} \quad (3.9)$$

2. Відхилення за рахунок продуктивності праці ($\Delta ПП$):

$$\pm \Delta ПП = (N_{\text{станд}}^{\text{год}} \cdot V_{\text{факт}} - N_{\text{факт}}^{\text{год}} \cdot V_{\text{факт}}) \cdot t_{\text{станд}} \quad (3.10)$$

Загальне відхилення за витратами на заробітну платню з урахуванням обох факторів дорівнює сумі відхилення за ставкою заробітної платні й відхилення за рахунок продуктивності праці.

Причини цих відхилень можуть мати як об'єктивний (незалежний від роботи цеху), так і суб'єктивний (залежний від діяльності начальника цеху) характер. Об'єктивні фактори – низька якість основних матеріалів, у результаті чого різко зростають трудовитрати основних робітників. У цьому випадку відповідальність лягає на начальника відділу постачання. У числі інших об'єктивних причин – відсутність кваліфікованих робочих кадрів, низька якість робіт із ремонту устаткування, його фізичний і моральний знос, недоліки в організації праці. За всі ці вади у виробництві відповідає адміністрація підприємства. Прикладами суб'єктивних причин можуть бути порушення трудової дисципліни в цеху, незадовільна організація робочих місць тощо.

На третьому етапі розраховуються відхилення від норм фактично накладних (непрямих) витрат.

3.2.3 Відхилення виробничих накладних витрат

а) відхилення змінних виробничих накладних витрат

Оскільки змінні виробничі накладні витрати пов'язані з витратами праці, то так само, як і відхилення з зарплати, відхилення змінних виробничих накладних витрат можна поділити на дві групи:

1) відхилення за рахунок ставки розподілу ($\Delta t_{н.в.}^{3м}$):

$$\pm \Delta t_{н.в.}^{3м} = (t_{станд}^{3м} \cdot N_{факт}^{год} \cdot V_{факт}) - НВ_{факт}^{3м}, \quad (3.11)$$

Це відхилення можна розрахувати інакше:

$$\pm \Delta t_{н.в.}^{3м} = (t_{станд}^{3м} - t_{факт}^{3м}) \cdot N_{факт}^{год} \cdot V_{факт}, \quad (3.12)$$

$$t_{факт}^{3м} = НВ_{факт}^{3м} / N_{факт}^{год} \cdot V_{факт}, \quad (3.13)$$

де $t_{станд}^{3м}$, $t_{факт}^{3м}$ – відповідно нормативна (фактична) ставка (коефіцієнт) змінних виробничих накладних витрат, грн/чол.-год.;

$НВ_{факт}^{3м}$ – фактичні змінні виробничі накладні витрати.

2) відхилення за рахунок продуктивності праці ($\Delta ПП_{н.в.}^{зм}$):

$$\pm \Delta ПП_{н.в.}^{зм} = (N_{\text{станд}}^{\text{год}} \cdot V_{\text{факт}} - N_{\text{факт}}^{\text{год}} \cdot V_{\text{факт}}) \cdot t_{\text{станд}}^{зм} \quad (3.14)$$

Загальне відхилення по змінних виробничих накладних витратах дорівнює сумі відхилення за рахунок ставки розподілу й відхилення за рахунок продуктивності праці.

б) відхилення постійних виробничих накладних витрат

Відхилення постійних виробничих накладних витрат можуть мати місце з двох причин: виконання бюджету і зміна обсягу виробництва.

1) відхилення за рахунок виконання бюджету ($\Delta Б_{н.в.}^{\text{пост}}$) – це різниця між бюджетною й фактичною сумою накладних витрат:

$$\pm \Delta Б_{н.в.}^{\text{пост}} = НВ_{\text{бюджет}}^{\text{пост}} - НВ_{\text{факт}}^{\text{пост}}, \quad (3.15)$$

де $НВ_{\text{бюджет}}^{\text{пост}}$ – бюджетні постійні виробничі накладні витрати;

$НВ_{\text{факт}}^{\text{пост}}$ – фактичні постійні виробничі накладні витрати.

2) відхилення за рахунок обсягу виробництва ($\Delta V_{н.в.}^{\text{пост}}$)

визначається як різниця між фактичним і бюджетним обсягом виробництва, помножена на нормативну (стандартну) ставку розподілу постійних накладних витрат на одиницю продукції:

$$\pm \Delta V_{н.в.}^{\text{пост}} = (V_{\text{факт}} - V_{\text{бюджет}}) \cdot t_{\text{станд}}^{\text{пост}} \quad (3.16)$$

де $t_{\text{станд}}^{\text{пост}}$ – нормативна (стандартна) ставка постійних виробничих накладних витрат на одиницю продукції, грн/од.;

$V_{\text{факт}}$ – бюджетний обсяг випуску продукції.

Загальне відхилення по постійних виробничих накладних витратах дорівнює сумі відхилення за рахунок виконання бюджету й відхилення за рахунок обсягу виробництва.

На практиці важко розмежувати змінні й постійні фактичні накладні витрати. Тому деякі підприємства визначають відхилення, виходячи із загальної суми накладних витрат.

Таким чином, система «стандарт-кост» необхідна для контролю за величиною витрат на виробництво й для розрахунку нормативних витрат. Норми витрат конкретних матеріальних ресурсів, витрат праці устанавлюються фахівцем із управлінського обліку разом із технологами, механіками, економістами підрозділів, а потім ці дані використовуються для порівняння з фактичними витратами.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – Київ : Парлам. вид-во, 1999. – 365 с. – (Бібліотека офіційних видань).
2. Давидович І. Є. Контролінг: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / І. Є. Давидович; МОН України; Терноп. нац. економ. ун-т. – Київ : Центр навчальної літератури, 2008. – 552 с.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / За ред. С. Ф. Голова. – Київ : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2008. – 736 с.
4. Кайлюк Є. М. Контролінг : навч. посібник / Є. М. Кайлюк. – Харків : ХНАМГ, 2004. – 223 с.
5. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананьина, С. В. Данилочин, Н. Г. Данилочкина и др. / Под ред. Н. Г. Данилочкиной. – М. : ЮНИТИ, 2002. – 525 с.
6. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер / Под ред. О. А. Николаевой. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 279 с.
7. Партин Г. О. Управлінський облік : навч. посібник / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. – 2-ге вид. – Київ : Знання, 2007. – 303 с.
8. Нападовська Л. В. Управлінський облік : навч. посібник / Л. В. Нападовська. – Київський національний торговельно-економічний ун-т. – Київ : КНТЕУ, 2006. – 346 с.
9. Радецька Л. П. Управлінський облік : навч. посібник / Л. П. Радецька, Л. В. Овод. – Київ : Академія, 2007. – 352 с.
10. Кіндрацька Л. М. Фінансовий та управлінський облік : підручник / Л. М. Кіндрацька; Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана». – Київ : КНЕУ, 2008. – 816 с.

Додаток А

Вихідні дані про собівартість продукції

№	Витрати	Варіант 1		Варіант 2		Варіант 3		Варіант 4		Варіант 5		Варіант 6		Варіант 7		Варіант 8	
		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.	
		План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
1.	Матеріальні витрати	139500	136200	142450	136200	146475	143010	153450	136200	160425	143010	167400	170250	166005	162078	200880	212813
2.	Заробітна платня	32500	34100	35750	34100	34125	35805	35750	34100	37375	35805	39000	42625	38675	40579	46800	53281
3.	Соціальне страхування	9750	10230	10725	10230	10238	10742	10725	10230	11213	10742	11700	12788	11603	12174	14040	15984
4.	Амортизація ОЗ	7200	7300	7920	7300	7560	7665	7920	7300	8280	7665	8640	9125	8568	8687	10368	11406
5.	Інші виробничі витрати	54000	46800	59400	56800	56700	49140	59400	46800	62100	49140	64800	58500	64260	55692	77760	73125
6.	Комерційні й управлінські витрати	7120	5230	7832	5230	7476	5492	7832	5230	8188	5492	8544	6538	8473	6224	10253	8172
7.	Змінні витрати	241318	231465	92427	87450	157544	151112	96277	83950	172548	151112	225063	224869	178550	171260	270076	281086

Вихідні дані про собівартість продукції

№	Витрати	Варіант 9		Варіант 10		Варіант 11		Варіант 12		Варіант 13		Варіант 14		Варіант 15		Варіант 16	
		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.	
		План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
1.	Матеріальні витрати	241056	266016	175770	178763	210924	223453	193347	196639	159030	161738	174933	177911	165726	168548	150660	153225
2.	Заробітна платня	56160	66602	40950	44756	49140	55945	45045	49232	37050	40494	40755	44543	38610	42199	35100	38363
3.	Соціальне страхування	16848	19980	12285	13427	14742	16784	13514	14770	11115	12148	12227	13363	11583	12660	10530	11509
4.	Амортизація ОЗ	12442	14258	9072	9581	10886	11977	9979	10539	8208	8669	9029	9536	8554	9034	7776	8213
5.	Інші виробничі витрати	93312	91406	68040	61425	81648	76781	74844	67568	61560	55575	67716	61133	64152	57915	58320	52650
6.	Комерційні й управлінські витрати	12303	10215	8971	6864	10765	8580	9868	7551	8117	6211	8928	6832	8459	6472	7690	5884
7.	Змінні витрати	324091	351357	236316	236112	283579	295140	259948	259723	213810	213625	235191	234988	184192	184033	167447	167302

Вихідні дані про собівартість продукції

№	Витрати	Варіант 17		Варіант 18		Варіант 19		Варіант 20		Варіант 21		Варіант 22		Варіант 23		Варіант 24	
		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.	
		План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
1.	Матеріальні витрати	156519	168548	142290	153225	132525	170250	112646	153225	132525	129390	123911	168548	112646	116451	175770	129390
2.	Заробітна платня	36465	42199	33150	38363	39000	42625	33150	38363	30875	32395	36465	42199	26244	29156	30875	32395
3.	Соціальне страхування	10940	12660	9945	11509	11700	12788	9945	11509	9263	9719	10940	12660	7873	8747	9263	9719
4.	Амортизація ОЗ	8078	9034	7344	8213	8640	9125	7344	8213	6840	6935	8078	9034	5814	6242	6840	6935
5.	Інші виробничі витрати	60588	57915	55080	52650	64800	58500	55080	52650	51300	44460	60588	57915	43605	40014	51300	44460
6.	Комерційні й управлінські витрати	7989	6472	7262	5884	8544	6538	7262	5884	6764	4969	7989	6472	5749	4472	6764	4969
7.	Змінні витрати	173959	184033	158144	167302	198907	224869	139765	167302	178175	170900	153742	184033	125198	127150	210609	170900

Вихідні дані про собівартість продукції

№	Витрати	Варіант 25		Варіант 26		Варіант 27		Варіант 28		Варіант 29		Варіант 30	
		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.		Сума, тис. грн.	
		План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
1.	Матеріальні витрати	123911	128096	175770	157992	149405	159354	175770	163440	164345	175289	175770	177060
2.	Заробітна платня	28868	32071	40950	42966	34808	39897	40950	40920	38288	43887	40950	44330
3.	Соціальне страхування	8660	9621	12285	12890	10442	11969	12285	12276	11486	13166	12285	13299
4.	Амортизація ОЗ	6395	6866	9072	9198	7711	8541	9072	8760	8482	9395	9072	9490
5.	Інші виробничі витрати	47966	44015	68040	58968	57834	54756	68040	56160	63617	60232	68040	60840
6.	Комерційні й управлінські витрати	6324	4919	8971	6590	7626	6119	8971	6276	8388	6731	8971	6799
7.	Змінні витрати	137717	139865	236316	216453	166051	173994	236316	215874	182657	191394	236316	202682

Додаток Б

Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Варіант 1				Варіант 2				Варіант 3				Варіант 4				Варіант 5			
	Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	План	Факт	План	Факт	Факт	План	Факт
Вікно В-09	366	309	181	199	347	309	181	199	404	341	200	219	397	341	200	219	373	315	184	203
Двері Д-12	325	321	233	244	325	321	233	244	359	355	257	270	352	355	257	270	332	328	238	249
Вікно В-1	228	241	312	329	228	241	312	329	252	267	344	363	247	267	344	363	233	246	318	336
Двері міжкімнатні Д-5	112	127	347	353	112	127	347	353	124	141	383	391	122	141	383	391	114	130	354	361

Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Варіант 6				Варіант 7				Варіант 8				Варіант 9				Варіант 10			
	Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	План	Факт	План	Факт	Факт	План	Факт
Вікно В-09	424	358	209	230	389	328	192	211	462	390	228	251	501	423	247	272	439	371	217	238
Двері Д-12	376	372	270	283	345	341	247	260	410	406	294	308	445	439	319	334	390	385	279	293
Вікно В-1	264	279	361	381	242	257	331	349	288	305	394	415	312	330	426	450	274	290	374	394
Двері міжкімнатні Д-5	114	130	354	361	119	135	369	376	142	161	438	446	153	174	475	484	135	153	416	424

Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Варіант 11				Варіант 12				Варіант 13				Варіант 14				Варіант 15			
	Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	План	Факт	План	Факт	Факт	План	Факт
Вікно В-09	447	377	220	242	451	381	223	245	393	332	194	213	412	348	203	224	397	335	196	215
Двері Д-12	397	392	284	298	401	396	287	301	366	362	262	275	366	362	262	275	370	365	265	278
Вікно В-1	278	295	380	401	281	298	384	405	257	272	351	370	257	272	351	370	259	274	354	374
Двері міжкімнатні Д-5	137	155	423	432	138	157	428	436	393	332	194	213	126	143	391	398	128	145	394	402

Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Варіант 16				Варіант 17				Варіант 18				Варіант 19				Варіант 20			
	Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	План	Факт	План	Факт	Факт	План	Факт
Вікно В-09	385	325	190	209	377	319	186	205	370	312	182	201	384	324	190	209	358	302	177	194
Двері Д-12	342	338	245	257	335	331	240	252	328	324	235	247	341	337	245	257	318	314	228	239
Вікно В-1	240	254	328	346	235	249	321	339	230	244	315	332	240	254	327	345	223	236	305	322
Двері міжкімнатні Д-5	118	134	365	372	116	131	358	365	113	129	350	357	118	134	364	371	110	125	339	346

Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Варіант 21				Варіант 22				Варіант 23				Варіант 24				Варіант 25			
	Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	План	Факт	План	Факт	Факт	План	Факт
Вікно В-09	372	314	184	202	385	325	190	209	335	276	162	178	372	314	184	202	348	287	168	190
Двері Д-12	331	327	237	249	342	338	245	257	291	287	208	218	331	327	237	249	302	299	217	230
Вікно В-1	232	246	317	335	240	254	328	346	204	216	279	294	232	246	317	335	212	225	290	310
Двері міжкімнатні Д-5	114	130	353	360	118	134	365	372	100	114	310	316	114	130	353	360	104	118	323	330

Дані про структуру продукції, що випускається

Вид продукції	Варіант 26				Варіант 27				Варіант 28				Варіант 29				Варіант 30			
	Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.		Обсяг реалізації, тис. од		Ціна виробу, грн.	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	План	Факт	План	Факт	Факт	План	Факт
Вікно В-09	439	371	217	238	424	358	209	230	440	372	217	239	456	385	225	248	416	351	205	226
Двері Д-12	410	406	294	308	393	389	282	296	409	404	293	307	427	422	306	321	370	365	265	278
Вікно В-1	216	229	295	311	216	229	295	311	225	238	307	324	225	238	307	324	259	274	354	374
Двері міжкімнатні Д-5	100	114	310	316	100	114	310	316	104	118	323	329	104	118	323	329	128	145	394	402

Додаток В

Сумарні змінні витрати, тис. грн.

Вид продукції	Варіант 1		Варіант 2		Варіант 3		Варіант 4		Варіант 5	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Вікно В-09	62743	55552	28652	24486	40961	31734	31771	24346	48313	36267
Двері Д-12	72395	67125	26804	26235	48051	42311	26958	24346	53490	43822
Вікно В-1	69982	69440	23107	22737	44112	49867	24069	21827	44862	43822
Двері міжкімнатні Д-5	36198	30,9349	13864	13992	24419	27200	13479	13432	25882	27200
Усього	241318	231465	92427	87450	157544	151112	96277	83950	172548	151112

Сумарні змінні витрати, тис. грн.

Вид продукції	Варіант 6		Варіант 7		Варіант 8		Варіант 9		Варіант 10	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Вікно В-09	65268	56217	48209	42815	72921	70272	93986	87839	68532	59028
Двері Д-12	69770	65212	55351	49665	83724	81515	93986	105407	68532	70834
Вікно В-1	58516	65212	49994	51378	72921	81515	87505	101894	63805	68472
Двері міжкімнатні Д-5	31509	38228	24997	27402	40511	47785	48614	56217	35447	37778
Усього	225063	224869	178550	171260	270076	281086	324091	351357	236316	236112

Сумарні змінні витрати, тис. грн.

Вид продукції	Варіант 11		Варіант 12		Варіант 13		Варіант 14		Варіант 15	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Вікно В-09	76566	70834	75385	64931	57729	51270	65853	58747	51574	46008
Двері Д-12	87909	94445	75385	77917	66281	68360	72909	75196	55258	57050
Вікно В-1	76566	82639	70186	75320	57729	59815	63502	65797	49732	51529
Двері міжкімнатні Д-5	42537	47222	38992	41556	32072	34180	32927	35248	27629	29445
Усього	283579	295140	259948	259723	213810	213625	235191	234988	184192	184033

Сумарні змінні витрати, тис. грн.

Вид продукції	Варіант 16		Варіант 17		Варіант 18		Варіант 19		Варіант 20	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Вікно В-09	46885	41826	45229	44168	42699	41826	55694	53969	39134	40152
Двері Д-12	50234	51864	52188	53370	47443	48518	61661	71958	41930	51864
Вікно В-1	45211	46845	48709	55210	44280	50191	51716	62963	37737	48518
Двері міжкімнатні Д-5	25117	26768	27833	31286	23722	26768	29836	35979	20965	26768
Усього	167447	167302	173959	184033	158144	167302	198907	224869	139765	167302

Сумарні змінні витрати, тис. грн.

Вид продукції	Варіант 21		Варіант 22		Варіант 23		Варіант 24		Варіант 25	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Вікно В-09	48107	42725	41510	44168	35055	31788	58971	41016	38561	33568
Двері Д-12	55234	51270	47660	55210	37559	36874	65289	51270	41315	41960
Вікно В-1	48107	49561	41510	53370	33803	36874	54758	49561	37184	40561
Двері міжкімнатні Д-5	26726	27344	23061	31286	18780	21616	31591	29053	20658	23777
Усього	178175	170900	153742	184033	125198	127150	210609	170900	137717	139865

Сумарні змінні витрати, тис. грн.

Вид продукції	Варіант 26		Варіант 27		Варіант 28		Варіант 29		Варіант 30	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Вікно В-09	66168	51949	44834	43499	66168	51810	51144	47849	61442	46617
Двері Д-12	73258	64936	51476	52198	73258	64762	54797	57418	70895	60805
Вікно В-1	63805	62771	44834	50458	63805	62603	49317	55504	66168	60805
Двері міжкімнатні Д-5	33084	36797	24908	27839	33084	36699	27399	30623	37811	34456
Усього	236316	216453	166051	173994	236316	215874	182657	191394	236316	202682

Виробничо-практичне видання

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ

до виконання курсової роботи

з навчальної дисципліни

КОНТРОЛІНГ

*(для студентів заочної форми навчання
спеціальності 073 – Менеджмент)*

Укладачі : **ВОЛКОВА** Міліція В'ячеславівна,
БУРМАКА Тетяна Миколаївна

Відповідальний за випуск *М. Н. Новікова*

За авторською редакцією

Комп'ютерне верстання *І. В. Волосожарова*

План 2017, поз. 338М

Підп. до друку 23.01.2018.. Формат 60 x 84/16.

Друк на ризографі. Ум. друк. арк. 1,2.

Тираж 50 пр. Зам. №

Видавець і виготовлювач :

Харківський національний університет
міського господарства імені О. М. Бекетова,
вул. Маршала Бажанова, 17, Харків, 61002.

Електронна адреса: rektorat@kname.edu.ua.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:

ДК № 5328 від 11.04.2017.