

метою правильного розподілу витрат допоміжних виробництв між окремими видами продукції, робіт, послуг; 2) контроль за правильністю віднесення витрат до відповідних звітних періодів, за доцільністю понесених витрат, за складом витрат тощо; 3) контроль за раціональним використанням енергоносіїв, оскільки ціни постійно зростають, що призводить до зростання собівартості продукції; 4) контроль за правильним визначенням собівартості продукції, робіт та послуг допоміжних виробництв.

Для створення ефективної системи контролю витрат допоміжних виробництв в складі допоміжних підрозділів сільськогосподарських підприємств пропонуємо виділяти такі основні центри відповідальності: 1) головний інженер (головний механік) – несе відповідальність за безперебійність функціонування транспортних засобів і за розміри витрат на їх обслуговування та експлуатацію; 2) завідувачий ремонтною майстернею – несе відповідальність за обґрунтованість витрат на ремонт, своєчасне виконання ремонтних робіт; 3) головний енергетик – за раціональне використання електроенергії; 4) інженер по водо-, газопостачанню (інший працівник) – несе відповідальність за використання води, газу, інших ресурсів; 5) інший персонал, який несе відповідальність за рівень продуктивності праці, матеріалоємність виробництва тощо. Визначення центрів відповідальності забезпечить відповідальність осіб за використання ресурсів та за розміри витрат в кожному окремому підрозділі допоміжного виробництва.

#### *Література*

1. Бруханський Р. Ф. Проблеми і пріоритети інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України / Р. Ф. Бруханський // Економічний аналіз. – 2011. – Вип. – Т. 9. – С. 69-71.
2. Гарасим П.М. Наскрізні блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку / Гарасим П.М., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. – Тернопіль: Астон. – 2003. – 368 с.
3. Бруханський Р. Ф. Трансформація дивідендної політики сільськогосподарських підприємств з позиції стратегічного менеджменту / Р. Ф. Бруханський // Наука молода. – Тернопіль : Економічна думка, 2009. – № 12. – С. 218-220.

**Т. Товт**

*Тернопільський національний економічний університет*

#### **ПАРАМЕТРИ НОРМАТИВНОГО МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ**

Концептуально вагомим, домінуючим в сучасних умовах конкурентного бізнес-середовища і безперечно вкрай актуальним важелем ефективного управління виробничими та комерційними структурами, знаряддям контролю за раціональним і економічним використанням ресурсів з метою досягнення комерційного ефекту і своєчасного виконання фінансових зобов'язань перед державою виступає система обліку затрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Вона сприяє виявленню внутрішньогосподарських резервів підприємств, запобіганню зловживанням і перевитратам, зниженню собівартості продукції, підвищенню продуктивності праці, досягненню комерційного успіху тощо.

Найбільш прогресивним методом обліку витрат і калькулювання собівартості продукції вважаємо нормативний, оскільки він не заперечує облік витрат на виробництво у розрізі цехів, переділів, замовлень або окремих видів

продукції, а вносить лише додаткове групування витрат у розрізі встановлених норм та відхилень від цих норм. При цьому оперативне виявлення відхилень фактично здійснених витрат від встановлених норм забезпечує своєчасне реагування й обґрунтоване управління раціональним використанням ресурсів. Тобто, систему нормативного обліку й контролю витрат на виробництво можна і доцільно застосовувати в умовах будь-якого методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Така система дозволяє здійснювати повсякденний поточний контроль за зниженням витрат виробництва та оптимальним формуванням собівартості по встановлених об'єктах обліку. Інтеграція традиційних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції з елементами нормативного створить певні модифіковані конфігурації обліку витрат, зокрема: позамовно-нормативну; попередільно-нормативну; попроцесно-нормативну.

Переваги нормативного методу проявляються: в питаннях розподілу витрат між випущеною продукцією і незавершеним виробництвом на кінець місяця (останнє може бути визначено розрахунково, без проведення інвентаризації залишків); в оцінці браку; в обчисленні фактичної собівартості випуску (за формулою: фактична собівартість випуску = нормативна собівартість випуску  $\pm$  відхилення від норм, зафіксованих протягом місяця  $\pm$  зміна норми. У даному випадку визначення фактичної собівартості, яке ґрунтується на балансовій рівності витрат (фактична собівартість випуску = незавершене виробництво на початок місяця + фактичні витрати за місяць – брак – незавершене виробництво на кінець місяця), може використовуватись для контролю правильності калькуляційних розрахунків нормативним методом.

Порівняння сутності вітчизняного нормативного методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції із зарубіжною системою обліку витрат „стандарт-кост” доводить, що вони володіють багатьма спільними рисами. Зокрема, загальними принципами для обох систем є: суворе нормування витрат; попереднє (до початку поточного періоду) складання нормативних калькуляцій на основі встановлених норм (стандартів) витрат ресурсів по окремих статтях витрат; роздільний облік та контроль витрат за діючими нормами і відхилень від них у розрізі місць їх виникнення й центрів відповідальності; підвищення якості управління витратами шляхом виявлення відхилень з використанням сигнального документування; систематичне узагальнення та аналіз відхилень з метою використання інформації для усунення негативних явищ у виробничому процесі й управління витратами; універсальність і можливість застосування за будь-якого традиційного методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Разом з тим, слід звернути увагу і на суттєві розбіжності між ними: а) згідно принципів зарубіжної системи обліку „стандарт-кост” на відміну від вітчизняної системи нормативного обліку відокремлений облік зміни самих норм не ведеться; б) вітчизняний нормативний метод орієнтується на оперативне документування відхилень від норм з встановленням їх причин і винуватців, а стандарт-кост ґрунтується на визначенні відхилень лише розрахунковим методом (як правило, по закінченні місяця), дослідженні причин відхилень та прийнятті відповідних управлінських рішень; в) за системи

стандарт-кост стандартні (нормативні) витрати списуються безпосередньо на рахунок виробництва. Відхилення ж від норм протягом року на відміну від вітчизняного нормативного методу можуть нагромаджуватися на окремих (спеціальних) рахунках відхилень і повністю списуватися на фінансові результати підприємства, тобто без відображення на рахунках витрат виробництва; г) система «стандарт-кост» не передбачає аналітичного обліку витрат за об'єктами калькуляції (видами продукції, замовленнями і т.д.). Витрати в межах стандартів обліковують на єдиному рахунку і лише для обліку відхилень від стандартів передбачають окремі рахунки, які у кінці звітного періоду закривають у більшості випадків рахунком «Собівартість реалізації». Така методика значно полегшує аналітичний облік витрат. Система нормативного обліку витрат і калькулювання собівартості передбачає детальний аналітичний облік у розрізі об'єктів віднесення витрат за трьома складовими: за нормами, зміни норм, відхилення від норм. Фактична собівартість виготовленої продукції визначається як алгебраїчна сума цих складових. Така методика обліку є більш трудомісткою та менш оперативною порівняно з системою «стандарт-кост».

До переваг методу нормативних (стандартних) витрат доцільно віднести наступні: 1) забезпечує інформацією про очікувані витрати на виробництво і реалізацію продукції; 2) робить можливим застосування управління за відхиленнями (Звіт про доходи і витрати складається із виділенням відхилень від нормативів і вказуванням причин їх виникнення); 3) надає можливість встановлювати ціни на основі раніше обчисленої собівартості одиниці продукції; 4) дозволяє більш раціонально оцінювати витрати, оскільки усуває небажані розбіжності при веденні обліку в системі фактичних (історичних) витрат; 5) дозволяє обліковувати витрати за центрами відповідальності; 6) є більш економічним, ніж метод історичних витрат, оскільки застосування нормативних витрат може зменшити витрати, необхідні для ведення обліку; 7) сумісний з такими важливими інструментами управлінського обліку, як гнучкі бюджети змінних витрат і метод “директ-костинг”.

#### *Література*

1. Бруханський Р. Ф. Нормування і контроль за затратами на виробництво в сільському господарстві / Р. Ф. Бруханський // Природничі та гуманітарні науки. Актуальні питання. Тези доповіді наукової конференції. – Тернопіль, 1995. – С. 203-204.
2. Завитій О.П. Директ-костинг як метод управлінського обліку / О. П. Завитій, Р. Ф. Бруханський // Економічні проблеми розвитку Західноукраїнського агропромислового комплексу в умовах переходу до ринкової економіки. – Тернопіль, 1996. – С. 24-25.
3. Застосування кластерного підходу в адмініструванні податків : навч. посіб. / К. В. Зінкевич, Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ДПА в Тернопільській області, 2004. – 18 с.

**Н. Тодорович**

*Тернопільський національний економічний університет*

### **АДАПТАЦІЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ДО ВИМОГ МЕНЕДЖМЕНТУ**

Пріоритетне завдання ґрунтовного дослідження методики визнання та обліку затрат і необхідності розробки для підприємства оптимальної системи контролю за собівартістю продукції виробничих підрозділів на основі розши-