

# Лекція 1

**Мета, зміст і організація  
управлінського обліку,  
його взаємозв'язок з  
фінансовим обліком**

## Управлінський облік

процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою в процесі управління діяльністю підприємства

альтернативність елементів облікової  
політики забезпечує маніпулятивну  
особливість  
фінансового результату

**КІЛЬКІСТЬ МОЖЛИВИХ ВАРІАНТІВ  
ВЕЛИЧИНИ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ  
47044800**

Елемент облікової політики	Альтернативні варіанти					
1	2					
<b>Вплив на величину доходів бізнес-одиниці</b>						
Визнання доходу від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг) $P_1$	Виходячи із звичайної ціни реалізації $P_{1-1}$			Застосування акційних цін $P_{1-2}$		
Визнання доходу в частині нарахування амортизації на необоротний актив одержаний безоплатно (метод нарахування) $P_2$	прямолінійний $P_{2-1}$	зменшення залишкової вартості $P_{2-2}$	прискореного зменшення залишкової вартості $P_{2-3}$	кумулятивний $P_{2-4}$	виробничий $P_{2-5}$	податковий $P_{2-6}$
<b>Вплив на величину витрат діяльності бізнес-одиниці</b>						
Методи нарахування амортизації необоротних активів $N_1$	прямолінійний $N_{1-1}$	зменшення залишкової вартості $N_{1-2}$	прискореного зменшення залишкової вартості $N_{1-3}$	кумулятивний $N_{1-4}$	виробничий $N_{1-5}$	податковий $N_{1-6}$
Методи нарахування амортизації на малоцінні необоротні матеріальні активи $N_2$	амортизація нараховується у першому місяці використання об'єкта у розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом $N_{2-1}$			амортизація нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості $N_{2-2}$		
Методи оцінки запасів при їх вибутті $N_3$	собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) $N_{3-1}$	Середньо-зваженої собівартості $N_{3-2}$	Нормативних затрат $N_{3-3}$	ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів $N_{3-4}$	ціни продажу $N_{3-5}$	

Порядок резерву боргів N <sub>4</sub>	створення сумнівних боргів	виходячи з платоспроможності окремих дебіторів N <sub>4-1</sub>	за питомою вагою безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції N <sub>4-2</sub>	на основі класифікації дебіторської заборгованості N <sub>4-3</sub>	резерв сумнівних боргів не створюється N <sub>4-5</sub>
Створення забезпечення відпусток N <sub>5</sub>	виплат відпусток	резервування коштів для майбутніх витрат, пов'язаних із виплатою відпусток з одночасним включенням даної суми до витрат періоду N <sub>5-1</sub>		відмова від резервування коштів для майбутніх витрат, пов'язаних із виплатою відпусток N <sub>5-2</sub>	
Додаткове забезпечення N <sub>6</sub>	пенсійне	резервування коштів для майбутніх витрат, пов'язаних із додатковим пенсійним забезпеченням з одночасним включенням даної суми до витрат періоду N <sub>6-1</sub>			відмова від резервування коштів для майбутніх витрат, пов'язаних із додатковим пенсійним забезпеченням N <sub>6-2</sub>
Забезпечення гарантійних зобов'язань N <sub>7</sub>	зобов'язань	резервування коштів для майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції з одночасним включенням даної суми до витрат періоду N <sub>7-1</sub>	резервування коштів для майбутніх витрат на проведення ремонту предметів прокату з одночасним включенням даної суми до витрат N <sub>7-2</sub>		відмова від резервування коштів для майбутніх витрат, пов'язаних із забезпеченням гарантійних зобов'язань N <sub>7-3</sub>
Забезпечення матеріального заохочення N <sub>8</sub>		резервування коштів для майбутніх витрат на здійснення матеріального заохочення з одночасним включенням даної суми до витрат періоду N <sub>8-1</sub>	відмова від резервування коштів для майбутніх витрат, пов'язаних із забезпеченням матеріального заохочення N <sub>8-2</sub>		
Критерій віднесення необоротних активів до складу основних засобів N <sub>9</sub>		застосування податкової норми віднесення активів до основних засобів N <sub>9-1</sub>	застосування власної норми віднесення активів до основних засобів з метою ведення бухгалтерського обліку N <sub>9-2</sub>		

Оцінка внесків учасників до статутного капіталу в частині необоротних та оборотних активів за вирахуванням грошових коштів та їх еквівалентів $N_{10}$		за погодженою вартістю між засновникам и $N_{10-1}$		за експертною оцінкою $N_{10-2}$		оцінка на підставі первинних документів, що засвідчують вартість об'єкта внесення $N_{10-3}$
Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг $N_{11}$	вивчення виконаної роботи $N_{12-1}$	визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані $N_{12-2}$			визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат $N_{12-3}$	
<b>Вплив на величину витрат діяльності структурних підрозділів підприємства</b>						
База розподілу загальновиробничих витрат $M_1$	нормальна виробнича потужність $M_{1-1}$	години праці $M_{1-2}$	заробітна плата $M_{1-3}$	обсяг діяльності $M_{1-4}$	прямі витрати $M_{1-5}$	інша база $M_{1-6}$
Метод трансфертного ціноутворення $M_2$	На основі ринкових цін $M_{2-1}$	На основі витрат $M_{2-2}$	На основі договору $M_{2-3}$	Регульовані ціни $M_{2-4}$		Трансфертне ціноутворення не застосовується $M_{2-4}$
Метод розподілу загальних витрат $M_3$	$M_{3-1}$ Метод прямого розподілу	$M_{3-2}$ Метод послідовного розподілу	$M_{3-3}$ Метод розподілу взаємних послуг		$M_{3-4}$ Метод одночасного розподілу	

# Управлінський облік надає інформацію для



визначення стратегії та планування майбутніх операцій підприємства



контролювання поточної діяльності підприємства



оптимізації використання ресурсів



оцінки ефективності діяльності



зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень

# Обов'язковість ведення обліку

Управлінський  
облік

- За рішенням адміністрації

Фінансовий  
облік

- Регулюється Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”

Податковий  
облік

- Регламентується Податковим кодексом



# Користувачі інформації

Управлінський  
облік

- Обмежене коло працівників управлінського персоналу підприємства

Фінансовий  
облік

- Широке коло внутрішніх та зовнішніх користувачів

Податковий  
облік

- Податкові органи, управління

# Точність інформації

Управлінський  
облік

- Багато приблизних оцінок

Фінансовий  
облік

- Великі вимоги до точності

Податковий  
облік

- Великі вимоги до точності

# Часовий аспект інформації

Управлінський  
облік

- Поряд з фактичними даними – оцінка та плани на майбутнє

Фінансовий  
облік

- Фіксація господарських фактів в обліку безпосередньо після їх здійснення

Податковий  
облік

- Формування даних відбувається необов'язково в день здійснення операцій. Залежить від звітного періоду

# Вимірники в обліку

Управлінський  
облік

- Грошові, натуральні, трудові, якісні

Фінансовий  
облік

- Грошові, трудові, натуральні

Податковий  
облік

- Грошові, натуральні

# Частота подання звітності

Управлінський облік

- Гнучкий підхід (залежить від потреб управління (частіше – щоденна, щотижнева, щомісячна))

Фінансовий облік

- Квартальна і річна

Податковий облік

- Місячна, квартальна, річна

# Ступінь відкритості інформації

Управлінський  
облік

- Інформація має конфіденційний характер (комерційної таємниці)

Фінансовий  
облік

- Інформація є відкритою, публічною

Податковий  
облік

- Надається тільки податковим органам, але не є комерційною таємницею

## Завдання управлінського обліку

1

Інформаційне забезпечення:

*підзавдання*

1) процесу прийняття управлінських рішень оперативного та стратегічного характеру заінтересованими особами та усунення асиметрії облікової інформації

2) збереження майна власника,

3) максимізації вартості підприємства

3.1) визначення вартості підприємства та облікове відображення процесу її формування в розрізі структурних елементів

3.2) ідентифікація та облікова оцінка факторів впливу на вартість підприємства

2

*Достовірне визначення фінансового результату за різними рівнями деталізації його формування як основи його розподілу*

3

*Управлінський облік повинен бути орієнтований на виконання прогностичної функції в частині моделювання та оцінки ступеня невизначеності стану об'єкту, внаслідок прийняття управлінського рішення, тобто орієнтація на вимір ступеня ризику*

## Лекція 2

# Витрати підприємства: економічний зміст та класифікація



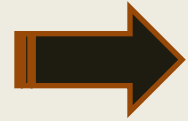
## Витрати (за П(с)БО 3)

Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)

## Об'єкт витрат

Продукція, роботи, послуги, структура підприємства або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат

# Завдання управлінського обліку витрат



Оптимізація витрат



Оперативний контроль за рівнем витрат,  
порівняння з плановим рівнем



Забезпечення повних, точних даних про витрати  
підприємства



Розподіл накладних витрат



Прогнозування величини витрат та ін.

# Класифікація витрат

І. З метою оцінки запасів та визначення фінансового результату

- Вичерпані (спожиті) / невичерпані (неспожиті)
- Витрати на продукцію / витрати періоду
- Прямі / непрямі
- Основні / накладні

# Класифікація витрат

II. З метою  
прийняття  
рішень

- Релевантні/  
нерелевантні
- Постійні/ змінні
- Маржинальні/  
середні
- Дійсні /  
альтернативні  
(можливі)

# Класифікація витрат

III. З метою  
КОНТРОЛЮ  
ВИКОНАННЯ

- Контрольовані /  
неконтрольовані

## Вичерпані витрати

Збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді

## Невичерпані витрати

Збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу або іншої вигоди в майбутніх періодах

ТОРГІВЕЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО, ЩО ЗАЙМАЄТЬСЯ  
РЕАЛІЗАЦІЄЮ ЖІНОЧИХ ПАЛЬТО

Придбані пальто  
Д-т 28 К-т 63



Неспожиті витрати



Ф.№ 1 "Баланс"

Реалізовані пальто  
Д-т 902 К-т 28



Спожиті витрати



Ф.№ 2 "Звіт про фін.  
рез"



## Витрати на продукцію

Витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції (виконанням робіт, наданням послуг) або з придбанням товарів для

## Витрати періоду

Витрати, що не включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені

## Прямі витрати

Витрати, що відносяться на собівартість конкретного виду продукції прямо, безпосередньо у відповідності з обґрунованими нормами та нормативами

## Непрямі витрати

Витрати, що не можуть бути віднесені до певного об'єкту витрат економічно можливим шляхом

Витрати на сировину та матеріали

Витрати на освітлення

ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ ЦЕХУ ЯК  
ОБ'ЄКТ ВИТРАТ

ЦЕХ ЯК ОБ'ЄКТ ВИТРАТ

## Основні витрати

Витрати, безпосередньо пов'язані з технологічним процесом виготовлення продукції, тобто це сукупність прямих витрат на виробництво продукції

## Накладні витрати

Витрати, не пов'язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва

Релевантні  
витрати

Витрати, величина яких може бути змінена внаслідок прийняття рішень

Нерелевантні  
витрати

Витрати, величина яких не залежить від прийняття рішення

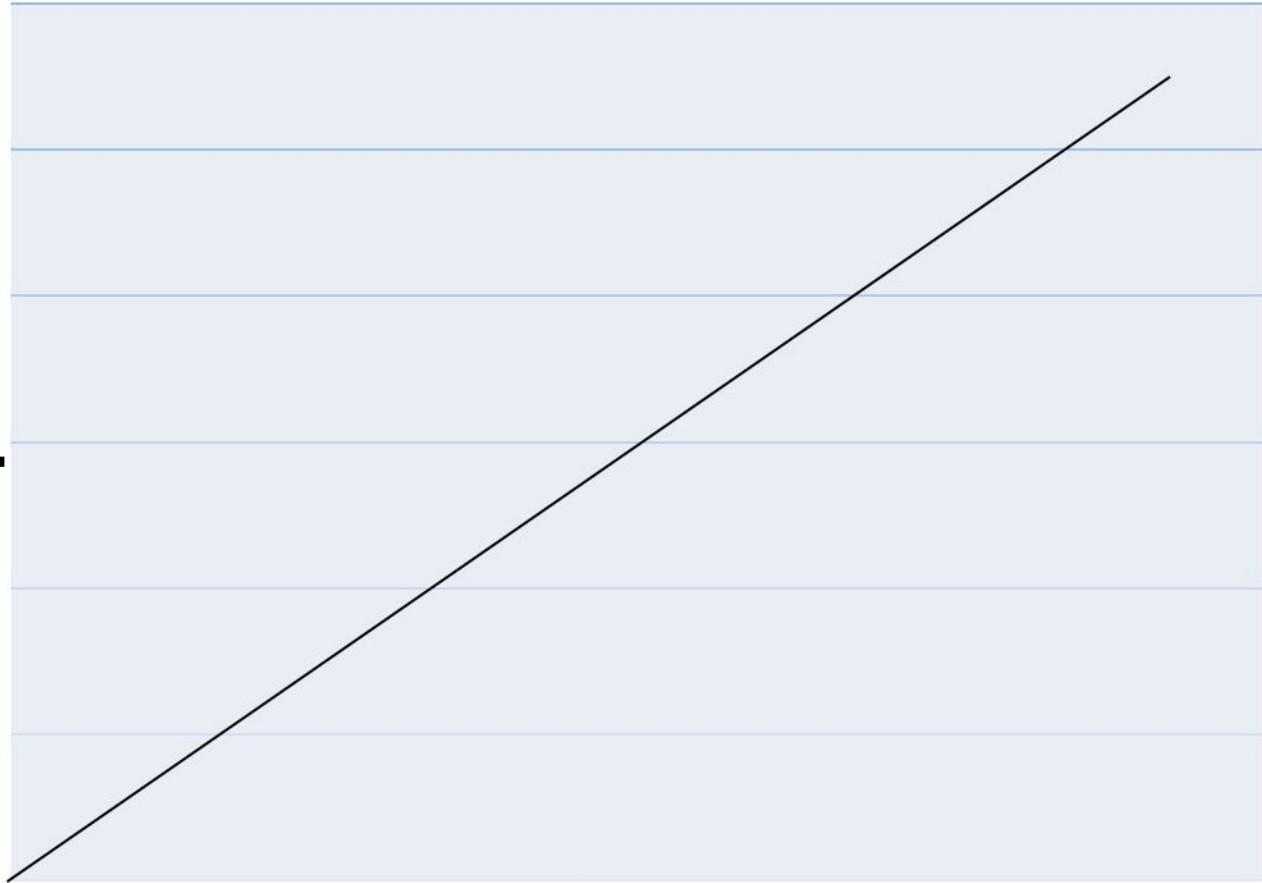
Диференційні  
витрати

Різниця між витратами, які виникають при прийнятті альтернативних рішень

**Змінні  
(умовно-змінні)  
витрати**

**Витрати, загальний розмір яких зростає або зменшується прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва**

**Витрати**



**Обсяг діяльності**

**Загальні  
витрати**

**змінні**

## Напівзмінні витрати

Витрати, які змінюються, але не прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності





Поведінка витрат за умови надання знижки

**Витрати**



**Обсяг діяльності**

**Поведінка витрат на оплату понаднормової роботи**

**Постійні  
(умовно-постійні)  
витрати**

**Витрати, загальна величина яких залишається незмінною при зміні обсягу діяльності**

# Методи нарахування амортизації

Прямолінійний

- $(ПВ-ЛВ)/n$

Прискореного  
зменшення  
залишкової вартості

- $3Вх(1/n)х2$

Зменшення  
залишкової вартості

- $3Вх(1-\sqrt[3]{ЛВ/ПВ})$

Кумулятивний

- $АВхКк$

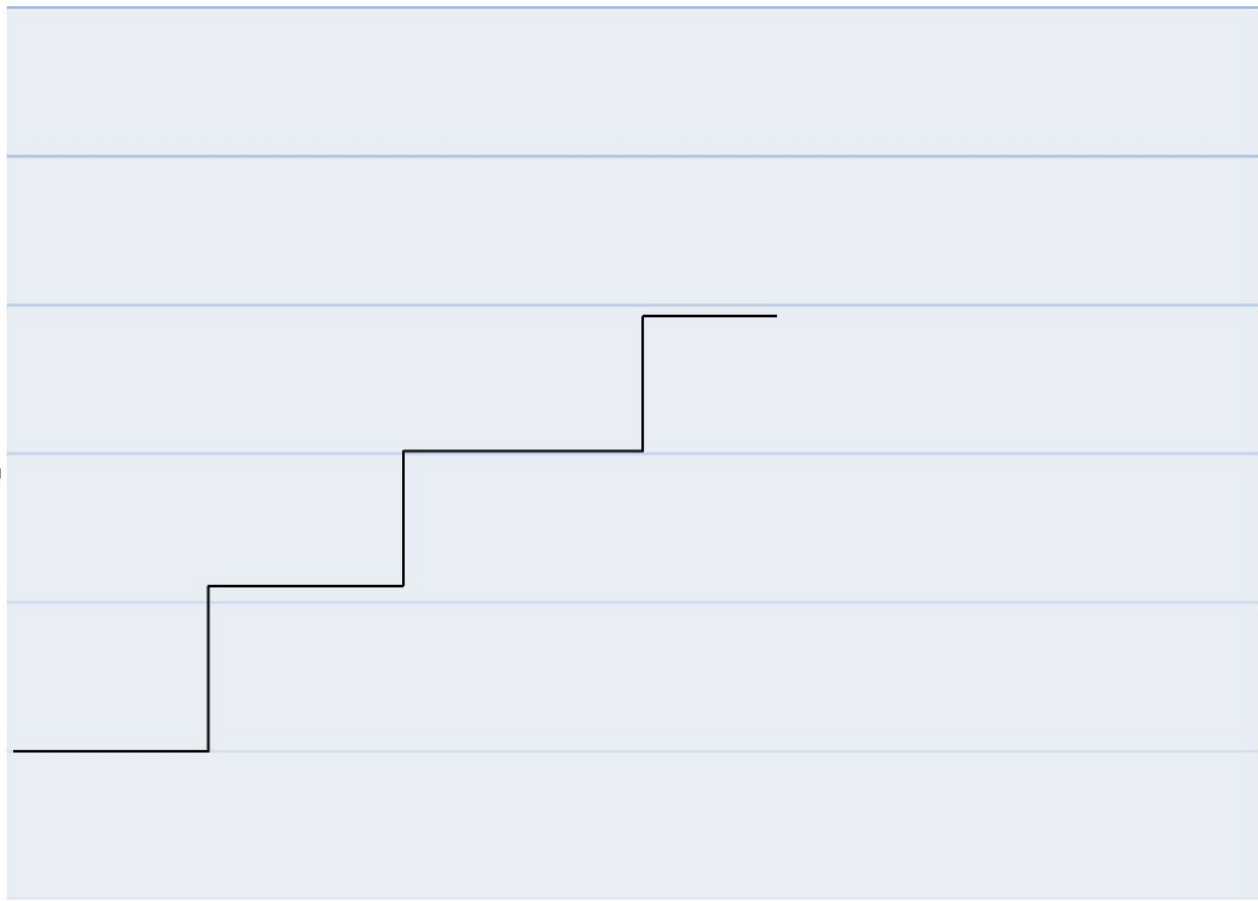
Виробничий

- Обсяг виробництва х  
ВСА

## Напівпостійні витрати

Витрати, які змінюються  
ступінчасто при зміні обсягу  
діяльності

**Витрати**



**Машино-години роботи  
обладнання**

# Парадокс постійних і змінних витрат

Змінні витрати на одиницю продукції є постійними, а постійні витрати на одиницю продукції є змінними

## Дійсні витрати

Витрати, які вимагають сплати грошей або витрачання інших активів

## Можливі (альтернативні) витрати

Вигода, яка втрачається, коли вибір одного напрямку дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення

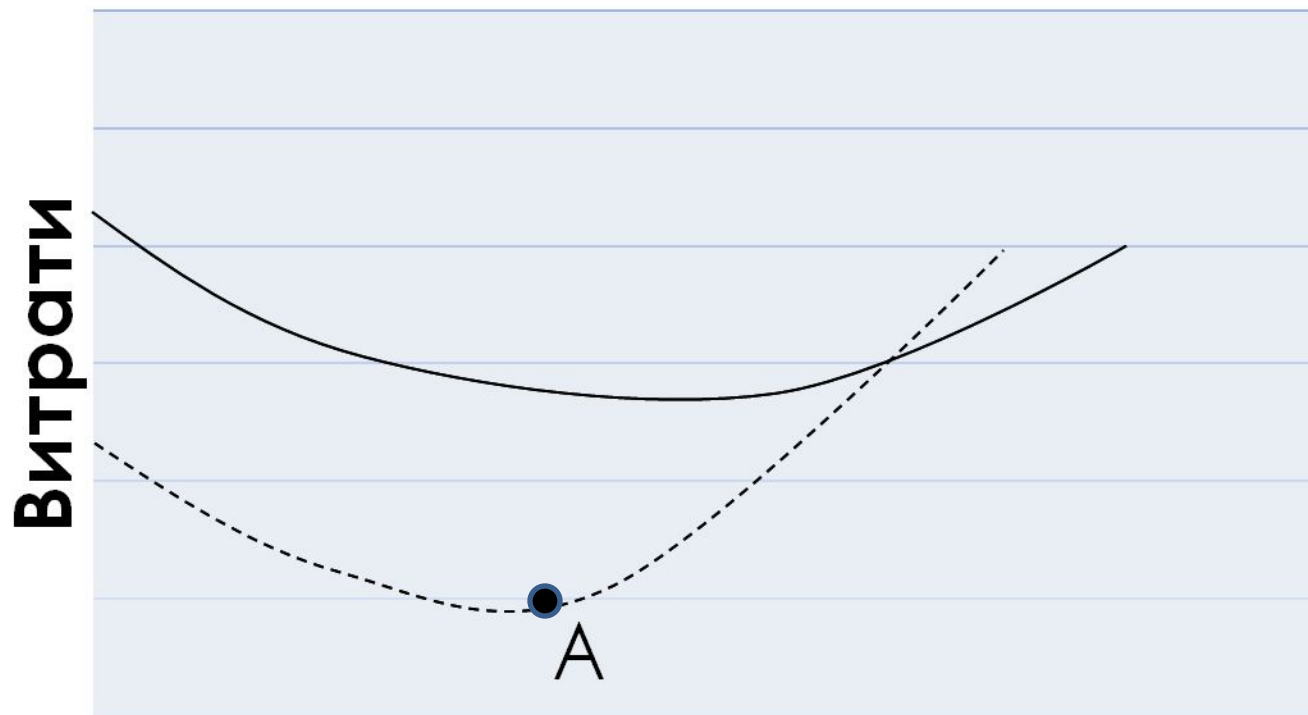


## Маржинальні витрати

Витрати на виробництво додаткової  
одиниці продукції

## Середні витрати

Загальні витрати на виробництво  
додаткової групи продукції, поділені на  
загальну кількість одиниць продукції



Обсяг діяльності

- Середні постійні витрати
  - Середні змінні витрати
- т. А – Мінімальні середні витрати

## Контрольовані витрати

Витрати, які менеджер може безпосередньо контролювати або чинити на них значний вплив

## Неконтрольовані витрати

Витрати, які менеджер не може контролювати або впливати на них

## Поведінка витрат

Характер реагування витрат на зміни в діяльності підприємства

## Оцінка витрат

Процес визначення поведінки витрат, тобто встановлення кількісного взаємозв'язку між витратами та різними чинниками на підставі дослідження минулої діяльності

# Функція витрат – математичний опис взаємозв'язку витрат та їх фактора

$$Y = a + bx$$

$Y$  – загальні витрати;

$a$  – загальні постійні витрати;

$b$  – змінні витрати на одиницю діяльності;

$x$  – значення фактора витрат

# Методи вивчення поведінки витрат



Технологічний аналіз



Метод аналізу облікових даних



Метод вищої-нижчої точки



Метод візуального пристосування



Метод найменших квадратів (регресійний аналіз)



Спрощений статистичний аналіз

## Технологічний аналіз

Системний аналіз функцій діяльності для визначення технологічного взаємозв'язку між витратами ресурсів та результатом діяльності

## Метод аналізу облікових даних

Метод визначення функції витрат на основі розподілу витрат на змінні та постійні на підставі вивчення даних рахунків бухгалтерського обліку

## Приклад

ТзОВ “Таурас” протягом періоду було понесено наступні витрати та виготовлено 2000 годинників



Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.	Постійні витрати	Змінні витрати
Списано матеріали на виготовлення годинників			4000		
Нараховано заробітну плату робітникам виробництва (відрядна форма оплати праці)			2750		
Проведено відрахування ЄСВ(22 %)					
Нараховано амортизацію на будівлю офісу прямолінійним методом			1800		
Нараховано амортизацію на верстати виробничим методом			1200		
Разом	X	X	10795		

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.	Постійні витрати	Змінні витрати
Списано матеріали на виготовлення годинників	231	201	4000		4000
Нараховано заробітну плату робітникам виробництва (відрядна форма оплати праці)	231	661	2750		2750
Проведено відрахування ЄСВ(22 %)	231	65	605		605
Нараховано амортизацію на будівлю офісу прямолінійним методом	92	131	1800	1800	
Нараховано амортизацію на верстати виробничим методом	23, 91	131	1200		1200
Разом	X	X	10355	1800	8555

## Розв'язок

Змінні витрати на одиницю =  $8555 / 2000 = 4,28$

$$Y = a + bx = 1800 + 4,28x$$

$$Y_{(2300)} = a + bx = 1800 + 4,50 \times 2300 = 11644$$

## Метод вищої- нижчої точки

Передбачає побудову функції витрат на основі припущення, що змінні витрати – це різниця між загальними витратами при найвищому та найнижчому рівнях діяльності

# Приклад

Тиждень	Час роботи обладнання, машино-годин (фактор)	Витрати на обслуговування обладнання, грн. (результат)
1	102	17850
2	132	18165
3	93	15060
4	108	13755
5	90	11550
6	144	21840
7	117	17700
8	69	10650
9	123	19740
10	141	15480
11	102	11280
12	72	14445

# Розв'язок

## Визначення функції витрат методом вищої-нижчої точки

Результат спостережень	Фактор витрат, машино-годин	Витрати на обслуговування устаткування, грн.
Найвище значення фактору витрат		
Найнижче значення фактору витрат		
Різниця		

# Розв'язок

## Визначення функції витрат методом вищої-нижчої точки

Результат спостережень	Фактор витрат, машино-годин	Витрати на обслуговування устаткування, грн.
Найвище значення фактору витрат	144	21840
Найнижче значення фактору витрат	69	10650
Різниця	75	11190

Змінні витрати на 1 машино-годину (b) складають:  $11190 : 75 = 149,20$  грн.

Постійні витрати =  $21840 - (144 \times 149,2) = 355,20$  грн.

Функція витрат в даному випадку має наступний вигляд:  $Y = a + bx = 355,20 + 149,20x$