

**Міністерство освіти і науки України
Відокремлений структурний підрозділ
«Ковельський промислово-економічний фаховий коледж
Луцького національного технічного університету»**



БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

**для здобувачів
освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр
галузі знань 07 Управління та адміністрування
спеціальності 073 Менеджмент
денної та заочної форм здобуття освіти**

Ковель, 2025

УДК 657.3 (07)

Б – 94

Бухгалтерський і управлінський облік [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 073 Менеджмент денної та заочної форм здобуття освіти/ уклад. Альона Дацюк – Ковель: ВСП «КПЕФК ЛНТУ», 2025. – 132 с.

Видання містить короткий текст лекцій, питання для самоконтролю, перелік рекомендованої літератури.

Призначене для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 073 Менеджмент денної та заочної форм здобуття освіти

Зміст

Вступ	6
Розділ 1. Бухгалтерський облік та загальні аспекти його організації. Бухгалтерський баланс	7
1.1. Бухгалтерський облік в системі управління.....	7
<i>Питання для самоконтролю</i>	10
1.2. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.....	11
<i>Питання для самоконтролю</i>	13
1.3. Метод бухгалтерського обліку та його елементи.....	14
<i>Питання для самоконтролю</i>	15
1.4. Бухгалтерський баланс: зміст, будова, призначення.....	16
<i>Питання для самоконтролю</i>	20
Розділ 2. Система рахунків і подвійний запис. Основні господарські процеси та їх облік	21
2.1. Рахунки бухгалтерського обліку та їх будова.....	21
<i>Питання для самоконтролю</i>	22
2.2. Характеристика рахунків	23
<i>Питання для самоконтролю</i>	25
2.3. Подвійний запис і кореспонденція рахунків.....	26
<i>Питання для самоконтролю</i>	28
2.4. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.....	28
<i>Питання для самоконтролю</i>	30
2.5. Облік процесів постачання і виробництва.....	31
<i>Питання для самоконтролю</i>	32
Розділ 3. Документація та інвентаризація. Форми бухгалтерського обліку	34
3.1. Документація господарських операцій.....	34
<i>Питання для самоконтролю</i>	36
3.2. Інвентаризація, її види та порядок проведення.....	36
<i>Питання для самоконтролю</i>	37
Розділ 4. Управлінський облік та основи його організації	38
4.1. Сутність управлінського обліку.....	38
<i>Питання для самоконтролю</i>	41
4.2. Предмет та метод управлінського обліку	41
<i>Питання для самоконтролю</i>	44
4.3. Організація управлінського обліку на підприємстві.....	44
<i>Питання для самоконтролю</i>	47
Розділ 5. Суть витрат, класифікація та поведінка витрат	48
5.1. Сутність витрат підприємства	48
<i>Питання для самоконтролю</i>	49

5.2. Класифікація витрат для цілей управлінського обліку.....	50
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>53</i>
5.3. Тема. Поведінка та функція витрат.....	53
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>57</i>
Розділ 6. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції	58
6.1. Методи обліку витрат	58
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>62</i>
6.2. Собівартість продукції (робіт, послуг)	63
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>65</i>
6.3. Розподіл витрат	65
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>67</i>
6.4. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)	68
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>70</i>
Розділ 7. Облік і калькулювання за повними, змінними та нормативними витратами	71
7.1. Система обліку і калькулювання повних витрат.....	71
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>72</i>
7.2. Облік витрат на матеріали.....	72
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>75</i>
7.3. Оцінка запасів при їх вибутті	76
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>78</i>
7.4. Облік витрат на оплату праці.....	78
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>80</i>
7.5. Порядок нарахування заробітної плати.....	81
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>83</i>
7.6. Облік відпусток і допомоги з тимчасової втрати працездатності.....	84
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>89</i>
7.7. Оподаткування заробітної плати та відрахування на соціальні заходи.....	89
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>91</i>
7.8. Облік невиробничих витрат.....	92
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>94</i>
7.9. Система обліку і калькулювання змінних витрат	94
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>95</i>
7.10. Система обліку і калькулювання нормативних витрат.....	96
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>98</i>
Розділ 8. Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу та прибутку	99
8.1. Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку.....	99
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>100</i>

8.2. Математичні методи аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку.....	101
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	103
Розділ 9. Аналіз релевантності інформації та прийняття управлінських рішень	104
9.1. Сутність релевантного підходу в процесі прийняття управлінських рішень.....	104
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	106
9.2. Операційні управлінські рішення	106
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	108
Розділ 10. Бюджетування і контроль витрат, доходів, фінансових результатів	109
10.1. Сутність бюджетування та види бюджетів	109
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	111
10.2. Організація бюджетування	112
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	114
10.3. Організація бюджетного контролю	114
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	116
Розділ 11. Облік за центрами відповідальності	117
11.1. Сутність і види центрів відповідальності.....	117
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	119
11.2. Трансфертне ціноутворення	120
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	122
Розділ 12. Стратегічний управлінський облік	123
12.1. Стратегічний управлінський облік	123
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	124
12.2. Методи стратегічного управлінського обліку.....	125
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	127
Список рекомендованої літератури.....	128

Вступ

У сучасному бізнес-середовищі зростає потреба в обліковій інформації, яка потрібна для планування, контролю і ухвалення управлінських рішень. Формування та надання інформації про якість управління в існуючих соціально – економічних умовах є одним з основних завдань бухгалтерського обліку як основного засобу накопичення, оцінки та передачі інформації, необхідної для координування виробничого процесу та прийняття відповідних управлінських рішень. Облікова інформація для потреб управління об'єднує в економіко-математичному моделюванні бюджетного контролю відображення господарських операцій на бухгалтерських рахунках за центрами відповідальності, калькулювання й внутрішній прогнозний аналіз.

Управління підприємством – це складний і багатогранний процес. Власникам підприємства, його інвесторам та менеджерам постійно доводиться приймати управлінські рішення, від яких залежать не тільки результати поточної діяльності, а й саме існування підприємства як суб'єкта фінансово-господарської діяльності на ринку. Для прийняття будь-якого управлінського рішення необхідно мати об'єктивну інформацію. Для збору, обробки, аналізу та інтерпретації такої інформації на підприємстві використовують управлінський облік, який займає особливе місце в його обліковій системі, оскільки поєднує облік з управлінням.

Управлінський облік, який охоплює всі види облікової інформації, забезпечує обліково-аналітичними даними оперативне, тактичне, стратегічне, економічне, технологічне, інноваційне і структурне управління підприємством.

В умовах зростання рівня динамічності та глобалізації довколишнього підприємницького середовища, загострення конкуренції, підготовка фахівців з управлінського обліку має особливо важливе значення для підприємств і організацій України.

У пропонованому конспекті лекцій викладено теоретичні основи бухгалтерського обліку, розглянуто організацію управлінського обліку, методи калькулювання, бюджетування, аналіз взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток», аналіз релевантності інформації та прийняття управлінських рішень, систему обліку за центрами відповідальності, а також методи стратегічного управлінського обліку.

Для оцінки та практичної апробації отриманих теоретичних знань запропоновані питання для самоконтролю.

Розділ 1

Бухгалтерський облік та загальні аспекти його організації. Бухгалтерський баланс

Тема. Бухгалтерський облік в системі управління

Питання до розгляду:

1. *Роль і місце бухгалтерського обліку в системі управління. Види обліку.*
2. *Вимірники обліку.*

1. Роль і місце бухгалтерського обліку в системі управління. Види обліку

Процес управління нерозривний пов'язаний з економічною інформацією. Економічна інформація залежно функцій управління поділяється на облікову, планову, технологічну, оперативно-технічну. За допомогою облікової інформації здійснюються спостереження, реєстрація і угруповання окремих явищ, з яких складається господарська діяльність підприємства.

Під господарською діяльністю розуміють будь-яку діяльність суб'єктів господарювання, яка спрямована на досягнення мети їх створення шляхом здійснення процесів придбання ресурсів, виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг, зберігання та реалізації готових виробів і товарів, переміщення засобів, інвестиційної та фінансової діяльності.

Суб'єктами господарської діяльності або суб'єктами господарювання є :

1) Юридичні особи, створені відповідно до чинного законодавства. До них відносяться приватні, державні, комунальні та інші підприємства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку;

2) Фізичні особи, тобто громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці.

Господарський облік – це кількісне відображення та якісна характеристика процесів господарської діяльності за допомогою спостереження, вимірювання і реєстрації з метою отримання правдивої й неупередженої облікової інформації для контролю і управління

суб'єктом господарювання.

Для відображення різнобічної діяльності підприємств із метою одержання інформації, необхідної для управління й контролю, використовують три види господарського обліку: оперативний, бухгалтерський і статистичний.

Оперативний облік характеризується поточним спостереженням для оперативного і швидкого управління господарськими процесами та окремими господарськими операціями в ході їх безпосереднього здійснення.

Статистичний облік є системою реєстрації, узагальнення, вивчення і відображення інформації про масові однорідні соціально-економічні явища з метою аналізу, планування і прогнозування науково обґрунтованих показників.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання і передачі інформації у вартісній оцінці про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень

Правові основи регулювання, організації й ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Метою ведення бухгалтерського обліку є надання користувачам для ухвалення розв'язань повної, достовірної і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Всіх користувачів бухгалтерської інформації поділяють на :

- 1) внутрішніх;
- 2) зовнішніх.

Внутрішні користувачі задовольняють свої інформаційні потреби щодо прибутковості організації, планування та аналізу діяльності, прийняття управлінських рішень тощо. До внутрішніх користувачів належать: власники підприємства, управлінський персонал, робітники і службовці.

До зовнішніх користувачів належать ті, які:

- мають прямий фінансовий інтерес (ділові партнери, постачальники, покупці, інвестори, кредитори);
- не мають прямого фінансового інтересу (контролюючі органи (податкова служба, органи статистики тощо));
- без фінансового інтересу (аудиторські фірми, судові та арбітражні органи, громадські організації).

Бухгалтерський облік прийнято методологічно й організаційно

поділяти на фінансовий та управлінський.

Фінансовий облік комплексно охоплює облікову інформацію, яка характеризує фінансовий і майновий стан підприємства, та призначений, в основному, для зовнішніх користувачів.

Фінансовий облік заснований на національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, ухвалених в Україні, які відповідають загальноприйнятим міжнародним стандартам і принципам. Ведення фінансового обліку на підприємствах України обов'язкове для всіх підприємств і організацій.

Управлінський (внутрішньогосподарчий) облік охоплює всі види облікової інформації, яка вимірюється, формується, систематизується, аналізується, інтерпретується та передається для внутрішнього користування, необхідна для ухвалення управлінських розв'язань, контролю за виробничо-фінансовою діяльністю підприємства.

В практиці ухвалення управлінських розв'язань бухгалтерський облік називають мовою бізнесу. Як будь-яка мова, бухгалтерський облік розвивається і змінюється відповідно до потреб підприємств України, що змінюються.

На відміну від фінансового обліку, ведення управлінського обліку не є обов'язковим і цілком залежить від управління підприємства.

Управлінський облік забезпечує обліково-аналітичною інформацією оперативне, тактичне, стратегічне, економічне, технологічне, інноваційне і структурне управління підприємством. Управлінський облік дозволяє формувати інформацію на майбутнє і впливати на хід виробничо-фінансової діяльності підприємства. Він формується на підприємстві самостійно виходячи з необхідності, базується на тих же принципах, що і фінансовий облік.

Інформація управлінського обліку призначена для внутрішніх користувачів і використовується для ухвалення управлінських рішень.

2. Вимірники бухгалтерського обліку

Для відображення господарських засобів і процесів, що здійснюються на підприємстві, їх кількісних і якісних характеристик в обліку застосовують різні вимірники: натуральні, трудові і вартісні (грошові).

Натуральні вимірники дають змогу отримати інформацію про господарські засоби і процеси в їх натуральному вираженні - в одиницях ваг (кг), об'єму (м³), площі (м²), потужності та ін. Використання тих або інших натуральних вимірників залежить від особливостей об'єктів, що

обліковуються.

Трудові вимірники використовують для визначення кількості витраченої праці в одиницях робочого часу – днях, годинах, хвилинах. За допомогою трудових вимірників контролюється використання робочого часу, проводиться нарахування заробітної плати, визначаються показники продуктивності праці.

Вартісні (грошові) вимірники застосовують для узагальненого відображення наявності та руху засобів (майна) підприємства, джерел їх формування, господарських процесів і результатів діяльності в єдиному грошовому вимірнику (національній валюті України).

Грошовий вимірник використовують в обліку поряд з натуральними і трудовими вимірниками.

Застосування усіх трьох вимірників у їх взаємозв'язку забезпечує повне і різнобічне відображення об'єктів обліку, отримання узагальненої інформації щодо діяльності як окремого підприємства, галузі, так і народного господарства в цілому.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «господарська діяльність».
2. Назвіть суб'єктів господарської діяльності.
3. Дайте визначення поняттю «господарський облік».
4. Назвіть види господарського обліку.
5. Дайте визначення поняттям «оперативний облік», «статистичний облік», «бухгалтерський облік».
6. Охарактеризуйте призначення фінансового обліку.
7. Проаналізуйте особливості управлінського обліку.
8. Назвіть вимірники обліку та охарактеризуйте їх призначення.

Тема: Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку

Питання до розгляду

- 1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.***
- 2. Класифікація господарських засобів.***

1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку

Предметом бухгалтерського обліку є фактичний стан об'єкта і фактичні результати його зміни, тобто, господарська діяльність суб'єкта господарювання, його майно і джерела утворення.

Предмет бухгалтерського обліку знаходить своє відображення через окремі елементи, які називаються об'єктами.

Об'єкти обліку – це засоби підприємства, джерела їх утворення та господарські процеси, які забезпечують рух майна і джерел з метою отримання прибутку.

2. Класифікація господарських засобів

Підприємство володіє, як правило, значною кількістю господарських засобів. А тому, для управління діяльністю підприємства необхідно знати, які господарські засоби воно має, де вони розміщені і за рахунок яких джерел утворені.

Для цього господарські засоби і кошти класифікують (грукують) за двома ознаками:

- 1) складом і розміщенням;
- 2) джерелами утворення і цільовим призначенням.

За складом і розміщенням господарські засоби та кошти поділяють на такі складові:

- 1) необоротні активи;
- 2) оборотні активи;

Необоротні активи – це господарські засоби, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності, поступово зношуються і поступово переносять свою вартість на собівартість новоствореного продукту.

До них належать господарські засоби з тривалістю використання понад рік, а саме:

- основні засоби – це матеріальні активи, що їх підприємство найчастіше утримує для використання у процесі виробництва, очікуваний

термін корисного використання (експлуатації) яких більше року. Основними представниками основних засобів є станки, споруди, автомобілі, комп'ютерна техніка, верстати тощо;

- нематеріальні активи – це активи, які не мають матеріальної форми, використовуються у господарській діяльності і термін використання яких понад один рік. Основним представником нематеріальних активів є комп'ютерні програми.

- довгострокова дебіторська заборгованість – це заборгованість боржників нашому підприємству, термін погашення якої настане не раніше як через рік з дати складання балансу;

Оборотні активи – це матеріальні цінності, які забезпечують здійснення господарського процесу, використовуються у ньому за один раз (або не більше одного року) і повністю перекосять свою вартість на собівартість новоствореного продукту.

До них належать:

- запаси – включають виробничі запаси (матеріали, сировину, паливо, запасні частини тощо), готову продукцію, товари, незавершене виробництво тощо;

- грошові кошти – на рахунках в банку і в касі;

- короткострокова (поточна) дебіторська заборгованість – це заборгованість покупців та інших боржників нашому підприємству, термін погашення якої до одного року з дати складання балансу;

- витрати майбутніх періодів – це витрати, понесені у даному періоді, але стосуються наступних періодів (підписка преси).

За джерелами утворення та цільовим призначенням господарські засоби поділяються на:

- 1) власні;

- 2) залучені (зобов'язання).

Власні – це джерела утворення, які є власністю засновників. До власних джерел відносяться всі види власного капіталу, а саме:

- статутний капітал – відображає суму коштів (капіталу) внесеного засновниками при створенні підприємства;

- резервний капітал – відображає величину створеного резерву на покриття непередбачуваних витрат тощо;

- додатковий капітал – відображає суму додатково внесених коштів.

Що збільшують величину капіталу підприємства;

- прибуток – фінансовий результат діяльності підприємства.

Залучені (позичені) – це джерела утворення господарських засобів, що не є власністю підприємства, а позичені на певний термін. Залучені

джерела відображають кредиторську заборгованість підприємства перед іншими установами та особами.

До них належать:

- кредити банків – відображають кредиторську заборгованість (борг) підприємства перед установами банків за позиченими (залученими) коштами. Якщо термін погашення кредиту становить понад один рік, то така кредиторська заборгованість називається довгостроковою. Якщо термін погашення боргу до одного року – то така кредиторська заборгованість є короткостроковою або поточною.

- заборгованість перед постачальниками – відображає суму кредиторської заборгованості перед постачальниками за одержаними товарно-матеріальними цінностями;

- заборгованість перед бюджетом за нарахованими, але ще не сплаченими податками;

- інші види кредиторської заборгованості.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттям «предмет обліку», «об'єкти обліку».
2. Як поділяються господарські засоби підприємства за складом і розміщенням?
3. Які господарські засоби належать до необоротних активів? Дайте їх характеристики.
4. Які господарські засоби належать до оборотних активів? Дайте їх характеристики.
5. Як поділяються господарські засоби підприємства за джерелами їх утворення та цільовим використанням?
6. Назвіть складові джерел власних засобів та охарактеризуйте їх.
7. Назвіть складові джерел залучених засобів. Дайте їх характеристики.

Тема: Метод бухгалтерського обліку та його елементи

Питання до розгляду:

- 1. Поняття методу бухгалтерського обліку.***
- 2. Характеристика елементів методу бухгалтерського обліку.***

1. Поняття методу бухгалтерського обліку

Для забезпечення необхідної інформації про стан та використання матеріальних цінностей у бухгалтерському обліку застосовуються різні способи відображення господарських операцій. Сукупність цих способів і становить метод бухгалтерського обліку.

Метод бухгалтерського обліку – це система засобів, яка забезпечує суцільне, безперервне і взаємозв'язане відображення (в грошовій оцінці) об'єктів бухгалтерського обліку з метою збереження майна, контролю за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та управління підприємством.

Метод бухгалтерського обліку виражається у його елементах таких як: документація; інвентаризація; оцінка; калькуляція; рахунки; подвійний запис; бухгалтерський баланс; звітність.

2. Характеристика елементів методу бухгалтерського обліку

Документування – це спосіб відображення господарських операцій у первинних бухгалтерських документах під час їх здійснення або відразу після завершення.

Документування господарських операцій у первинних документах надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. При розв'язанні конфліктів між господарюючими суб'єктами чи особами в судових органах правильно оформлені документи набувають правового значення.

Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності і стану господарських засобів, коштів підприємства та джерел їх утворення на певну дату і співставлення одержаних фактичних показників з даними бухгалтерського обліку з метою виявлення їх нестач чи надлишків. Інвентаризація об'єктів обліку здійснюється через вимірювання, зважування, перерахунок матеріальних цінностей.

Оцінювання – є способом грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінювання натуральні і трудові вимірники господарських засобів перераховують у вартісні.

Окремим видом оцінки є калькуляція, або оцінка готової продукції (робіт, послуг) у розрахунку на весь обсяг або на окрему її одиницю. Калькулювання – це метод обчислення собівартості виготовлення одиниці товарно-матеріальних цінностей або одиниці виконаних робіт.

Рахунки – це спосіб групування однорідних об'єктів обліку для її поточного відображення у бухгалтерському обліку і для здійснення контролю за їх станом та зміною у ході виробничої діяльності.

В Україні існує єдиний План рахунків, за яким працюють усі підприємства. Така уніфікація забезпечує єдність облікових записів на різних підприємствах, створює умови для порозуміння між бухгалтерами, оскільки рахунки – це мова спілкування спеціалістів у галузі бухгалтерського обліку.

Наприклад, рахунок 10 «Основні засоби» призначений для відображення наявності і змін у складі автотранспорту, будівель, комп'ютерної техніки тощо. Рахунок 30 «Готівка» призначений для обліку грошових коштів в касі підприємства і т.д.

Господарські операції реєструються на рахунках подвійним записом – одночасним і взаємопов'язаним відображенням кожної операції на двох рахунках.

Подвійний запис – це одночасне і обов'язкове відображення кожної здійснюваної господарської операції на двох рахунках: на дебеті одного та одночасно на кредиті другого рахунку на одну й ту ж суму.

Тобто кожна господарська операція викликає зміни у складі двох рахунків (обов'язково на дебеті одного і кредиті іншого рахунку).

Бухгалтерський баланс – це спосіб групування (узагальнення) і відображення наявності й стану господарських засобів підприємства за складом і використанням та джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику.

Бухгалтерський баланс є однією з основних форм бухгалтерської фінансової звітності.

Бухгалтерська звітність – це узагальнення даних поточного обліку з метою визначення економічних показників виробничо-господарської діяльності підприємства за звітний період.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «метод бухгалтерського обліку».
2. Назвіть основні елементи методу бухгалтерського обліку.
3. Охарактеризуйте елементи методу бухгалтерського обліку.

Тема: Бухгалтерський баланс: зміст, будова, призначення

Питання до розгляду:

1. *Суть балансу, його будова, зміст, призначення.*
2. *Характеристика статей балансу.*

1. Суть балансу, його будова, зміст, призначення

Управління діяльністю підприємства потребує своєчасної та достовірної інформації про стан та рух господарських засобів. Такі відомості можна отримати за допомогою бухгалтерського балансу.

Завдання балансу – дати узагальнену інформацію про активи і їх джерела утворення у вартісному вимірнику на певну дату.

Форма балансу та порядок його заповнення в Україні регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (надалі НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»).

За формою баланс являє собою двосторонню таблицю, ліва сторона якої називається активом балансу, а права сторона називається пасивом балансу.

У лівій стороні балансу, тобто його активі відображаються господарські засоби за складом і розміщенням.

Права сторона балансу, що називається пасивом, призначена для відображення джерел формування тих господарських засобів, якими володіє підприємство.

Загальний підсумок активу і пасиву балансу завжди мають дорівнювати один одному, що є обов'язковою умовою правильності його складання. Така рівність називається балансовим рівнянням і має такий вигляд:

$$\text{Актив} = \text{Пасив (Власний капітал + Зобов'язання)}$$

Ця рівність свідчить про те, що вартість майна повинна відповідати величині джерел (як власних так і позичених), за рахунок яких вони утворені (придбані).

Отже, бухгалтерський баланс – це метод узагальнення даних про склад майна суб'єкта діяльності за видами (складом і використанням) і джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику (зазвичай на 1-ше число місяця).

2. Характеристика статей балансу

Бухгалтерський баланс складається з двох частин: активу та пасиву. Актив балансу призначений для відображення господарських засобів (майна) підприємства.

Актив балансу містить 3 розділи, а саме:

Розділ I «Необоротні активи»;

Розділ II «Оборотні активи»;

Розділ III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття».

У бухгалтерському балансі всі господарські засоби підприємства та джерела їх формування об'єднані в економічно однорідні групи, які називають статтями балансу. Окремі статті групуються в розділи.

У першому розділі активу балансу «Необоротні активи» відображають:

1) «Основні засоби». Ці матеріальні цінності відображаються у активі балансу за трьома статтями, а саме:

А) за первісною вартістю, яка відображає витрати на придбання основних засобів (купівельна вартість засобів, транспортно-заготівельні витрати та інші витрати, пов'язані з придбанням активів);

Б) сума зносу – відображає вартість основних засобів, на яку вони уже зносились і яка включена до собівартості новоствореного продукту;

В) залишкова вартість основних засобів – вираховується як різниця між первісною вартістю і сумою нарахованого зносу основних засобів. Тобто відображає реальну вартість основних засобів, що ще є не спрацьованою.

2) «Нематеріальні активи». Ці активи відображаються за трьома статтями, а саме:

А) за первісною вартістю, яка відображає витрати на придбання нематеріальних активів (купівельна вартість засобів, транспортно-заготівельні витрати та інші витрати, пов'язані з придбанням активів);

Б) сума зносу – відображає вартість нематеріальних активів, на яку вони уже зносились і яка включена до собівартості новоствореного продукту;

В) залишкова вартість нематеріальних активів – вираховується як різниця між первісною вартістю і сумою нарахованого зносу нематеріальних активів. Тобто відображає реальну вартість нематеріальних активів, що ще є не спрацьованою.

3) «Незавершені капітальні інвестиції» – наводиться сума понесених витрат на будівництво об'єктів основних засобів, робота яких ще не завершена.

4) Довгострокова дебіторська заборгованість» – відображається сума боргу боржників даному підприємству, строк погашення якої настане не раніше як через рік;

5) інші види необоротних активів.

До загального підсумку за розділом 1 «Необоротні активи» враховуються суми, що наведені за статтями балансу. Особливістю підрахунку даного розділу є те, що до загального підсумку враховується виключно залишкова вартість основних засобів і залишкова вартість нематеріальних активів.

У другому розділі активу балансу «Оборотні активи» відображають:

1) «Запаси» – за цією статтею балансу наводиться сумарна вартість:

А) виробничих запасів – цінностей, які знаходяться в запасах на складі підприємства (матеріалів, палива, тари, запасних частин, будівельних матеріалів, тощо);

Б) готової продукції – виготовлення якої повністю завершено і вона готова до реалізації;

В) товарів – цінності, які придбані з метою перепродажу;

Г) незавершеного виробництва – витрати на продукцію, виготовлення якої розпочато, але ще не завершено на кінець місяця. Така продукція знаходиться у виробничих цехах підприємства.

2) «Грошові кошти» – величину грошових коштів в касі і на рахунках в банку як у національній так і у іноземній валютах;

3) «Поточна дебіторська заборгованість» - наводяться дані щодо заборгованості покупців, замовників та інших осіб даному підприємству, строк погашення якої настане до одного року.

У третьому розділі активу балансу відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

Пасив балансу призначений для відображення джерел формування господарських засобів (майна). При цьому джерелами утворення можуть бути як власні засоби так і позичені (залучені) кошти (кредити банків тощо).

Пасив балансу має 4 розділи:

Розділ I «Власний капітал»;

Розділ II «Довгострокові зобов'язання і забезпечення»;

Розділ III «Поточні зобов'язання і забезпечення»;

Розділ IV «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття».

У першому розділі пасиву балансу «Власний капітал» відображаються дані про величину власного капіталу підприємства за його статтями, а саме:

1) «Зареєстрований капітал» - у цій статті наводяться сумарні дані про величину статутного капіталу (суму коштів, стартового капіталу, внесеного засновниками при створенні підприємства) і пайового капіталу, який відображає вартість паїв засновників (учасників) підприємства;

2) «Капітал в дооцінках» – наводиться інформація про величину дооцінки основних засобів, нематеріальних активів тощо;

3) «Додатковий капітал» – відображає величину інших, додаткових вкладень, що призводять до збільшення капіталу;

4) «Резервний капітал» – відображає величина резерву, що створюється за рахунок прибутку підприємства і призначена для покриття непередбачених витрат;

5) «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» відображається величина одержаного прибутку (якщо доходи підприємства перевищують його витрати), або величина понесених збитків (якщо витрати підприємства перевищили його доходи у даному періоді) .

У складі другого розділу пасиву балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» відображають довгострокові зобов'язання та забезпечення, тобто довгострокову кредиторську заборгованість підприємства. Основним представником даного розділу є довгострокові кредити банків.

Третій розділ пасиву балансу «Поточні зобов'язання і забезпечення» призначений для відображення поточної (короткострокової) кредиторської заборгованості підприємства.

У розділі «Поточні зобов'язання і забезпечення» відображають:

1) за статтею «Короткострокові кредити банків» – заборгованість підприємства перед установою банку за одержаною позикою (кредитом), термін погашення якого до одного року;

2) стаття «Поточна заборгованість за товари (роботу, послуги)» – відображає заборгованість підприємства перед постачальниками за одержані, але ще не оплачені товарно-матеріальні цінності;

3) стаття «Заборгованість за розрахунками з оплати праці» – містить суму кредиторської заборгованості підприємства перед працівниками за нарахованою, але ще не виплаченою заробітною платою тощо.

4) за статтею «Заборгованість за розрахунками з бюджетом» – наводиться сума заборгованості підприємства перед бюджетом за нарахованими, але ще не перерахованими податками і платежами тощо.

Четвертий розділ пасиву балансу відображає Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «бухгалтерський баланс».
2. Охарактеризуйте призначення та будову балансу.
3. Обґрунтуйте суть балансового рівняння.
4. Назвіть розділи активу балансу та проаналізуйте інформацію, яка в них відображається.
5. Назвіть розділи пасиву балансу та проаналізуйте інформацію, яка в них відображається.

Розділ 2

Система рахунків і подвійний запис

Тема. Рахунки бухгалтерського обліку та їх будова

Питання до розгляду:

1. *Суть та будова рахунків.*
2. *Синтетичні та аналітичні рахунки обліку.*

1. Суть та будова рахунків

Рахунки бухгалтерського обліку – це спосіб отримання показників про однорідні елементи господарських ресурсів і джерелах їх утворення.

За формою бухгалтерський рахунок – це таблиця, ліва сторона якої називається «дебет», а права сторона рахунку називається «кредит». Номер і назву самого рахунку пишуть посередині таблиці.

Схематично рахунок має таку форму (рис. 1).

Дебет	Назва рахунку (назва рахунка)	Кредит

Рис. 1.Схема рахунку бухгалтерського обліку

Кожний рахунок поділяється на дві частини, з яких одна призначена для відображення збільшення, а друга – зменшення об'єкта обліку.

Відкриття рахунків – це здійснення записів в рахунках про їх найменування і початковий залишок на початок дня чи періоду, який називається «сальдо»(початкове сальдо).

2. Синтетичні та аналітичні рахунки обліку

У Плані для визначення номерів рахунків застосовується десяткова система (рахунок 10, 11, 20, 30 і т.д.). Кожен клас рахунків містить перелік самих рахунків, які входять до його складу. Кожен рахунок має свій номер та назву.

При цьому, перша цифра рахунку відповідає номеру класу, до якого належить рахунок. Наприклад рахунок 10 «Основні засоби» свідчить про те, що він належить до рахунків класу 1 «Необоротні активи». Рахунок 20

«Виробничі запаси» показує, що рахунок належить до рахунків до класу 2 «Запаси».

Кожен рахунок призначений для відображення даних за конкретним видом майна, господарських засобів чи джерел утворення. Наприклад рахунок 30 «Готівка» призначений для обліку грошових коштів в касі підприємства, а рахунок 31 «Рахунки в банках» відображає наявність та рух грошових коштів на банківських рахунках підприємства.

Такі рахунки називаються рахунками I порядку – синтетичними.

Отже, синтетичними називають балансові рахунки, які служать для відображення даних за конкретним видом майна, господарських засобів чи джерел утворення у грошовому вираженні. За допомогою синтетичних рахунків здійснюють синтетичний облік.

Відповідно до Плану рахунків кожен синтетичний рахунок може мати субрахунки, які ще називаються рахунками II порядку. Субрахунки деталізують інформацію про об'єкт обліку. Перша цифра рахунку визначає клас рахунків, друга - номер синтетичного рахунка, третя - номер субрахунку. Субрахунки застосовуються виходячи з потреб підприємства.

Крім основних рахунків (синтетичних) і субрахунків кожне підприємство використовує аналітичні рахунки, які ще називаються рахунками 3-го порядку. Аналітичні рахунки деталізують інформацію про майно підприємства чи джерела його утворення.

За допомогою таких рахунків здійснюють аналітичний облік. Так, до основного рахунку 10 «Основні засоби», субрахунку 104 «Будинки та споруди» аналітичними є рахунки «Споруда № 1», «Споруда № 2», «Споруда № 3» і т.д.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте суть та призначення синтетичних рахунків.
2. Обґрунтуйте суть та призначення аналітичних рахунків.
3. Дайте визначення поняттю «рахунок бухгалтерського обліку».
4. Охарактеризуйте будову рахунка.

Тема: Характеристика рахунків

Питання до розгляду:

- 1. Призначення та характеристика активних рахунків.***
- 2. Призначення та характеристика пасивних та активно-пасивних рахунків.***

1. Призначення та характеристика активних рахунків

Бухгалтерський баланс поділяють на дві частини:

- 1) актив, де відображаються наявні господарські засоби;
- 2) пасив, де відображаються джерела їх формування.

Інформація про господарські засоби і джерела їх утворення до балансу переноситься з рахунків бухгалтерського обліку. А тому, відповідно до балансу рахунки поділяються на активні і пасивні.

Активні рахунки відкривають на основі статей активу балансу і призначені для обліку наявності та руху майна і господарських засобів, якими володіє підприємство («Основні засоби», «Нематеріальні активи», «Запаси» тощо).

При відкритті рахунків у них записують початкові сальдо на підставі даних статей балансу. Оскільки господарські засоби розміщені в лівій стороні балансу – активі, то і сальдо в активних рахунках записують у лівій стороні рахунку – в дебеті (Д-т).

Усі надходження господарських засобів, що призводять до збільшення майна і господарських засобів підприємства також записують у дебеті активних рахунків. Операції, що ведуть до зменшення господарських засобів та майна активів підприємства, записують у правій частині рахунку, який називається Кредитом (К-т).

В кінці дня чи місяця підраховуються загальний підсумок записів за дебетом і кредитом активного рахунку без врахування його початкового сальдо.

Загальним підсумок за дебетом активного рахунку свідчить про збільшення майна чи господарських засобів і називається дебетовим оборотом.

Загальним підсумок за кредитом активного рахунку свідчить про зменшення майна чи господарських засобів і називається кредитовим оборотом.

Після цього вираховується залишок майна чи господарських засобів на кінець дня чи місяця, який називається кінцевим сальдо.

Для визначення кінцевого сальдо на активному рахунку необхідно: до початкового сальдо за дебетом активного рахунку додати оборот за дебетом рахунку і відняти оборот за кредитом активного рахунку.

У активних рахунках сальдо кінцеве може бути тільки дебетовим або дорівнювати нулю.

Побудову активних рахунків зображено на рис. 1.

Активний рахунок	
Д-т	К-т
Початковий залишок (сальдо)	-
+	Зменшення
Збільшення	
Оборот +	Оборот -
Кінцевий залишок (сальдо)	

Рис. 1. Побудова активних рахунків

2. Призначення та характеристика пасивних та активно-пасивних рахунків

Пасивні рахунки відкривають на основі статей пасиву балансу і призначені для обліку джерел утворення господарських засобів підприємства («Зареєстрований капітал», «Короткострокові позики», «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», «Розрахунки за виплатами працівникам» тощо).

Так як джерела господарських засобів відображають у балансі з правої сторони балансу – пасиві, то і сальдо початкове в пасивних рахунках записують у правій частині, яка називається кредитом (К-т).

Збільшення джерел утворення відображається також у правій частині рахунку, його кредиті. Зменшення джерел утворення відображається у лівій частині рахунку, яка називається дебетом.

В кінці дня чи місяця підраховуються загальний підсумок записів за дебетом і кредитом пасивного рахунку без врахування його початкового сальдо.

Дебетовий оборот у пасивному рахунку свідчить про загальну суму, на яку відбулося зменшення джерел утворення господарських засобів.

Кредитовий оборот у пасивному рахунку свідчить про загальну суму збільшення цих же джерел.

Для визначення кінцевого сальдо на пасивному рахунку необхідно: до початкового сальдо за кредитом пасивного рахунку додати оборот за кредитом рахунку і відняти оборот за дебетом пасивного рахунку.

У пасивних рахунках сальдо кінцеве може бути тільки кредитовим або дорівнювати нулю.

Побудову пасивних рахунків зображено на рис. 2.

Пасивний рахунок	
Д-т	К-т
	Початковий залишок (сальдо)
- <i>Зменшення</i>	+ <i>Збільшення</i>
Оборот -	Оборот +
	Кінцевий залишок (сальдо)

Рис. 2. Побудова пасивних рахунків

Крім активних і пасивних рахунків виокремлюють групу активно-пасивних рахунків. Особливістю їх є те, що вони можуть приймати форму як активних так і пасивних рахунків.

У цих рахунках сальдо може бути дебетовим і кредитовим або одночасно дебетовим і кредитовим (розгорнуте сальдо). Активно-пасивними рахунками є: рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами», 65 «Розрахунки за страхуванням», №372 «Розрахунки з підзвітними особами», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Так, у разі отримання підприємством прибутку даний рахунок є пасивним, а у випадку понесених збитків – активним.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте призначення активних рахунків.
2. Обґрунтуйте порядок відображення інформації та розрахунку кінцевого залишку за активним рахунком.
3. Проаналізуйте призначення пасивних рахунків.

4. Обґрунтуйте порядок відображення інформації та розрахунку кінцевого залишку за пасивним рахунком.
5. Охарактеризуйте особливості активно-пасивних рахунків.

Тема. Подвійний запис і кореспонденція рахунків

Питання до розгляду:

1. ***Подвійний запис і кореспонденція рахунків.***
2. ***Бухгалтерська проводка та її складання.***

1. Подвійний запис і кореспонденція рахунків

Кожна господарська операція спричинює в господарській діяльності підприємства два економічні явища, які в бухгалтерському обліку відображаються взаємопов'язано, тобто способом подвійного запису.

Подвійним записом називають відображення кожної господарської операції двічі, за дебетом одного і за кредитом другого рахунків в одній і тій же сумі.

Взаємозв'язок між рахунками, що виникає шляхом подвійного запису, називається кореспонденцією рахунків, а самі рахунки називаються кореспондуючими. Як синонім терміну «кореспонденція рахунків» використовують терміни: «бухгалтерська проводка» (рідше-контитування).

Бухгалтерською проводкою називається зазначення двох рахунків (одного за дебетом, іншого за кредитом) і суми господарської операції.

2. Бухгалтерська проводка та її складання

Для того, щоб скласти бухгалтерську проводку необхідно:

- 1) уважно вивчити господарську операцію, її зміст;
- 2) визначити два рахунки які кореспондують;
- 3) дати характеристику рахункам (активний чи пасивний);
- 4) по кожному рахунку визначити зміни: збільшення чи зменшення;
- 5) використовуючи формули А+ А-, П+ П-, А+ П+, А- П- скласти бухгалтерську проводку.

Приклад: Складемо кореспонденцію рахунків до господарської операції: придбано матеріали (виробничі запаси) у постачальників на суму 2000 грн.

1) Уважно вивчаємо господарську операцію, її зміст. За умовою прикладу придбання матеріалів призведе до збільшення їх на складі підприємства. З іншої точки зору, з моменту отримання і оприбуткування матеріалів виникає збільшення кредиторської заборгованості перед постачальником на суму 2000 грн.

2) Визначаємо два рахунки, які кореспондують. Придбано матеріали, отже, перший рахунок – це 20 «Виробничі запаси». В підприємства виникла кредиторська заборгованість перед постачальниками за придбані матеріали, тому інший рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

3) Даємо характеристику визначеним рахункам: «Виробничі запаси» належать до господарських засобів, у балансі відображається в Активі, тобто це активний рахунок. «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (кредиторська заборгованість) належить до залучених джерел господарських засобів, відображається в пасиві балансу, а тому це пасивний рахунок.

4) За кожним рахунком визначаємо зміни. На підприємстві відбулось збільшення матеріалів на 2000 грн., а також збільшення заборгованості за розрахунками з постачальниками і підрядниками на 2000 грн. Отже, відбулось збільшення за двома рахунками. (третій тип операцій).

5) Використовуючи формулу А+П+ складаємо кореспонденцію.

Бухгалтерська проводка матиме вигляд:

Дебет рахунку 20 «Виробничі запаси» на суму 2000 грн.

Кредит рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» на суму 2000 грн.

Скорочений запис: Д-т 20 К-т 631 - 2000 грн.

Залежно від кількості кореспондуючих рахунків розрізняють прості й складні бухгалтерські проводки.

Простою називають таку бухгалтерську проводку, за якої один рахунок дебетується, а другий кредитується на одну і ту ж суму, тобто коли кореспондують між собою тільки два рахунки.

Наприклад: Одержано від постачальника за одним документом матеріалів на суму 5000 грн. Д-т 20 «Матеріали» К-т 63 – 5 000 грн.

Складною називають таку бухгалтерську проводку, за якої один рахунок дебетується, декілька кредитується на загальну суму, або навпаки – один кредитується, а декілька дебетуються на загальну суму.

Наприклад: Одержано від постачальника за одним документом матеріалів на суму 5000 грн. і малоцінних та швидкозношуваних предметів на суму 3 000 грн.

Д-т 20 «Матеріали» Д-т 22 «МШП» К-т 63 – 8000 грн.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттям «подвійний запис», «кореспонденція рахунків», «бухгалтерська проводка».
2. Проаналізуйте порядок складання бухгалтерської проводки.
3. Охарактеризуйте особливості простих й складних бухгалтерських проводок.

Тема. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку

Питання до розгляду:

1. ***Оборотна відомість за синтетичними рахунками.***
2. ***Шахова оборотна відомість.***

1. Оборотна відомість за синтетичними рахунками

Для узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку призначені оборотні відомості.

Оборотна відомість є способом узагальнення оборотів і залишків за звітний період (місяць), а також засобом зв'язку між балансом і рахунками, що має важливе значення для контролю правильності облікових записів.

Оборотні відомості складаються як за синтетичними, так і за аналітичними рахунками. Оборотна відомість за синтетичними рахунками будується у вигляді багатогранної таблиці (табл. 2.1) за контокорентною формою, яка включає послідовно: назву синтетичних рахунків, початкове сальдо за дебетом або кредитом, обороти за місяць за дебетом і кредитом, а також кінцеве сальдо за дебетом або кредитом. За кожною графою оборотної відомості підраховують підсумки.

Схема оборотної відомості за синтетичними рахунками
за «_____» 20__ р.

Назва рахунків	Сальдо на 01.01.20__р.		Оборот за місяць		Сальдо на 01.02.20__р.	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Разом						

Якщо правильно записані початкові сальдо (залишки) на рахунках, рознесені всі кореспонденції за рахунками (бухгалтерські проводки), підраховані обороти та виведені кінцеві залишки (сальдо), то в оборотній відомості мають місце три пари рівностей.

Рівність підсумків першої пари граф зумовлена рівністю підсумків активу і пасиву балансу, який є підставою для запису на синтетичних рахунках початкового сальдо.

Рівність підсумків другої пари граф зумовлена подвійним записом операцій, згідно з якими кожна господарська операція в одній і тій же сумі відображається за дебетом і кредитом різних рахунків.

Рівність підсумків третьої пари граф зумовлена двома попередніми рівностями: якщо початкові залишки (сальдо) на синтетичних рахунках рівні між собою (початковий баланс), а також рівні суми оборотів за дебетом і кредитом (оборотний баланс), то і залишки (сальдо) на кінець звітного періоду в підсумку мають бути рівні між собою (кінцевий баланс).

Порушення цих рівностей свідчить про помилки, допущені в облікових записах або при складанні оборотної відомості. Типовими помилками при цьому можуть бути:

- неуважність при записі сум бухгалтерської проводки на рахунках;
- арифметичні помилки при підрахунку оборотів і виведенні сальдо за кожним рахунком;
- неуважність при перенесенні записів із синтетичних рахунків (суми сальдо і оборотів) до оборотної відомості;
- арифметичні помилки при підрахунку підсумків відповідних граф оборотної відомості.

Оборотна відомість по синтетичних рахунках є способом узагальнення даних поточного обліку з метою перевірки правильності і повноти записів та складання балансу.

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу.

2. Шахова оборотна відомість

Більш детальну економічну інформацію дає оборотна відомість складена за синтетичними рахунками за шаховою формою – шахова оборотна відомість. Всі рахунки в ній записані двічі: один раз назви рахунків розміщені в лівій частині таблиці по вертикалі, а другий раз ті самі рахунки розміщені зверху таблиці по горизонталі. Суми оборотів за кожним рахунком записуються на перетині рахунків, що дебетуються по вертикалі, а кредитуються по горизонталі.

Шахова оборотна відомість є способом зведення оборотів по синтетичних рахунках і служить для розкриття змісту господарських операцій.

Крім оборотної відомості за рахунками синтетичного обліку складається оборотна відомість за рахунками аналітичного обліку. Техніка складання цих відомостей аналогічна складанню оборотних відомостей за синтетичними рахунками. Тільки за рахунками синтетичного обліку щомісячно складається одна відомість, а за аналітичними рахунками – за кожною групою аналітичних рахунків, об'єднаних одним синтетичним рахунком.

Підсумки оборотів і залишків за аналітичними рахунками повинні дорівнювати оборотам за дебетом і кредитом, а також залишку синтетичного рахунка, який їх об'єднує.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте призначення та види оборотних відомостей.
2. Охарактеризуйте порядок складання оборотної відомості за синтетичними рахунками.
3. Обґрунтуйте порядок складання шахової оборотної відомості.

Тема. Облік процесів постачання і виробництва

Питання до розгляду:

1. *Облік процесу постачання.*
2. *Облік процесу виробництва та собівартість виготовленої продукції.*

1. Облік процесу постачання

Для безперебійного функціонування діяльності підприємства необхідне здійснення господарських процесів, основними з яких є процес:

- 1) постачання, придбання товарно-матеріальних цінностей;
- 2) виробництво, виготовлення продукції;
- 3) реалізація, продаж виготовленої продукції.

Отже, процес постачання є першою і невід'ємною складовою кругообігу капіталу підприємства і полягає в забезпеченні підприємства необхідними для його діяльності товарно-матеріальними цінностями, а саме: сировиною та матеріалами, паливом і запасними частинами, іншими матеріальними цінностями відповідно до укладених угод і договорів щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства.

Підприємство купує матеріальні цінності й сплачує їх купівельну вартість постачальнику. Крім того, воно несе і сплачує транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням матеріальних цінностей.

До транспортно-заготівельних витрат відносяться:

- 1) витрати з навантаження і розвантаження товарно-матеріальних цінностей;
- 2) витрати на транспортування;
- 3) митні витрати;
- 4) інші витрати, пов'язані з придбанням матеріальних цінностей (витрати на відрядження, витрати на оформлення документів, витрати з випробування придбаних об'єктів, вартість юридичних послуг тощо).

Таким чином, первісна (фактична) вартість придбаних матеріальних цінностей складається з купівельної вартості та транспортно-заготівельних витрат.

Для обліку сировини, матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей, що використовуються у процесі виробництва, як правило, призначені активні рахунки класу 2 «Запаси».

2. Облік процесу виробництва та собівартість виготовленої продукції

Придбані у процесі постачання товарно-матеріальні цінності призначені для процесу виробництва продукції, надання послуг чи виконання робіт.

Процес виробництва являє собою сукупність операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг.

Облік процесу виробництва передбачає порядок обліку витрат на виробництво продукції та розрахунок її собівартості.

Відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку собівартість – це витрати, пов’язані з виробництвом і придбанням певного активу.

До виробничої собівартості продукції (робіт і послуг) включають такі витрати:

1) прямі матеріальні витрати(вартість основних і допоміжних матеріалів, які безпосередньо використані при виготовленні продукції);

2) прямі витрати на оплату праці(сума заробітної плати та інші виплат робітникам, безпосередньо зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг);

3) інші прямі витрати(відрахування на соціальні заходи, амортизація, витрати від браку та інші прямі втрати, пов’язані з виготовленням продукції);

4) загальновиробничі витрати(це витрати на управління та обслуговування виробництва тощо).

Для визначення собівартості використовується спосіб, який називається калькуляцією.

Для обліку витрат на виробництво продукції і визначення собівартості виготовленої продукції призначений активний рахунок 23 «Виробництво». За дебетом рахунка 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а за кредитом – вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції.

Залишок (сальдо кінцеве) за рахунком 23 «Виробництво» може бути лише дебетовим і свідчить про величину незавершеного виробництва.

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть основні процеси господарської діяльності підприємства.

2. Охарактеризуйте призначення процесу постачання та особливості формування первісної вартості придбаних матеріальних цінностей.
3. Проаналізуйте призначення процесу виробництва та особливості формування виробничої собівартості продукції.
4. Які рахунки використовуються для обліку процесу постачання?
5. Які рахунки використовуються для обліку процесу виробництва?

Розділ 3

Документація та інвентаризація. Форми бухгалтерського обліку

Тема. Документація господарських операцій

Питання до розгляду:

- 1. Поняття та реквізити первинних документів.***
- 2. Порядок перевірки та опрацювання первинних документів.***
- 3. Документообіг.***

1. Поняття та реквізити первинних документів

Документація – це спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку за допомогою їх документального оформлення.

Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію. Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа, його номер; дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру господарської операції та технології обробки облікової інформації до первинних документів можуть включатися додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства, печатка, підстава для здійснення операції тощо.

Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені терміни для відображення в бухгалтерському обліку, за достовірність даних, приведених в документах, несуть особи, які склали і підписали ці документи.

2. Порядок перевірки та опрацювання первинних документів

Документи, складені в різних підрозділах підприємства, після виконання господарських операцій передаються до бухгалтерії, де вони ретельно перевіряються. Перевірка документів здійснюється для контролю заповнення всіх реквізитів, правильності відображення

господарських операцій, її відповідність законодавчим та нормативним актам, інтересам власника, а також правильності зазначених в документах цін і тарифів, розрахованих сум і підсумків.

Розрізняють перевірку за змістом, за формою і арифметичну перевірку документів.

Перевірка документів за змістом полягає у встановленні відповідності документального оформлення господарських операцій чинному законодавству, встановленим нормам, а також їх господарської доцільності.

Перевірка документів за формою повинна встановити повноту і правильність заповнення реквізитів, обов'язкових для даного документу, а також дійсність підписів службових осіб, які відповідають за господарську операцію та оформлення документа.

Арифметична перевірка полягає в перевірці всіх арифметичних підрахунків, що містяться у документі.

Перевірені і прийняті бухгалтерією документи підлягають подальшому бухгалтерському опрацюванню (відображенню в обліку господарських операцій) та зберіганню.

3. Документообіг

Документообіг – це рух документів на підприємстві від моменту створення (внутрішні документи) або одержання від інших організацій (зовнішні документи) до моменту передачі на зберігання до архіву.

Порядок документообігу залежить від характеру і особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства і облікового апарату.

Основними етапами документообігу є:

- 1) надходження документів зі сторони та оформлення їх на підприємстві;
- 2) опрацювання і певна обробка первинних документів на підприємстві до надходження їх до бухгалтерії;
- 3) надходження первинних документів до бухгалтерії;
- 4) опрацювання документів у бухгалтерії;
- 5) передача документів в архів бухгалтерії і забезпечення поточного зберігання документів;
- 6) передача документів на зберігання до архіву підприємства.

Усі етапи документообігу відображаються в плані (графіку) документообігу.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «первинний документ».
2. Проаналізуйте реквізити первинних документів.
3. Охарактеризуйте порядок перевірки та опрацювання первинних документів.
4. Проаналізуйте особливості перевірки за змістом, за формою і арифметичної перевірки документів.
5. Обґрунтуйте суть та основні етапи документообігу.

Тема. Інвентаризація, її види та порядок проведення

Питання до розгляду:

1. *Поняття та види інвентаризації.*
2. *Порядок проведення інвентаризації та оформлення її результатів.*

1. Поняття та види інвентаризації

Інвентаризація – це перевірка фактичної наявності майна підприємства і порівняння одержаних результатів із даними бухгалтерського обліку.

Залежно від різних класифікаційних ознак інвентаризації поділяють на:

- повні, які передбачають суцільну перевірку всього майна підприємства і стану розрахункових відносин;
- часткові, які охоплюють окремі види засобів (грошових коштів в касі, готової продукції на складі тощо).
- планові, які проводяться за завчасно складеним планом відповідно до розробленого графіка її проведення;
- позапланові, які проводяться за вимогами судово-слідчих органів або розпорядженням керівника підприємства.

2. Порядок проведення інвентаризації та оформлення її результатів.

Інвентаризацію проводить інвентаризаційна комісія, очолювана керівником підприємства або його заступником за обов'язковою участю головного бухгалтера і матеріально-відповідальних осіб. Склад комісії, об'єкти інвентаризації, порядок її проведення визначаються наказом керівника підприємства.

Матеріально-відповідальні особи до початку інвентаризації дають розписки у тому, що всі прибуткові і видаткові документи здані ними до бухгалтерії і що ніяких цінностей, що були не оприбутковані або не списаних на видаток цінностей у них немає. Після цього ніякі документи до уваги не приймаються.

Дані інвентаризації кожного виду цінностей заносять в інвентаризаційні описи, які складають у двох примірниках за місцями зберігання матеріальних цінностей і матеріально-відповідальними особами. Після закінчення інвентаризації інвентаризаційні описи підписуються всіма членами комісії. Один примірник опису залишається у матеріально-відповідальної особи, другий – передається до бухгалтерії.

В бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в інвентаризаційних описах, порівнюють з даними бухгалтерського обліку і виявляють лишки або нестачі цінностей (якщо вони мали місце). Матеріальні цінності, за якими виявлені розбіжності їх фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку, записують в порівняльну відомість, а матеріально-відповідальні особи зобов'язані дати письмові пояснення щодо причин їх виникнення.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «інвентаризація».
2. Назвіть види інвентаризації та охарактеризуйте їх.
3. Проаналізуйте склад інвентаризаційної комісії.
4. В яких документах відображаються результати інвентаризації?

Розділ 4

Управлінський облік та основи його організації

Тема. Сутність управлінського обліку

Питання до розгляду:

- 1. Сутність управлінського обліку.**
- 2. Завдання управлінського обліку.**
- 3. Функції управлінського обліку.**

1. Сутність управлінського обліку

Для прийняття оперативних і ефективних рішень керівникам необхідна достовірна інформація про фінансово-господарську діяльність підприємства. Виконанням цього завдання займається бухгалтерська служба підприємства.

В сучасних умовах процес управління підприємством значно ускладнився у зв'язку з наданням підприємству повної господарської та фінансової самостійності.

Господарська самостійність полягає у вільному виборі організаційної форми підприємства, виду діяльності, партнерів по бізнесу, визначенні ринків збуту продукції (товарів, робіт) тощо. Фінансова самостійність підприємства полягає в його повному самофінансуванні, формуванні фінансової стратегії, політики ціноутворення тощо.

Виходячи з цього ускладнюються й завдання, що постають перед системою бухгалтерського обліку. В цих умовах не обійтись без управлінського обліку, використання якого сприяє вдосконаленню всього процесу управління підприємством, створює умови для його оптимізації.

Більшість теоретиків та практиків в сфері обліку дотримуються думки про те, що управлінський облік як самостійний вид формування та використання економічної інформації, не тільки має право на існування, але й нагально необхідний. Ця позиція знайшла відображення в міжнародних стандартах обліку та звітності, в англomовній економічній літературі, в практичній діяльності багатьох зарубіжних та вітчизняних підприємств.

Розглядаючи роль управлінського обліку, потрібно відмітити, що історично він часто мав другорядне значення після фінансового обліку. Однак розширення підприємств, зміни в технологіях, державне регулювання, а також підвищення освітнього рівня менеджерів за останні

десятиріччя прискорили розвиток управлінського обліку і призвели до широкого визнання його як спеціальної області дослідження.

Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки та контролю всередині підприємства.

Управлінський облік дає можливість отримати інформацію про рух необоротних активів, виробничих запасів, надходження та витрачання грошових коштів, етап дебіторської та кредиторської заборгованості, витрати на виробництво та доходи від усіх видів діяльності, обґрунтувати поточні та перспективні управлінські рішення, що приймаються при формуванні виробничої та комерційної політики підприємства.

Отже, управлінський облік є інструментом управління діяльністю підприємства, об'єднуючи практично всі функції управління – облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень.

На кожному підприємстві система управлінського обліку має свої особливості, але водночас може включати в себе подібні елементи: збір інформації, структурування обліку за центрами відповідальності, бюджетування та розробку стандартів, аналіз системи показників, контроль та прийняття управлінських рішень.

2. Завдання управлінського обліку

Основними завданнями управлінського обліку є:

1. Збір, обробка, узагальнення, зберігання та передача необхідної інформації для оперативного управління підприємством та прийняття оптимальних управлінських рішень по оптимізації процесу управління шляхом регулювання структури активів та пасивів підприємства. При цьому аналізується робота підприємства за центрами відповідальності з точки зору прибутку, рентабельності, собівартості, капітальних інвестицій тощо.

2. Перевірка законності та доцільності господарських операцій, забезпечення збереження господарських засобів та коштів, ефективне використання майна.

3. Визначення підсумків господарської діяльності та оцінка ефективності діяльності підприємства в розрізі реалізованих виробів, центрів відповідальності, управлінських і технологічних рішень. При цьому потрібно проводити порівняння загального фінансового результату за даними фінансового обліку з даними управлінського обліку з метою контролю за маркетинговою діяльністю.

4. Складання внутрішніх звітів, інформація яких призначена для власників підприємств та керівників (менеджерів) й інших внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації. Зміст звітів може змінюватися залежно від їх цільового призначення і посади управлінця, для якого вони призначені.

3. Функції управлінського обліку

Управлінський облік пов'язує обліковий процес з процесом управління. Функції управління та інформація, що забезпечує їх дію, дозволяють сформулювати функції управлінського обліку.

Основними функція управлінського обліку є:

- інформаційна – забезпечення керівників всіх рівнів управління інформацією, яка необхідна для поточного планування, контролю, прийняття оперативних управлінських рішень. Аналізуються можливі очікуванні витрати та прибутки підприємства, що можуть виникати при прийнятті того чи іншого важливого рішення та які дозволяють оцінити ступінь господарського ризику.

- комунікаційна – формування інформації, яка є способом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління та різними структурними підрозділами одного рівня.

- контрольна – оперативний контроль та оцінка результатів діяльності внутрішніх підрозділів і підприємства в цілому в досягненні мети. Тут виділяють центри відповідальності

- прогнозна – перспективне планування і координування розвитку підприємства в майбутньому на підставі аналізу та оцінки фактичних результатів діяльності.

- аналітична – полягає у вивченні всієї системи прийняття рішень з метою її удосконалення. На цьому етапі важливо зрозуміти, чи виконане поставлене завдання і що спричинило його невиконання: недоліки планування або контролю, неправильний вибір мети.

Окрім вищенаведених функцій за кордоном виділяють ще дві додаткові функції:

- 1) оптимістичну функцію, яка полягає у створенні підстав для найкращого вибору оптимальних варіантів діяльності. В оптимізаційних проблемах економічні категорії, які становлять предмет виміру в обліку можуть виступати в подвійній ролі: критеріїв вибору або параметрів оптимізаційної моделі;

- 2) мотиваційну функцію управлінського обліку, яка проявляється в забезпеченні інформацією про грошові кошти, доходи і фінансові

результати, які надають можливість створення системи вимірювання і критерії оцінки, а також системи стимулювання для одиниць підприємства.

Будучи відкритою і динамічною системою, господарська діяльність передбачає активний обмін інформацією між всіма елементами і учасниками системи управління.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «управлінський облік».
2. Обґрунтуйте значення та особливості управлінського обліку.
3. Проаналізуйте завдання управлінського обліку.
4. Назвіть і охарактеризуйте основні функції управлінського обліку.
5. Охарактеризуйте оптимістичну та мотиваційну функції управлінського обліку.

Тема. Предмет та метод управлінського обліку

Питання до розгляду:

1. *Предмет та об'єкти управського обліку.*
2. *Метод управлінського обліку.*

1. Предмет та об'єкти управського обліку

Предметом управлінського обліку є сукупність процесів виробничо-господарської діяльності, які відображаються в системі узагальнення облікової інформації виходячи з вимог контролю, аналізу, планування, прогнозування, забезпечення ухвалення обґрунтованих і ефективних управлінських рішень на всіх етапах управління.

Зміст предмету розкривають його численні об'єкти, які можна об'єднати в дві групи:

- виробничі ресурси, що забезпечують доцільну працю людей в процесі господарської діяльності підприємства;
- господарські процеси і їх результати, які складають в сукупності виробничу діяльність підприємства.

До складу виробничих ресурсів входять: основні засоби (машини,

устаткування, виробничі будівлі), їх стан і використання; нематеріальні активи (право на землю, товарні знаки), їх використання і стан; предмети праці, які призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці.

Ці ресурси в управлінському обліку представлені в якості виробничих ресурсів на складах, в коморах цехів і на ділянках, складах виробничого відділу. Вони включають сировину, трудові ресурси, які має в розпорядженні підприємство на даний момент, і результат праці.

До другої групи об'єктів управлінського обліку відносяться наступні види діяльності :

- постачальницько-заготівельна – придбання, зберігання, забезпечення виробництва сировинними ресурсами, допоміжними матеріалами і виробничим устаткуванням із запасними частинами, призначеними для його утримання і ремонту, а також маркетингова діяльність, яка пов'язана з процесами постачання;

- виробнича – процеси, що обумовлені технологією виробництва продукції і складаються з основних і допоміжних операцій; операції щодо вдосконалення продуктів, що випускаються, і розробка нових;

- фінансово-збутова – маркетингові дослідження і операції по формуванню ринку збуту продукту; безпосередньо збутові операції, включаючи упаковку, транспортування та інші види робіт; операції, які сприяють росту обсягу продажів, починаючи від реклами продукту і закінчуючи встановленням прямих зв'язків із споживачами; контроль якості продукції, що випускається;

- організаційна – створення організаційної структури підприємства, виділення з системи підприємства функціональних відділів, служб, цехів, ділянок; організація інформаційної системи на підприємстві з прямим і зворотним зв'язком, який відповідає вимогам внутрішніх зв'язків між структурними підрозділами, різними рівнями управління.

Оскільки більшість управлінських рішень ґрунтується на зіставленні доходів і витрат, основними об'єктами управлінського обліку можна вважати витрати, доходи та фінансові результати діяльності підприємства, попередньо відображені у фінансову обліку, які в управлінського обліку перегруповуються за їхнім цільовим призначенням (за видами продукції, замовленнями, господарськими процесами, стадіями виробництва, центрами відповідальності, сферами діяльності, регіонами реалізації тощо).

2. Метод управського обліку

Під методом управського обліку розуміється сукупність прийомів і способів оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку, що відповідають специфіці та потребам системи контролю і управління діяльністю підприємства.

Особливості методу управського обліку:

- забезпечення вибору таких варіантів дій, які б сприяли скороченню затрат при одночасному максимальному задоволенні потреб споживачів, а отже зростанню доходів;
- безперервне впровадження удосконалень на всіх етапах життєвого циклу продукції;
- систематичне зіставлення вартості кожної функції затрат з вигодами, отриманими внаслідок здійснення цих затрат;
- забезпечення удосконалення тільки тих властивостей продукту, які споживач згоден оплатити.

До складу спеціалізованих елементів методу управського обліку, які використовуються для вирішення певного виду управських завдань можна віднести:

- при процесі бюджетування: методи планування фінансово-збутової діяльності; визначення точки критичного обсягу виробництва; трансфертне ціноутворення; бюджетування та нормування затрат; ABC-метод, ланцюг цінності, бізнес-планування.
- при процесі обліку: різні методи обліку витрат та калькулювання собівартості (стандарт-кост; директ-костинг; нормативний метод; облік за центрами затрат і центрами відповідальності; калькулювання за операціями (функціями); калькулювання за процесами; калькулювання за замовленнями;
- при процесі контролю: аналіз нормативних та фактичних показників, оцінка ступеня вкладу окремих центрів відповідальності в кінцевий фінансовий результат.
- при процесі аналізу: імітаційне моделювання; лінійне програмування; аналіз відхилень від стандартних затрат виробництва; функціонально-вартісний аналіз; метод сегментного аналізу; аналіз порога рентабельності; аналіз динаміки затрат виробництва; технологічний аналіз; кореляційно-регресійний аналіз; метод «вищої - нижчої» точок; метод візуального пристосування; спрощений статистичний аналіз; метод ланцюгових підстановок; аналіз коливань затрат під впливом різних чинників; метод найменших квадратів.
- при процесі прийняття управських рішень: оптимальне

використання ресурсів за наявності обмежень; прийняття рішень в умовах невизначеності; лінійне програмування та імітаційне моделювання; ціноутворення; прийняття альтернативних рішень: доцільність прийняття додаткового замовлення за цінами, які нижчі звичайних; «виробляти чи купувати»; оптимізація розміру замовлення; оптимізація партій замовлення; оптимізація використання потужностей; інвестиційні рішення; оновлення асортименту.

У результаті здійснення управлінського обліку складається внутрішня звітність – це динамічна система форм узагальненої інформації у розрізі структурних підрозділів (сегментів діяльності), видів продукції, видів діяльності, яка повинна бути тісно пов'язана з умовами, специфікою, особливостями, організацією виробництва та інформаційними потребами управлінської ланки.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та зміст предмету управлінського обліку.
2. Назвіть об'єкти управлінського обліку.
3. Проаналізуйте склад виробничих ресурсів.
4. Проаналізуйте господарські процеси, які складають виробничу діяльність підприємства.
5. Обґрунтуйте суть та особливості методу управлінського обліку.
6. Охарактеризуйте спеціалізовані елементи методу управлінського обліку.
7. Дайте визначення поняттю «внутрішня звітність».

Тема. Організація управлінського обліку на підприємстві

Питання до розгляду:

1. *Етапи організації управлінського обліку.*
2. *Принципи управлінського обліку.*

1. Етапи організації управлінського обліку

Організація управлінського обліку є внутрішньою справою підприємства, що дозволяє керівництву самостійно вирішувати питання:

- як класифікувати витрати;
- наскільки деталізувати місця виникнення витрат і як їх пов'язувати з центами відповідальності;
- як вести облік фактичних і планових (нормативних), повних і часткових (змінних, прямих, обмежених) витрат.

Організація управлінського обліку на підприємстві складається з трьох етапів:

- 1) методологічний;
- 2) технічний;
- 3) організаційний.

На першому етапі обирається модель управлінського обліку в залежності від його мети, визначаються об'єкти та методи обліку витрат, а також елементи бухгалтерського обліку, які можуть служити для формування інформації необхідної для прийняття управлінських рішень. Це план рахунків управлінського обліку, складання калькуляційних статей та інше.

На другому – технічному етапі обирається склад реєстрів аналітичного обліку, форми внутрішньої звітності і визначення напрямку руху інформації в середині підприємства.

Третій етап передбачає розподіл обов'язків між працівниками в системі управлінського обліку.

Створення системи управлінського обліку для конкретних цілей також відбувається в три етапи, кожен з яких вирішує специфічні завдання: формування управлінського рішення, облікової задачі або аналіз і опис існуючого рішення.

Дії виконуються у наступній послідовності: а) визначається управлінська задача та її управлінське рішення; б) визначається перелік даних, які необхідні для її вирішення, а також, система їх збирання та правила документообороту; в) визначаються результати, яких планується досягти та призначаються відповідальні за досягнення результатів.

2. Принципи управлінського обліку

Враховуючи те, що управлінський облік невід'ємно пов'язаний із фінансовим, він повинен відповідати єдиним бухгалтерським принципам.

Проте існують принципи, що притаманні лише управлінському обліку.

Принцип відповідальності означає, що за величину витрат і результатів відповідальність несе конкретна особа, яка їх контролює.

Принцип бюджетного методу управління витратами, фінансами, комерційною діяльністю використовується на великих підприємствах як інструмент планування, контролю і регулювання.

Кошторисами (бюджетом) охоплюються виробництво, реалізація, розподіл і фінансування. В кошторисах знаходять відображення витрати на виробництво по всьому підприємству в цілому і його підрозділах, прибутки від всіх видів діяльності, окремих підрозділів, підприємства в цілому.

Принцип методологічної незалежності – кожне підприємство встановлює свої правила організації та порядок ведення управлінського обліку.

Принцип оцінки результатів діяльності структурних підрозділів підприємства передбачає визначення тенденцій і перспектив кожного підрозділу в формуванні прибутку підприємства від виробництва до реалізації продукту.

Принцип багатоваріантності означає, що при підготовці інформації слід враховувати всі варіанти, однак обрати найоптимальніший з метою прийняття управлінських рішень.

Принцип орієнтації обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства – означає, що приймаючи рішення на будь-якому рівні і обираючи найоптимальніше з них, слід пріоритетним вважати інтереси підприємства в цілому.

Принцип результативності означає, що при здійсненні будь-яких видів діяльності слід постійно порівнювати витрати, понесені в результаті діяльності, з отриманим результатом. При цьому результат повинен перевищувати витрати.

Принцип прийнятності і багаторазового використання ґрунтується на разовій фіксації даних в первинних документах або виробничих розрахунках і багаторазовому їх використанні в усіх видах управлінської діяльності без повторної фіксації, реєстрації або розрахунків. Даний принцип дозволяє створити на підприємстві раціональну і економічну систему обліку відповідно до його розмірів і масштабів виробничої діяльності. Його реалізація означає, що з мінімальної кількості даних отримують максимально необхідний для управлінських рішень обсяг інформації. Лише тоді управлінський облік виконує свої функції.

Управлінський облік здатний таким чином формувати показники внутрішньої звітності за даними первинного обліку, що вони стають системою комунікацій всередині підприємства. На нульовому рівні виникає облікова інформація в первинних документах, звітах основних і допоміжних цехів; на першому рівні групується інформація у зведених

документах відділу постачання, виробничих підрозділів, збутового і фінансового відділів, бухгалтерії, складського господарства; на наступних рівнях відбувається об'єднання і формування звітної зведеної документації в функціональних відділах заводууправління (головного конструктора, головного механіка, головного технолога, відділу кадрів тощо).

На найвищому рівні відбувається узагальнення зведеної інформації, що надійшла із структурних підрозділів, і перетворення її в результативну звітну документацію відділами – виробничо-диспетчерським, планово-економічним і бухгалтерією. Зміст звітів залежить від їх цільового призначення або посади керівника, для якого вони призначені: поточні оперативні звіти виробничих підрозділів – для оцінки результатів роботи, звіти про витрати на виробництво – для прийняття оперативних рішень тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть етапи організації управлінського обліку.
2. Охарактеризуйте особливості методологічного етапу організації управлінського обліку.
3. Обґрунтуйте призначення технічного етапу організації управлінського обліку.
4. Проаналізуйте особливості організаційного етапу організації управлінського обліку.
5. Охарактеризуйте принципи управлінського обліку.

Розділ 5

Суть витрат, класифікація та поведінка витрат

Тема. Сутність витрат підприємства

Питання до розгляду:

1. *Сутність витрат .*
2. *Нормативно-правове забезпечення класифікації витрат.*

1. Сутність витрат

Прийняття більшості управлінських рішень ґрунтується на зіставленні очікуваних доходів від реалізації певних заходів з витратами на їх здійснення. Відомості про види витрат, їх обсяги й динаміку становлять інформаційну базу прийняття рішень щодо напрямів і обсягів діяльності, управління запасами, ціноутворення, реалізації тощо.

За економічною суттю витрати – це грошове вираження суми ресурсів (технічних, трудових, матеріальних, фінансових, інформаційних), витрачених з певною метою.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення економічних вигід 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), за умови, що ці витрати можна достовірно оцінити.

Витрати у фінансовому обліку відображають одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань підприємства.

Витрати визнаються витратами певного періоду, одночасно з визначенням доходу, для отримання якого вони були здійснені. Якщо певні витрати неможливо пов'язати з доходом певного періоду, то їх відображають у витратах того періоду, в якому вони були здійснені. Якщо витрати забезпечують отримання економічних вигід протягом декількох звітних періодів, то такі витрати розподіляють між відповідними звітними періодами.

2. Нормативно-правове забезпечення класифікації витрат

Для впорядкування структури витрат підприємства їх класифікують, розподіляючи за групами так, щоб вони узагальнювали інформацію в корисній для управління формі.

Під класифікацією витрат слід розуміти їх групування за певною ознакою для використання в оперативному управлінні і формуванні собівартості продукції.

Склад витрат, які відносяться на собівартість виготовленої продукції у бухгалтерському обліку, регламентується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 16 «Витрати», Податковим кодексом України та іншими нормативними та законодавчими актами. Національні положення мають загальний характер і не враховують особливості кожної галузі виробництва. Тому, більшість міністерств та інших центральних органів управління розробили і затвердили рекомендації для відповідних галузей, а саме:

- Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені Міністерством промислової політики України 09.07.07 р., №373;

- Методичні рекомендації з формування складу витрат на порядку їх планування у торговельній діяльності, затверджені Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України 22.05.02 р., №145;

- Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені Міністерством аграрної політики України №132 від 18.05.2001 р. та ін.

Основне завдання класифікації полягає в забезпеченні одержання інформації для контролю й економічного аналізу використання ресурсів. Саме розчленування загальної суми витрат та групування їх за певними ознаками дає змогу оцінювати їх поведінку та залежність від обсягу виробництва або вплив на нього.

Класифікація витрат за різними ознаками сприяє більш глибокому вивченню складу витрат та їх характеру, дозволяє використовувати економічно обґрунтовані способи групування витрат у практиці економічної роботи та здійснювати ефективне управління.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «витрати».
2. Використання яких ресурсів призводить до виникнення витрат?

3. Обґрунтуйте порядок визнання витрат у фінансовому обліку.
4. Проаналізуйте важливість та необхідність класифікації витрат.
5. Назвіть нормативно-правові документи, що регламентують склад витрат у різних галузях економіки.

Тема. Класифікація витрат для цілей управлінського обліку

Питання до розгляду:

1. ***Класифікація витрат для оцінки запасів.***
2. ***Класифікація витрат для прийняття рішень.***
3. ***Класифікація витрат для контролю.***

1. Класифікація витрат для оцінки запасів

В основу класифікації витрат в управлінському обліку покладено принцип: різні витрати для різних цілей, тобто мета, з якою здійснюють класифікацію, визначає її методику та склад окремих груп витрат. Для правильної організації обліку витрат у відповідності з їх особливостями, складом та значенням у процесі виробництва, а також для потреб контролю, аналізу, обчислення собівартості та управління витратами їх поділяють на групи за такими ознаками:

- для оцінки запасів;
- для прийняття рішень
- для контролю

Для оцінки запасів витрати поділяються на :

- вичерпні та невичерпні;
- витрати на продукцію та витрати періоду;
- прямі та непрямі;
- основні та накладні

Вичерпані (спожиті) витрати – це витрати звітного періоду, що призводять до зменшення активів або збільшення зобов'язань у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді. До них можна віднести витрати сировини і матеріалів, нарахування оплати праці і на виробництво продукції, яка реалізована у звітному періоді. Вичерпані витрати відображають у звіті про фінансові результати як собівартість реалізованої продукції.

Невичерпані (неспожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної господарської діяльності для отримання доходу у майбутньому. До таких витрат можна віднести витрати на придбання матеріалів, які ще не витрачені (не спожиті), товарів, які ще не реалізовані і відображаються у складі активів підприємства як запаси.

Витрати на продукцію – це витрати, пов'язані з виробництвом продукції, тобто – це виробничі витрати.

Витрати періоду – це витрати, що не включаються у собівартість запасів і розглядають як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Вони не проходять стадію виробництва, а відразу впливають на обчислення прибутку.

Прямі витрати – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним методом. Це означає, що при вирішенні питання про доцільність прямого віднесення витрат на конкретний об'єкт обліку витрат (вид продукції, замовлення тощо) необхідно керуватися принципом співвідношення витрат і вигод. До прямих відносять в першу чергу вартість основних матеріалів та зарплати, витрачених на виготовлення конкретного виду продукції

Непрямі (опосередковані) витрати – це витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта обліку витрат прямим методом. Одні й ті самі витрати можуть бути одночасно прямими для одного об'єкта обліку витрат і непрямими – для іншого.

Основні витрати – це прямі витрати на продукцію, без яких саме виробництво продукції стає неможливим. До основних відносять: прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати.

Накладні витрати – це витрати на продукцію, які не можуть бути віднесені до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним методом. Це загальновиробничі витрати і їх розподіляють між окремими видами продукції умовно, пропорційно до попередньо обраної бази.

2. Класифікація витрат для прийняття рішень

Для прийняття рішень витрати поділяються на :

- релевантні та нерелевантні;
- постійні та змінні;
- маржинальні та середні;
- дійсні та альтернативні.

Оскільки управлінські рішення зазвичай спрямовані на перспективу, керівництву насамперед необхідна інформація про очікувані витрати та

доходи. У зв'язку з цим вирізняють релевантні витрати та нерелевантні витрати.

Релевантні (очікувані) витрати – це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття управлінських рішень, тобто майбутні витрати. Це витрати, що відрізняють одну альтернативу від іншої.

Нерелевантні (безповоротні) витрати – це витрати, які не можуть бути змінені в результаті прийнятого управлінського рішення, тобто минулі витрати.

Змінні витрати змінюються в загальній сумі прямо пропорційно змінам обсягу виробництва, при цьому їх величина на одиницю продукції залишається без змін.

Постійні витрати – це такі витрати, сума яких не залежить від обсягу виробництва, тобто вони не змінюються при зміні обсягу виробництва до певної межі.

Маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнутий рівень, тобто це сума змінних витрат з розрахунку на одиницю продукції.

Середні витрати – це середня арифметична собівартість одиниці продукції, розрахована відношенням загальної суми витрат до кількості одиниць виготовленої продукції.

Дійсні (реальні) витрати – це витрати, які зумовлюють зменшення активів або збільшення зобов'язань і вимагають сплати грошей або витрачання інших активів. Дійсні витрати відображають в системі обліку в міру їх здійснення.

Альтернативні (можливі) витрати – це втрачена вигода, коли вибір одного варіанта рішення зумовлює відмову від іншого варіанта альтернативного рішення, який також забезпечував одержання певної вигоди. У такому випадку вибір одного варіанта призводить до втрати вигоди, яку міг би забезпечити інший варіант. Сума втраченої вигоди і враховуються як можливі витрати.

3. Класифікація витрат для контролю

Для контролю витрати поділяються на контрольовані (регульовані) і неконтрольовані (не регульовані) керівником відповідного рівня відповідальності.

Контрольовані витрати – це такі витрати, рівень яких керівник може контролювати або змінювати своїми діями (рішеннями). Рівень контрольованості витрат залежить від рівня управління та часу, протягом якого здійснюється контроль за витратами.

Неконтрольовані витрати – це витрати, які керівник не може контролювати та на які не може впливати своїми рішеннями. По суті, зовсім неконтрольованих витрат не буває, але є витрати, які не може проконтролювати конкретний керівник за відведений період часу.

Регульовані витрати – витрати, на величину яких може впливати керівник своїм рішенням.

Нерегульовані витрати – витрати, на величину яких не може впливати керівник. Величина яких може регулюватися визначеними стандартами і нормативами.

Питання для самоконтролю:

1. За якими ознаками поділяються на групи витрати для потреб управлінського обліку?
2. На які групи поділяються витрати для оцінки запасів?
3. Охарактеризуйте вичерпні, невичерпні витрати, витрати на продукцію та витрати періоду, основні та накладні витрати.
4. Як групуються витрати для прийняття рішень? Охарактеризуйте ці витрати.
5. Обґрунтуйте суть контрольованих, неконтрольованих, регульованих та нерегульованих витрат.

Тема. Поведінка та функція витрат

Питання до розгляду:

1. ***Поведінка витрат.***
2. ***Методи визначення функції витрат.***

1. Поведінка витрат

Поведінка витрат – це характер реагування витрат на зміни в діяльності підприємства. В процесі господарської діяльності виникають зміни у складі й величині витрат. Це відбувається під впливом певних операцій та подій.

Події та операції господарської діяльності які впливають на витрати, називають чинниками (факторами) витрат.

Досить важливим є розуміння взаємозв'язку між витратами та факторами, які на них впливають. Це дає можливість передбачити майбутні релевантні витрати, які є необхідні для прийняття управлінських рішень.

Залежно від виду витрат (змінні, постійні, напівзмінні, напівпостійні, змішані) поведінка їх буде різною. При визначенні поведінки витрат основним фактором, як правило, розглядають обсяг діяльності (виробництва або реалізації).

Змінні витрати – це витрати, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності. Цей взаємозв'язок можна зобразити формулою (рис. 5.1).

$$Y = bx, \quad (5.1)$$

де Y – загальна сума змінних витрат;

x – обсяг діяльності (кількість одиниць виготовленої продукції);

b – витрати на одиницю діяльності.

Постійні витрати – це витрати, які залишаються незмінними в разі зміни обсягу діяльності (орендна плата, зарплата адмінперсоналу, прямолінійна амортизація основних засобів і т. ін.).

Змішані витрати – містять в собі як постійні так і змінні елементи. Адже, у реальному житті рідко можна знайти витрати, які за своєю суттю є виключно постійними або змінними. Економічні явища і пов'язані з ними витрати у більшості випадків є напівзмінними або напівпостійними, (наприклад, плата за послуги зв'язку включає постійну суму абонентної плати та змінну плату залежно від тривалості часу розмов). Отже, будь-які змішані витрати у загальному вигляді можна зобразити формулою:

$$Y = a + bx, \quad (5.2)$$

де a – сума постійних витрат.

Напівзмінні витрати – це витрати, що змінюються, але не прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності. Напівпостійні витрати – це витрати, що змінюються ступінчасто при зміні обсягу діяльності.

Залежно від впливу керівництва на поведінку витрат виділяють технологічні змінні витрати, обов'язкові постійні витрати та дискреційні витрати.

Технологічні змінні витрати – це змінні витрати, що виникають внаслідок безпосереднього зв'язку між споживанням ресурсів і випуском продукції. Прикладом технологічних витрат є прямі матеріальні витрати, енергія на технологічні цілі тощо.

Обов'язкові постійні витрати – це постійні витрати, що визначаються потужністю підприємства. Прикладом таких витрат може бути

амортизація, орендна плата, страхування майна, заробітна плата ключового персоналу тощо.

Але такі витрати досить важко змінити за короткий період часу при зміні обсягу діяльності. Через це обов'язкові витрати мають тенденцію залишатися незмінними щодо зміни обсягу діяльності в межах коротких періодів (квартал, рік). Але за тривалі періоди, що охоплюють кілька років, обов'язкові витрати можуть змінюватися внаслідок значних змін попиту.

Дискреційні витрати – це витрати, розмір яких визначає керівництво підприємства і які не мають прямого зв'язку зі змінами поточної діяльності. До таких витрат належать витрати на дослідження і розробки, на рекламу, на підвищення кваліфікації персоналу тощо.

Дискреційні витрати можуть бути постійними або змінними залежно від підходу керівництва до визначення їх величини. Характерною особливістю дискреційних витрат є те, що в критичний момент їх величина може бути зменшена без суттєвої зміни обсягу діяльності.

Можливість передбачення поведінки витрат та знання їх класифікації дає можливість менеджеру приймати правильні рішення стосовно факторів, що впливають на їх рівень, і тим самим управляти витратами.

2. Методи визначення функції витрат

Поведінку витрат описує функція витрат, тобто математичний опис взаємозв'язку витрат та їх факторів. На основі функції витрат можна їх оцінити.

Оцінювання витрат – це обчислення суми витрат за різних значень фактора витрат. Рівень витрат, як правило, залежить від значної кількості факторів, але для побудови функції витрат з їхньої сукупності обирають один або два найважливіші фактори.

Якщо прийняти, що на рівень витрат впливає лише один фактор та існує пряmolінійна залежність між витратами та цим фактором, то рівняння функції витрат набуває вигляду:

$$Y = a + bX, \quad (5.3.)$$

де Y – загальна сума витрат;

a – загальні постійні витрати;

b – змінні витрати на одиницю фактора;

X – значення фактора витрат.

Для визначення функції витрат, за умови, що на рівень витрат впливає лише один фактор, використовують такі основні методи:

➤ технологічний (інжиніринговий) аналіз – це системний аналіз діяльності підприємства для визначення взаємозв'язку між витратами ресурсів за певної технології виробництва та результатами діяльності. Такий аналіз потребує детального вивчення всіх операцій, доцільності їх здійснення, визначення найнеобхідніших операцій, потреби ресурсів та оцінки адекватності їх використання. Це своєрідний функціонально-вартісний аналіз діяльності. Даний метод є зручним та ефективним на підприємствах, які використовують систему «стандарт-кост». Перевагою даного аналізу є те, що він зорієнтований на майбутні операції, а не на вивчення минулої діяльності. Проте недоліком є те, що він потребує значних витрат коштів і часу.

➤ аналіз рахунків – метод аналізу рахунків ґрунтується на розподілі витрат (на підставі аналізу даних рахунків бухгалтерського обліку) на постійні та змінні. Проводиться спеціалістом на основі інтуїції, досвіду та спостереження за динамікою витрат минулих періодів. Але рішення, прийняте на основі даного методу, є спірним. Перевагою даного методу є можливість розрахунку функцій всіх витрат підприємства. Також цей метод досить широко використовується на практиці завдяки простоті та зрозумілості. Оскільки цей метод базується на досвіді менеджерів і аналізі минулих подій, то недоліками методу вважають певну суб'єктивність та можливість суттєвих відмінностей між майбутніми і минулими умовами діяльності.

➤ метод вищої – нижчої точки (аналіз діапазону обсягів діяльності) є аналітичним методом визначення функції витрат, за якого припускається, що змінні витрати – це різниця між загальними витратами за найвищого та найнижчого рівнів діяльності. Цей метод використовує вищу і нижчу точки. Вища точка визначається, як точка, яка відповідає найбільшому випуску чи найвищому рівню діяльності. Нижча точка визначається як точка з найменшим випуском чи найнижчим рівнем діяльності.

Суть цього методу полягає в тому, що проводиться лінія функції витрат через вищу і нижчу точку графіка, ігноруючи всі інші точки. Але якщо інші точки не мають тісного взаємозв'язку з вищою та нижчою точками, то функція витрат не відображатиме реальної залежності між витратами та їхнім фактором.

➤ метод візуальних пристосувань – це графічний метод побудови функції витрат, за якого проводять пряму, що візуально є найбільш наближеною до всіх точок, які відповідають фактичним витратам підприємства.

Якщо на рівень витрат впливає декілька факторів, то для визначення функції витрат використовують регресійний аналіз (статистичний метод),

який ґрунтується на застосуванні економіко-математичних методів. Перевагою методів регресійного аналізу є забезпечення об'єктивності методів точними математичними розрахунками. Проте, недоліком є потреба наявності великої кількості спостережень за реагуванням витрат на зміну фактора.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть поведінки витрат.
2. Що називають факторами витрат?
3. Охарактеризуйте поведінку змінних та постійних витрат.
4. Проаналізуйте змішані витрати та їх поведінку під впливом окремих факторів.
5. Назвіть і охарактеризуйте методи визначення функції витрат.

Розділ 6

Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції

Тема. Методи обліку витрат

Питання до розгляду:

- 1. Сутність обліку витрат. Класифікація методів обліку витрат.**
- 2. Характеристика методів обліку витрат.**

1. Суть методу обліку витрат та ознаки їх класифікації

Облік витрат – це сукупність дій, спрямованих на відображення операцій, що відбуваються на підприємстві протягом певного терміну, пов'язаних з процесами постачання ресурсів, виробництвом і реалізацією продукції, виконанням робіт та наданням послуг на основі їх документування, вимірювання, оцінювання, систематизації та групування витрат за певною системою ознак.

Метою організації обліку витрат є об'єктивне і своєчасне визначення їх величини. Інформація про витрати необхідна для встановлення ціни виробу (роботи чи послуги), а також для аналізу ефективності робочих процесів, ефективності використання виробничих ресурсів та для прийняття багатьох управлінських та фінансових рішень.

Об'єктами обліку витрат згідно з НПСБО 16 «Витрати» є продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, для яких необхідно визначати витрати, пов'язані з їх виробництвом (виконанням). Ефективне інформаційне забезпечення системи управління витратами, визначається вибором оптимального методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

Під методом обліку витрат розуміють сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання.

Методи обліку витрат класифікують за наступними ознаками:

1) за оперативністю контролю витрат:

- метод обліку фактичних витрат;
- метод обліку нормативних витрат;

2) за періодичністю калькулювання:

- позамовний метод;
- попроцесний метод;

3) за повнотою включення витрат:

- повної собівартості;
- неповної собівартості.

2. Характеристика методів обліку витрат

Облік фактичних витрат полягає у формуванні собівартості продукції на основі фактичних витрат підприємства, які послідовно накопичуються, без відображення в обліку даних про величину витрат за нормами. Цей метод найбільш поширений на вітчизняних підприємствах і для нього характерним є повне та документально оформлене відображення прямих витрат на виробництво в системі рахунків бухгалтерського обліку, облікова реєстрація їх під час виникнення в процесі виробництва, локалізація витрат за видами виробництв, характером витрат, місцями виникнення, об'єктами обліку та носіями витрат, віднесення фактичних виробничих витрат на об'єкти їх обліку та калькулювання, порівняння фактичних показників із плановими.

Застосування цього методу дозволяє визначити фактичну собівартість. Проте він має ряд недоліків: виключає можливість оперативного контролю за використанням ресурсів, виявлення та усунення причин перевитрат та недоліків в організації виробництва, порушень технологічних процесів, пошуку та мобілізації внутрішніх виробничих резервів. Все це визначає обмеженість використання даного варіанту обліку для прийняття управлінських рішень, здійснення оперативного управлінського контролю.

Облік нормативних витрат полягає у формуванні собівартості за нормативними витратами, які попередньо розробляються на кожному підприємстві в залежності від його технологічних особливостей.

В зарубіжній практиці обліку за нормативними (стандартними) витратами широко відомий метод «стандарт–костинг». Сутність цього методу полягає у тому, що в обліку фіксуються не ті витрати, що вже здійснені, а ті, які повинні бути – тобто стандартні витрати. Основним завданням, яку ставить перед собою ця система, є облік відхилень від стандартів (норм) і аналіз причин їх виникнення.

В основі такого методу лежить попереднє нормування витрат за статтями:

- основні матеріали. Стандарти на матеріали встановлюють в переважній більшості, виходячи або з рівня цін, які діють на момент розробки стандартів, або з визначення середніх цін, які будуть переважати протягом періоду використання норм;

- оплата праці робітників. Найбільш придатною для практичного застосування є оплата всіх виробничих операцій за відрядною формою, оскільки відрядна робота сама по собі є стандартизованою;

- виробничі накладні витрати. Стандарти на них подаються в грошовій оцінці без зазначення кількісних норм;

- комерційні витрати (на збут, реалізацію продукції).

Відхилення між фактичними і нормативними витратами, які виявляються в кожному звітному періоді, протягом року накопичуються і повністю відносяться на фінансові результати.

Однією з основних відмінностей між нормативним методом та «стандарт-костингом» є те, що відхилення в нормативному методі відносять на збільшення або зменшення собівартості продукції, а в «стандарт-костингу», як вже зазначалося, вони накопичуються та відносяться на фінансові результати. Підхід, який застосовується в нормативному методі є більш обґрунтованим, оскільки він відповідає самій сутності категорії собівартості продукції, до складу якої повинні включатися всі витрати, які пов'язані з виробництвом певної продукції.

Метод обліку нормативних (стандартних витрат) має ряд переваг порівняно з методом обліку фактичних витрат:

- 1) дозволяє оптимізувати запаси матеріальних цінностей;

- 2) виявляє приховані резерви економії та продуктивності;

- 3) добре ув'язується з плануванням, забезпечує ефективний контроль за відхиленнями;

- 4) забезпечує співставлення даних для аналізу тенденцій економічних циклів;

- 5) стимулює роботу окремих працівників (особливо у поєднанні з обліком за центрами відповідальності) і цілих колективів.

Залежно від періодичності калькулювання вирізняють два основних методи обліку витрат: позамовний та попроцесний.

Позамовний метод обліку витрат застосовується у підприємствах, де матеріали на технологічні цілі, основну заробітну плату та загальновиробничі витрати легко пов'язати з конкретною продукцією (послугами) чи їх групою. В основному даний метод обліку витрат застосовують в одиничних та дрібносерійних виробництвах, таких як авіаційна промисловість, кораблебудування, будівництво, виробництво меблів, видавнича діяльність, науково-технічних послугах тощо .

При цьому методі в обліку витрати групуються за замовленнями на виготовлення окремого виробу, партії виробів чи на виконання певного обсягу робіт. Тобто, об'єктом обліку витрат при цьому методі є окреме замовлення. Калькулювання собівартості отриманого продукту

здійснюється лише після повного виконання і закриття замовлення, незалежно від тривалості його виконання. До завершення замовлення всі витрати на нього відносяться на незавершене виробництво.

Первинний облік витрат організовується по кожному окремому замовленню в картках (відомостях) обліку замовлення. Виробництво організовується за виконанням конкретних замовлень, що дозволяє калькулювати собівартість виробів чи їх серії (партії) незалежно від інших замовлень, що перебувають у виробництві. Позамовний метод калькулювання можна застосовувати лише в певних виробничих умовах, серед яких:

- відокремленість продукту чи його партії від інших продуктів чи партій;
- продукт виконується за технічним замовленням чи просто за завданням замовника;
- випускається відносно невелика кількість продукції;
- виготовлення кожного зразка партії ідентичних зразків готової продукції потребує значних витрат.

Основною вимогою позамовного методу є точний облік витрат та відокремлення їх за кожним замовленням (роботою) від витрат за іншими замовленнями (роботами).

Позамовний метод має ряд недоліків:

- в умовах наявності великої кількості деталей і замовлень в одиничному та дрібносерійному виробництві щомісячне визначення незавершеного виробництва є складним та громіздким процесом;
- необхідно заповнювати велику кількість первинних документів відповідно замовлень.

Попроцесний метод полягає в тому, що прямі витрати виробництва відображаються в обліку не за видами продукції, а за процесами (стадіями) виробництва. Сутність попроцесного методу обліку витрат і обчислення собівартості полягає в тому, що всі прямі витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими технологічними процесами, за місцем їх виникнення та об'єктами калькулювання. Отже, об'єктом обліку витрат зазвичай є частина технологічного процесу (сукупність технологічних операцій). Попроцесне калькулювання застосовують на підприємствах, які спеціалізуються на виробництві великих обсягів ідентичних товарів при незмінній технології зі схожими матеріальними характеристиками та виробничими витратами.

Попроцесний метод обліку витрат передбачає документування господарських операцій, їх накопичення і систематизацію в регістрах

бухгалтерського обліку в розрізі окремих робіт та культур за статтями витрат, передбачених технологічною картою виробничих процесів

Різновидом даного методу є однопередільний метод, в якому продукція виробляється в одному переділі. Прикладом є виробництво зерна, яке здійснюється в одному переділі обробітку посівної площі.

Особливостями попроцесного методу калькулювання, що відрізняють його від позамовного, є:

1) узагальнення витрат за процесами (операціями), не виділяючи окремих замовлень;

2) списання витрат за календарний період, а не за час виготовлення замовлення;

3) простота та дешевизна: немає карток обліку замовлень, відсутня необхідність розподіляти непрямі витрати між окремими замовленнями.

За повнотою включення витрат у собівартість продукції розрізняють методи калькулювання повної та неповної (скороченої) собівартості. Практика використання цих методів в різних країнах свідчить про те, що більшість компаній багатьох розвинутих країн ведуть облік на основі калькулювання повних витрат

Калькулювання повних витрат – метод калькулювання, що передбачає включення до собівартості продукції всіх (змінних і постійних) виробничих витрат на її виготовлення, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат підприємства. Вище розглянуті позамовний та попроцесний методи обліку витрат є варіаціями калькулювання повних витрат.

При цьому методі прямі витрати відносяться до окремих об'єктів витрат на підставі первинних документів. Непрямі витрати розподіляються за конкретними об'єктами витрат (виробами, процесами, підрозділами тощо) пропорційно до певної бази розподілу (машино-годин, людино-годин, прямої заробітної плати, матеріальних витрат тощо).

На сьогодні, крім калькулювання повних витрат, багато підприємств розвинутих країн застосовують методи калькулювання неповних витрат. Найбільш відомим є так званий метод «директ–костинг» (direct costing), який розробив американський учений Дж. Харріс. Цей метод полягає у тому, що передбачає включення у собівартість продукції лише змінних виробничих витрат.

Питання для самоконтролю:

1. В чому полягає сутність обліку витрат?

2. Назвіть об'єкти обліку витрат.
3. За якими ознаками групуються методи обліку витрат?
4. Проаналізуйте методи обліку фактичних та нормативних витрат.
5. Охарактеризуйте позамовний та попроцесний методи.
6. Проаналізуйте методи калькулювання повних та неповних витрат.

Тема. Собівартість продукції (робіт, послуг)

Питання до розгляду

1. ***Поняття собівартості, її види.***
2. ***Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг).***

1. Поняття собівартості, її види

В процесі виготовлення та реалізації продукції (робіт, послуг) підприємство несе витрати, які формують її собівартість. Собівартість – це грошовий вираз безпосередніх витрат підприємства, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції, виконаних робіт та наданих послуг. Собівартість є узагальнюючим показником продуктивності праці, який відображає ефективність використання основних засобів, матеріальних оборотних ресурсів, праці найманих робітників.

Калькулювання собівартості дає можливість визначити, наскільки повертаються витрати на виробництво і реалізацію продукції при її продажу для подальшої участі в новому виробничому циклі. Основними видами собівартості є: планова, нормативна, фактична.

Планова собівартість розраховується, виходячи із визначеного обсягу виробництва та середніх витрат, котрі припадають на цей обсяг. Вона є показником, на який орієнтуються вийти за результатами діяльності. Нормативна собівартість розраховується на основі діючих норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), процес чи вид діяльності. Фактична собівартість розраховується, виходячи із даних бухгалтерського обліку про фактично понесені витрати в процесі діяльності господарюючого суб'єкта.

2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)

Виробництво кожного виду продукції (робіт, послуг) супроводжується витратами матеріальних, трудових та інших ресурсів, а також використанням основних засобів (будівель, споруд, устаткування, робочих машин тощо), інших необоротних активів.

Собівартість реалізованої продукції згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду;
- нерозподілених загальновиробничих витрат;
- понаднормативних виробничих витрат.

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» до виробничої собівартості продукції включаються наступні витрати:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрат на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включають вартість сировини, основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів тощо.

До складу прямих витрат на оплату праці відносять заробітну плату та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції (робіт, послуг).

До складу інших прямих витрат відносять відрахування та соціальні заходи (нарахування єдиного соціального внеску), суми нарахованої амортизації, поточного ремонту на виробничі об'єкти необоротних активів тощо.

Загальновиробничі витрати – це витрати, які пов'язані з виробництвом, але не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного виду продукції, оскільки стосуються декількох видів або усієї продукції підприємства. Це непрямі виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління цехами, ділянками, відділеннями, бригадами й іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування.

До загальновиробничих витрат відносяться наступні витрати:

- оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо;
- відрахування на соціальні заходи (нарахування єдиного соціального внеску) на дану заробітну плату;
- оплата службових відряджень персоналу цехів;

- амортизація, витрати на утримання та ремонт основних засобів та інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення та організацію виробництва;
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання виробничих приміщень;
- витрати на охорону праці, техніку безпеки та інші витрати.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «собівартість».
2. Назвіть види собівартості та охарактеризуйте їх.
3. Обґрунтуйте склад собівартості реалізованої продукції.
4. Які витрати включаються до виробничої собівартості продукції?
5. Охарактеризуйте прямі матеріальні витрати та витрати на оплату праці.
6. Проаналізуйте інші прямі витрати та загальновиробничі витрати

Тема. Розподіл витрат

Питання до розгляду:

1. ***Сутність розподілу витрат.***
2. ***Розподіл загальновиробничих витрат.***

1. Сутність розподілу витрат

Витрати господарюючого суб'єкта поділяються на прямі та непрямі. Прямі витрати безпосередньо відносяться на конкретний вид продукції (робіт, послуг) на основі первинних бухгалтерських документів. Непрямими витратами називають витрати, які не можуть бути віднесені до конкретного виду продукції, оскільки вони пов'язані з виготовленням декількох видів продукції або з різними стадіями її обробки (загальновиробничі витрати).

Склад і структура прямих і непрямих витрат є індивідуальними для кожного підприємства. Окремі суб'єкти господарювання обирають для себе зручну систему розподілу накладних витрат.

Розподіл витрат – це процес віднесення частини витрат на

конкретний виріб, замовлення, послугу непрямыми методами. Розподіл витрат здійснюють тоді, коли прямі витрати не дають повної інформації про витрати на конкретний об'єкт.

2. Розподіл загальновиробничих витрат

Виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління цехами, ділянками, відділеннями, бригадами й іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування (загальновиробничі витрати) поділяться на змінні і постійні. Перелік та склад змінних і постійних витрат визначає підприємство самостійно з врахуванням зазначених у НП(С)БО 16 «Витрати» вимог, а саме:

До змінних слід відносити загальновиробничі витрати, які пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Такими витратами є: оплата праці та відрахування на соціальні заходи апарату управління цехами, дільницями тощо; витрати на ремонт основних засобів з підтримки їх в робочому стані; витрати на електроенергію тощо.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Це амортизація, утримання, експлуатація основних засобів та інших необоротних активів загальновиробничого призначення, витрати на опалення, водопостачання тощо.

Абсолютно точного поділу витрат на постійні та змінні не існує: одні і ті ж витрати для одного підприємства можуть бути змінними, для іншого – постійними.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи з фактичної потужності звітної періоду.

Базу розподілу підприємство обирає самостійно виходячи зі специфіки, умов та особливостей виробництва.

Під фактичною потужністю розуміють фактичний обсяг діяльності підприємства за відповідний період.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат аналогічно розподілу змінних витрат, але виходячи не з

фактичної (як при розподілі змінних), а з нормальної потужності підприємства.

Під нормальною (нормативною) потужністю розуміють очікуваний обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умови звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництвом.

Змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення і списуються на витрати виробництва.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на:

- постійно розподілені витрати
- постійно нерозподілені витрати

Для розрахунку постійно розподілених загальновиробничих витрат необхідно постійні загальновиробничі витрати при нормальній потужності поділити на нормальну потужність та отриманий результат помножити на фактичну потужність підприємства.

Постійно розподілені загальновиробничі витрати включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) і списуються на витрати виробництва.

Для розрахунку постійно розподілених загальновиробничих витрат необхідно від суми фактичних постійних загальновиробничих витрат відняти суму постійно розподілених загальновиробничих витрат.

Постійно нерозподілені загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) і списуються на рахунок обліку собівартості реалізованої продукції.

Питання для самоконтролю:

1. В чому полягає сутність розподілу витрат?
2. Як поділяються загальновиробничі витрати?
3. Які загальновиробничі витрати відносяться до змінних?
4. Які загальновиробничі витрати відносяться до постійних?
5. Охарактеризуйте порядок списання змінних загальновиробничих витрат?
6. Як поділяються постійні загальновиробничі витрати?
7. Проаналізуйте порядок списання постійних загальновиробничих витрат.

Тема. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)

Питання до розгляду:

- 1. Поняття калькулювання. Види калькуляцій.***
- 2. Системи калькулювання.***

1. Поняття калькулювання. Види калькуляцій

Калькулювання – це процес визначення собівартості одиниці продукції (загальної та у розрізі окремих статей). В процесі калькулювання складають калькуляції. Основним призначенням калькуляції є отримання інформації про собівартість одиниці продукції (робіт, послуг) для організації і управління процесом виробництва і контролю за рівнем витрат.

Об'єктами калькулювання є різні носії витрат: процеси, замовлення, вироби, види діяльності тощо.

Калькуляція – це розрахунок у грошовому виразі витрат на виготовлення одиниці продукції, робіт чи послуг, тобто певного об'єкта калькулювання. Калькуляцію здебільшого складають у табличній формі. Процес калькулювання витрат пов'язаний зі складанням різних видів калькуляцій. За часом складання калькуляції поділяють на директивні (попередні) та звітні. Директивні калькуляції поділяються на: нормативні (стандартні), планові та кошторисні.

Нормативні калькуляції використовують на підприємствах, на яких налагоджено чітку систему нормування витрат. Їх розробляють за нормами виробничих витрат, з метою встановлення граничного рівня витрат на виробництво одиниці певної продукції.

Планові калькуляції складають за плановими нормами витрат, що їх розробляють на підприємстві. Планові норми витрат ґрунтуються на нормативних витратах, однак вони враховують технічні, технологічні та організаційні особливості діяльності підприємства.

Кошторисні калькуляції розробляють, як правило, будівельно-монтажні організації для визначення ціни на будівельну продукцію.

Звітні калькуляції складають на підставі даних бухгалтерського обліку після закінчення звітного періоду про фактичні витрати і вихід продукції.

Порівняння даних звітної калькуляції з аналогічними даними директивної калькуляції дає змогу визначити відхилення витрат

(економію чи перевитрати) як за окремими статтями витрат так і загалом для певного об'єкта калькулювання.

За рівнем узагальнення витрат калькуляції поділяють на:

- галузеві, що відображають середній рівень собівартості певного виду продукції у конкретній галузі;
- виробничі, в яких визначають витрати на виробництво продукції (виробничу собівартість продукції);
- внутрішньогосподарські – калькуляції на виробництво продукції окремих структурних підрозділів підприємства – центрів витрат (цехів, дільниць тощо);
- технологічні – калькуляції витрат на виконання певних технологічних процесів.

2. Системи калькулювання

Система калькулювання витрат залежить від специфіки продукції та технології її виробництва. Виділяють дві основні системи калькулювання: за окремими замовленнями і за окремими процесами виробництва чи переділами.

Калькулювання за замовленнями – це система калькулювання собівартості продукції на основі обліку витрат за кожним індивідуальним виробом або окремою невеликою партією виробів, об'єднаних одним замовленням. Об'єктом обліку витрат при цьому методі є окреме замовлення. Застосовують цей метод в індивідуальних та дрібносерійних виробництвах машинобудівної промисловості (кораблебудування, виготовлення пресів, турбін для електростанцій, літаків тощо), у будівництві, ремонтному виробництві, у друкарнях, у підприємствах побутового обслуговування, при виготовленні одиничних виробів або комплектів меблів, музичних інструментів і т. ін.

Калькулювання за процесами (переділами) – це система калькулювання собівартості продукції на основі обліку на основі групування витрат у межах окремих процесів або стадій виробництва, результатом яких є напівфабрикати. Суть цієї системи полягає в тому, що витрати списують не на окремі вироби чи замовлення, а на окремі процеси або переділи: прямі – на основі первинних документів; непрямі – через розподіл пропорційно до прийнятої бази розподілу (машино-годин, людино-годин, прямі витрати на оплату праці тощо). Ця система характерна для масового та серійного виробництва (хімічна, нафтопереробна, металургійна, фармацевтична та інша галузі промисловості). Складність її залежить від особливостей технологічного процесу

(кількості переділів, послідовності або паралельності обробки) та наявності і розмірів незавершеного виробництва. Розрізняють простий і складний процесні (передільні) методи калькулювання витрат.

Простий процесний метод калькулювання витрат застосовують на підприємствах, що виробляють однорідну продукцію і на яких або відсутнє незавершене виробництво, або його обсяг є незначним. Фактична собівартість всієї виготовленої за звітний період продукції дорівнює сумі усіх витрат звітного періоду, а собівартість одиниці продукції визначається діленням загальної суми витрат на кількість одиниць виготовленої продукції у звітному періоді.

Складний процесний метод калькулювання витрат застосовують на підприємствах, що виробляють різні види продукції і постійно мають значний обсяг незавершеного виробництва.

Незавершене виробництво являє собою продукцію, роботи і послуги, які не пройшли всіх стадій технологічного процесу і, як наслідок, є недоукомплектованими або такими, що не пройшли відповідного технічного контролю. Тобто незавершеним виробництвом є готова продукція, виготовлення якої розпочато в даному звітному періоді (місяці), але не завершено.

Собівартість кожного виду продукції калькулюють з врахуванням залишків незавершеного виробництва наступним чином: до вартості незавершеного виробництва на початок періоду додається сума фактично понесених витрат на виробництво продукції та звітний період (місяць) та віднімається вартість незавершеного виробництва на кінець періоду.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «калькулювання».
2. Назвіть види калькуляцій та дайте їм характеристику.
3. Проаналізуйте сутність системи калькулювання за замовленнями.
4. Охарактеризуйте сутність системи калькулювання за процесами.
5. Як розраховується собівартість продукції з врахуванням залишків незавершеного виробництва?

Розділ 7

Облік і калькулювання за повними, змінними та нормативними витратами

Тема. Система обліку і калькулювання повних витрат

Питання до розгляду:

- 1. *Сутність системи обліку і калькулювання повних витрат.***
- 2. *Етапи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.***

1. Сутність системи обліку і калькулювання повних витрат

Підприємство може використовувати різні підходи до калькулювання витрат при складанні зовнішньої та внутрішньої звітності.

При складанні зовнішньої фінансової звітності застосовують калькулювання повних витрат.

Система обліку і калькулювання повних витрат передбачає віднесення до собівартості продукції усіх витрат, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції. Фактично цей метод калькулювання базується на формуванні повної собівартості продукції.

Основними елементами повної собівартості є:

- виробнича собівартість:
 - прямі матеріальні витрати;
 - прямі витрат на оплату праці;
 - інші прямі витрати;
 - загальновиробничі витрати;
- адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, інші витрати.

2. Етапи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції

Облік витрат і калькулювання собівартості продукції згідно з національними стандартами обліку має такі основні етапи:

- віднесення прямих матеріальних, трудових, змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат на собівартість продукції;
- розподіл виробничих витрат між готовою продукцією та незавершеною виробництвом продукцією;
- віднесення постійних нерозподілених і наднормативних витрат на собівартість реалізованої продукції;

- калькулювання собівартості реалізованої продукції та оцінка залишку готової продукції;

- віднесення адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат на фінансові результати діяльності підприємства

Прямі витрати відносять до окремих об'єктів калькулювання на підставі первинних документів.

Непрямі витрати розподіляють за конкретними об'єктами витрат (виробами, процесами, підпор ділами тощо) пропорційно до певної бази розподілу (маш.-год, люд.-год, прямої заробітної плати, матеріальних витрат тощо). Діленням суми накладних витрат на загальну величину бази розподілу розраховують ставку розподілу накладних витрат.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте сутність системи обліку і калькулювання повних витрат.
2. Назвіть основні елементи повної собівартості.
3. Охарактеризуйте етапи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції згідно з національними стандартами обліку.

Тема. Облік витрат на матеріали

Питання до розгляду:

1. ***Облік надходження запасів та їх документальне оформлення.***
2. ***Документальне оформлення вибуття виробничих запасів та їх облік.***

1. Облік надходження запасів та їх документальне оформлення

У виробничому процесі підприємств використовується значна кількість запасів, які становлять основу готової продукції. Невід'ємною складовою запасів є виробничі запаси. Виробничі запаси – це предмети праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання у виробничому процесі, а також можуть бути використані для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх

повного споживання у одному операційному циклі.

Плановий відділ у співпраці з відділом маркетингу на основі середніх обсягів збуту продукції розраховує потребу у виробничих запасів, необхідних для виготовлення продукції. Ці дані надходять у відділ постачання, який здійснює закупівлю запасів, чим забезпечує безперебійний виробничий процес.

При отриманні виробничих запасів у постачальника використовується довіреність (форма № М-2), якою засвідчує право працівника виступати довіреною особою підприємства.

Запаси, які надійшли на підприємство, перевіряються завідуючим складом (комірником) шляхом їх переважування, перемірювання, перерахування тощо. Якщо не виявлено розбіжностей матеріали оприбутковують на склад.

При цьому можливі два варіанти оформлення приходу. За першим варіантом на супровідному документі постачальника (товарно-транспортній накладній, накладній) проставляється штамп складу, що одержує запаси за підписом матеріально-відповідальної особи.

При другому варіанті оформляється прибутковий ордер (форма М-4), який прикріплюється до супровідного документа постачальника і без якого юридичної (доказової) сили не має. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою в одному чи двох примірниках у день приймання цінностей на склад.

Для оформлення приймання цінностей, які мають кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів постачальника, а також при одержанні матеріалів, що надійшли без документів, призначено «Акт про приймання матеріалів» (форма М-7). Приймання таких цінностей здійснює комісія, призначена і затверджена керівником підприємства. При цьому обов'язково мають бути присутні матеріально відповідальна особа та представник від постачальника або з незацікавленої сторони. Акт затверджує керівник підприємства чи уповноважена особа. Акт складається у двох примірниках, один з яких направляється до бухгалтерії, а другий - у відділ постачання для оформлення і направлення листа-претензії до постачальника.

На кожен вид матеріалів, що надходять на склад підприємства, відкривається «Картка складського обліку» (форма №М-12), яка є основним документом аналітичного обліку виробничих запасів на підприємстві.

Основними джерелами надходження виробничих запасів є: купівля (придбання за плату); виготовлення власними силами підприємства; безоплатне одержання; обмін .

Придбані матеріали зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачені згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- суми, що сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші подібні послуги у зв'язку з пошуком і придбанням запасів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству,
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання тощо);
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів).

Для узагальнення інформації про наявність і рух виробничих запасів призначено активний рахунок 20 «Виробничі запаси». За дебетом відображається надходження виробничих запасів на підприємство, їх до оцінка, а за кредитом – витрачання на виробництво продукції, переробку, відпуск на сторону тощо.

Одержано виробничі запаси у постачальника Д-т 20 К-т 63

2. Документальне оформлення вибуття виробничих запасів та їх облік

Виробничі запаси зі складів підприємства відпускаються в цехи для виготовлення продукції, на господарські потреби, а також на сторону для переробки чи реалізації як надлишкові. Тобто, основне джерело вибуття виробничих запасів – використання у процесі виробництва продукції. Крім того, запаси можуть бути реалізовані, списані у зв'язку з псуванням, розкраданням тощо.

Порядок документального оформлення операцій з відпуску запасів зі складів підприємства залежить від того, для яких потреб вони відпускаються, використання відбуватиметься систематично на виробничі потреби чи епізодично для інших потреб тощо.

Для оформлення відпуску матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів на виробничі потреби

використовується «Лімітно-забірна карта» (форма № М-8). Лімітно-забірні карти виписуються відділом постачання або плановим відділом на одне чи декілька найменувань матеріалів (номенклатурних номерів) у двох примірниках. Один примірник передається цеху (дільниці) – одержувачу (споживачу) матеріалів, другий – складу, що буде здійснювати їх відпуск.

Для внутрішнього переміщення матеріалів з одного складу в інший, при їх відпуску підрозділам, що розташовані за межами самого підприємства, а також при реалізації запасів стороннім організаціям застосовується «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» (форма № М-11).

Накладна-вимога оформляється бухгалтерією в двох екземплярах, один з яких передається завідувачому складом, що буде здійснювати відпуск, а другий – особі, що буде отримувати цінності. Підставою для оформлення накладної-вимоги при відпуску запасів структурним підрозділам, що розміщені за межами території підприємства, або стороннім організаціям є укладені договори, виписані наряди чи інші відповідні документи.

Документи на видачу матеріалів виконують дві функції: дають дозвіл складському працівнику на видачу матеріальних цінностей, є підставою для записів у картку складського обліку. В таких документах обов'язково фіксується мета відпуску матеріалів що надалі впливає на собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг). Заключним етапом обліку вибуття запасів є відображення операцій використання запасів на рахунках обліку.

Відпущено виробничі запаси у виробництво Дт 23 Кт 20

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «виробничі запаси».
2. Проаналізуйте порядок оприбуткування матеріалів.
3. Обґрунтуйте документальне оформлення надходження запасів.
4. З яких витрат складається первісна вартість придбаних запасів?
5. Який рахунок використовується для обліку виробничих запасів? Охарактеризуйте цей рахунок.
6. Проаналізуйте документальне оформлення вибуття запасів.
7. Назвіть джерела вибуття запасів на підприємстві.

Тема. Оцінка запасів при їх вибутті

Питання до розгляду:

- 1. Методи оцінки запасів при їх вибутті.***
- 2. Вибуття виробничих запасів за різними методами обліку.***

1. Методи оцінки запасів при їх вибутті

Важливою передумовою обліку виробничих запасів є їх оцінка, яка має вплив на визначення собівартості продукції. Особливої ваги дане питання набуває за сучасних умов господарювання, коли ринкові ціни на виробничі запаси постійно змінюються в результаті чого одна і та ж сама кількість запасів може бути придбана за різною ціною.

Тому досить часто, при використанні одного і того ж виду запасу, неможливо визначити, коли придбані матеріали, яку частину уже використано, а яка залишилась на складі, тобто встановити їх фізичний рух. Постає питання визначення оцінки виробничих запасів при їх вибуття.

Відпуск виробничих запасів здійснюється за одним з методів, зазначених у НП(С)БО 9 «Запаси», а саме:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

2. Вибуття виробничих запасів за різними методами обліку

Метод обліку за ідентифікованою собівартістю передбачає використання або продаж запасу за собівартістю придбання кожного його виду. Такий метод доцільно застосовувати до тих видів запасів які є незамінними один одним, використовуються для виконання спеціальних замовлень чи проектів або за умови торгівлі дорогоцінними товарами.

Застосування методу ідентифікованої собівартості базується на використанні комп'ютерних технологій обліку та пристроїв зчитування штрихових кодів, так як кожна одиниця запасу має особливі, специфічні властивості.

На недоцільність використання методу ідентифікованої собівартості вказують ряд причин, а саме: в багатьох випадках важко і, практично, не

можливо прослідкувати рух конкретного виду запасу, по-друге, встановити, який матеріал і з якого придбання використано, а який залишився в запасі, можна лише зі значною часткою умовності і; по-третє, метод є досить обтяжливим і непрактичним через вартісну нестабільність одиниці запасів.

Метод середньозваженої собівартості передбачає вирахування середньої ціни одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок періоду і тих, що надійшли, на сумарну кількість цих же запасів.

При цьому середня вартість одиниці запасу може розглядатись (в залежності від системи обліку) як за звітний період так і після кожного нового надходження.

В основі системи періодичного обліку запасів лежить припущення, що всі запаси одержані та використанні в один і той же час - в кінці звітного періоду. Цей метод найбільш простий і найменш трудомісткий у застосуванні. Проте саме простота у вирахуванні містить загрозу легкого маніпулювання цифрами в бік завищення або заниження показників витрачених запасів.

Система постійного обліку запасів передбачає розрахунок нової ціни запасів після кожної чергової партії їх надходження, а періодом є проміжок часу між попереднім та поточним видатком. Застосування даного методу при системі постійного обліку дає об'єктивну інформацію про вартість запасів і, практично, не дає можливості маніпулювання з цифрами. Проте обсяг роботи є значним і трудомістким.

За методом ФІФО (його ще називають методом оцінки запасів за цінами перших закупок) першими вибувають запаси, які надійшли першими. Тобто рух виробничих запасів відбувається у порядку черговості їх надходження за принципом: перший на склад - перший зі складу. Найчастіше цей метод використовується тими підприємствами, діяльність яких пов'язана з використанням запасів, які швидко псуються чи втрачають свої властивості.

Недоліком застосування методу ФІФО є те, що в період інфляції він забезпечує наявність невинувато завищеної суми прибутку, так як при зростанні цін на запаси підприємство підвищує реалізаційні ціни на продукцію, не враховуючи при цьому, що використані запаси були придбані до моменту росту цін.

Якщо запаси, що вибули, оцінюються з використанням встановлених норм витрат на одиницю продукції та діючих цін, то, в процесі їх обліку необхідно постійно порівнювати фактичні та нормативні показники.

За методом ціни продажу собівартість реалізованих товарів

визначається як різниця між реалізаційною їх вартістю і сумою торгової націнки на ці товари.

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть методи оцінки запасів при їх вибутті.
2. Охарактеризуйте метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів.
3. Як розраховується середня ціна одиниці запасів при використанні методу середньозваженої собівартості?
4. Проаналізуйте особливості методу ФІФО.
5. В якій галузі народного господарства доцільно використовувати метод ціни продажу в процесі вибуття запасів?

Тема. Облік витрат на оплату праці

Питання до розгляду:

1. *Зміст і структура заробітної плати.*
2. *Форми та системи оплати праці.*

1. Зміст і структура заробітної плати

В процесі виробництва продукції важливою складовою витрат, що формують собівартість продукції (робіт, послуг), є витрати на оплату праці.

Основним нормативним документом щодо регулювання оплати праці є Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95р. №108/95-ВР із змінами та доповненнями. Згідно даного закону заробітна плата – це винагорода, виражена, як правило, в грошовій формі, яку згідно трудового договору власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу

Структурно заробітна плата поділяється на:

- основну заробітну плату. Це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді

тарифних ставок (окладів) для службовців і відрядних розцінок для робітників;

- додаткову заробітну плату. Це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань тощо;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Грошові та матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства.

2. Форми та системи оплати праці

З метою диференціації розмірів заробітної плати працівників залежно від їх кваліфікації, умов праці (тобто її шкідливості, складності, інтенсивності тощо), кількості праці та її результатів використовується тарифна система оплати праці.

Основними елементами тарифної системи є тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники).

При тарифній системі діє дві форми оплати праці – погодинна та відрядна.

Погодинна форма передбачає оплату праці працівника залежно від відпрацьованого ним часу та рівня його кваліфікації. Вона використовується тоді, коли неможливо або недоцільно встановити кількісні параметри (норми) праці. Погодинна форма оплати праці застосовуються для нарахування заробітної плати керівникам, спеціалістам, службовцям (директорам, заступникам директорів, менеджерам, бухгалтерам, економістам та ін.)

Погодинна форма оплати праці має такі основні системи:

- пряму погодинну;
- погодинно-преміальну.

При прямій погодинній системі заробітна плата нараховується за кількість фактично відпрацьованого часу.

При погодинній формі оплати праці працівникам досить часто встановлюють місячний посадовий оклад.

Посадових оклад – це сума нарахованої заробітної плати працівника за звітний період (як правило, за місяць) за умови, що працівником відпрацьовано усі робочі дні звітного періоду (місяця)).

Для нарахування заробітної плати працівникам, яким встановлений місячний посадовий оклад, необхідно суму окладу поділити на кількість

робочих днів місяця і отриманий результат помножити на кількість фактично відпрацьованих робочих днів.

При погодинно-преміальній системі працівнику крім основної заробітної плати нараховуються премії за досягнення відповідних кількісних та якісних показників роботи; для матеріального стимулювання працівників і т.п.

Відрядна форма передбачає залежність суми заробітку працівника від кількості виготовлених виробів або обсягу виконаних робіт за певний проміжок часу. За кожен одиницю продукції, за даної форми оплати праці, встановлюється розмір оплати у вигляді відрядної розцінки.

Відрядна форма оплати праці має такі основні системи:

- пряму відрядну;
- відрядно-преміальну;
- відрядно-прогресивну;
- акордну.

При прямій відрядній системі оплати праці заробіток працівника залежить від кількості виготовленої продукції і розраховується шляхом множення кількості виготовленої продукції на відрядну розцінку.

При відрядно-преміальній системі оплати праці робітнику крім основного заробітку нараховують премії за перевиконання норм виробітку, недопущення браку, економію матеріальних ресурсів і т.п.

При відрядно-прогресивній системі оплати праці за продукцію виготовлену в межах плану оплата проводиться за звичайними розцінками, а за продукцію, виготовлену понад план оплата проводиться за підвищеними (прогресивними) розцінками.

Акордна система оплати праці передбачає встановлення відрядної розцінки не за одиницю виконаної роботи, а відразу на весь обсяг робіт із встановленням строку його виконання.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «заробітна плата».
2. Проаналізуйте структуру заробітної плати.
3. Назвіть основні елементи тарифної системи.
4. Які форми оплати праці діють при тарифній системі?
5. Назвіть системи погодинної та відрядної форм оплати праці.
6. Охарактеризуйте порядок нарахування заробітної плати при погодинній формі оплати праці.
7. Обґрунтуйте порядок нарахування заробітної плати при відрядній формі оплати праці.

Тема. Порядок нарахування заробітної плати

Питання до розгляду:

- 1. Документальне оформлення нарахування заробітної плати.***
- 2. Облік заробітної плати в системі рахунків.***

1. Документальне оформлення нарахування заробітної плати

Типові форми з обліку особового складу працівників та обліку використання робочого часу регламентуються наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 09.10.95р. № 253.

Основним первинним документом для нарахування заробітної плати працівникам, які працюють при погодинній формі оплати праці є табель обліку використання робочого часу.

Табель ведеться окремо за кожним цехом, підрозділом, відділом табельниками або бригадирами, майстрами тощо. В документі зазначають прізвища працюючих та, за допомогою умовних позначок, відмічають кількість відпрацьованих днів (годин), кількість днів хвороби, прогулів, відпустки тощо. В кінці місяця підраховують загальну кількість відпрацьованих днів (годин) і кількість днів неявок на роботу. Табельний облік застосовується з метою аналізу і контролю за використанням робочого часу і станом трудової дисципліни, для отримання даних про відпрацьований час, а також для складання статистичної звітності з праці.

Нарахування основної заробітної плати робітникам, яким встановлена відрядна форма оплати праці, здійснюється на основі підсумованих даних про їх виробіток і розцінок за виготовлений обсяг продукції. Крім того необхідно мати дані про надурочні години роботи, роботу у вечірній та нічний час тощо.

Документування виробітку робітників є необхідною умовою одержання достовірної інформації про кількість і якість виготовленої продукції. При цьому на кожному підприємстві можуть застосовуватись як типові так і галузеві форми первинних документів, які відповідають специфіці виробничої діяльності.

Основними документами обліку виробітку працівників є: наряд на відрядну роботу; змінний рапорт; маршрутний лист; накладні на здавання продукції; акти виконаних робіт; квитанції на оплату вартості послуг; відомості обліку виробітку тощо.

Наряд - це комбінований документ, в якому вказується завдання на

виконання певних робіт та підтвердження фактичного їх здійснення. Наряди виписують на окремі виробничі процеси або на комплекс робіт і видаються бригаді (бригадні наряди) або робітнику (індивідуальні наряди) перед початком роботи. Основними реквізитами наряду є: номер та дата видачі; прізвище, ім'я, по-батькові робітника (робітників), його (їх) табельний номер; номер цеху; найменування роботи; кількість виробітку; розцінка за розрядом роботи.

У масовому виробництві промисловості робота, яку виконує робітник, як правило однорідна. Найчастіше робітника закріплюють за визначеною операцією. У цьому випадку для обліку виробленої продукції використовують змінний рапорт.

Змінний рапорт виписується бухгалтерією один раз на місяць окремо на кожного робітника і передається для подальшого його ведення керівнику цеху (майстру, бригадиру тощо). На протязі місяця щоденно до змінного рапорту керівник цеху (або інша відповідальна особа) вносить відомості про виробіток робітника. Після закінчення місяця змінний рапорт передають до бухгалтерії де підраховують загальний об'єм виконаної роботи, що є підставою для нарахування заробітної плати.

У серійних виробництвах промисловості для обліку кількості виконаної роботи використовують маршрутний лист.

Маршрутні листи виписують на партію продукції. Вони супроводжують процес її виготовлення впродовж всього технічного процесу обробки починаючи з першої операції і закінчуючи останньою. Всі дані з обліку виконаних робіт заносять до маршрутного листа на кожній стадії обробки. Після того як партія продукції (деталей тощо) пройшла всі стадії обробки, маршрутний лист здається до бухгалтерії для нарахування заробітної плати.

Відхилення від нормальних, непередбачених технологією умов праці оформляють і оплачують на основі відповідних спеціальних документів.

Так простої не по вині робітника оплачують на основі листів простою. Оплату додаткових витрат часу проводять на підставі листків на доплату. Оплату робіт з виправлення браку здійснюють за нарядом, який містить відмітку «Виправлення браку».

Зведеним документом, який відображає розрахунки з робітниками та службовцями, є Розрахунково-платіжна відомість. Вона складається щомісячно за кожним цехом, службою, відділом шляхом групування прізвищ робітників і службовців у розрізі категорій працюючих або за табельними номерами.

Відомість складається із трьох частин. У першій частині вказується прізвище, ім'я, по-батькові працівника і його посада. У другій – суми

нарахованої заробітної плати за її видами (основна, додаткова заробітна плата, допомога з тимчасової втрати працездатності, відпускні тощо). В третій – утримання податків та зборів та сума до видачі.

Для обліку видачі заробітної плати із каси підприємства за умов використання розрахункової відомості застосовують «Платіжну відомість».

2. Облік заробітної плати в системі рахунків

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працюючим і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання.

Для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом призначено пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». За кредитом рахунку відображається нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога за тимчасовою втратою працездатності, інші нарахування, а за дебетом - їх виплата, а також суми утриманих податків, платежів тощо.

Нараховуючи заробітну плату працівникам підприємство несе витрати, для обліку яких планом рахунків передбачені рахунки: 23 «Виробництво» (для обліку витрат на виробництві); 91 «Загальновиробничі витрати» (для обліку витрат, пов'язаних з організацією та управлінням виробництвом); 92 «Адміністративні витрати» (для обліку витрат, пов'язаних з управлінням підприємством); 93 «Витрати на збут» (для обліку витрат, пов'язаних зі збутом продукції, робіт, послуг); інші рахунки обліку витрат

Відповідно в обліку нарахована заробітна плата знайде наступне відображення:

Нарахована заробітна плата керівнику Д-т 92 К-т 661

Нарахована заробітна плата робітнику основного виробництва
Д-т 23 К-т 661

Нарахована заробітна плата майстру (електрику) Д-т 91 К-т 661

Нарахована заробітна плата працівнику збуту Д-т 93 К-т 661

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть основні первинні документи для нарахування заробітної плати.
2. Проаналізуйте призначення та порядок складання таблицю обліку

використання робочого часу.

3. Охарактеризуйте документи, що використовуються для нарахування заробітної плати при відрядній формі оплати праці.
4. Який документ узагальнює інформацію про розрахунки з оплати праці?
5. Який рахунок використовується для обліку заробітної плати? Охарактеризуйте цей рахунок.

Тема. Облік відпусток і допомоги з тимчасової втрати працездатності

Питання до розгляду:

1. ***Облік відпусток.***
2. ***Облік допомоги з тимчасової втрати працездатності.***

1. Облік відпусток

Державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою працівників, регулюються Конституцією України, Кодексом законів про працю України, Законом України «Про відпустки» № 504/96-ВР від 15.11.96 р. (із змінами та доповненнями), іншими законодавчими та нормативно-правовими актами.

Закон «Про відпустки» встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи.

Право на відпустки мають громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи.

Законом України «Про відпустки» визначено такі види відпусток:

1. Щорічна відпустка (основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством).

2. Додаткова відпустка у зв'язку з навчанням.

3. Творча відпустка - надається працівникам для закінчення дисертаційних робіт, написання підручників та в інших випадках, передбачених законодавством.

3.1. Відпустка для підготовки та участі в змаганнях

4. Соціальна відпустка (відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка у зв'язку з усиновленням дитини; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину – особу з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи; відпустка при народженні дитини).

5. Відпустка без збереження заробітної плати.

Щорічна основна відпустка надається працівнику тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору.

Право працівника на щорічну відпустку повної тривалості у перший рік роботи настає після закінчення шести місяців безперервної роботи на даному підприємстві. Відпустки за другий і наступні роки роботи на підприємстві надають у будь - який період часу згідно з графіком відпусток.

Загальна тривалість щорічної відпустки (основної і додаткових) не може перевищувати 59 календарних днів.

Щорічну відпустку на прохання працівника може бути поділено на частини будь-якої тривалості за умови, що основна безперервна її частина становитиме не менше 14 календарних днів.

Розрахунковим періодом для нарахування відпускних є останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю відпустки.

Нарахування виплат за час відпустки проводиться шляхом ділення (оподатковуваного доходу) за останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа) за останні перед наданням відпустки на відповідну календарну кількість днів року (за винятком святкових і неробочих днів, встановлених законодавством) і множення на число календарних днів відпустки.

Відповідно до ст. 73 КЗпП в календарному році є 11 святкових та неробочих днів: 1 січня (Новий рік); 8 березня (Міжнародний жіночий день); Перший день Паски; 1 травня (День праці); 8 травня (День пам'яті та перемоги над нацизмом у Другій світовій війні 1939-1945 років); Перший день Трійці; 28 червня (День Конституції України); 15 липня (День Української Державності); 24 серпня (День незалежності України);

1 жовтня (День захисників і захисниць України); 25 грудня (Різдво Христове).

В обліку сума нарахованих відпускних відображається через створений резерв на оплату відпусток. Для цього призначено субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток»: Д-т 471 К-т 661

2. Облік допомоги з тимчасової втрати працездатності

Правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії працюючим громадянам щодо їх соціального захисту у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, вагітністю та пологами, у разі нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання, охорони їхнього життя та здоров'я визначає Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 1105 від 23.09.99р. (із змінами від 01.01.23р.)

Право на страхові виплати за страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності мають застраховані особи – громадяни України, іноземці, особи без громадянства та члені їхніх сімей, які приживають в Україні.

Допомога з тимчасової втрати працездатності надається на основі виданих лікувальним закладом документів, що підтверджують факт хвороби, а саме:

- 1) Медичний висновок про тимчасову непрацездатність – це електронний документ, що формується на підстав медичних записів в електронній системі охорони здоров'я та містить висновок лікаря за результатами медичної експертизи з тимчасової втрати працездатності, що засвідчує тимчасову непрацездатність та є підставою для створення листка непрацездатності;
- 2) Листок непрацездатності – це сформований програмними засобами електронного реєстру листків непрацездатності на підставі медичного висновку про тимчасову непрацездатність або документа, що засвідчує факт усиновлення дитини і зареєстрований за єдиним реєстраційним номером цього реєстру електронний документ, що є підставою для звільнення від роботи та призначення страхових виплат.

Основними страховими випадками, що є підставою для виплати допомоги з тимчасової втрати працездатності є:

- 1) хвороба працівника, якщо вона не пов'язана з нещасним випадком на виробництві;
- 2) догляд за хворою дитиною, віком до 14 років – допомога виплачується працівнику з першого дня захворювання дитини, але не

більше ніж за чотирнадцять календарних днів. При стаціонарному лікуванні дитини допомога виплачується працівнику з першого дня за весь час його перебування у стаціонарі разом з хворою дитиною;

3) догляд за хворим членом сім'ї – допомога надається застрахованій особі з першого дня захворювання, але не більш ніж за три календарних дні, а у виняткових випадках - не більш як за сім календарних днів;

4) догляд за дитиною віком до трьох років або дитиною-інвалідом віком до 18 років у разі хвороби матері чи іншої особи, яка доглядає за цією дитиною - допомога надається застрахованій особі, яка здійснює догляд за дитиною з першого дня за весь період захворювання.

5) карантину, накладеного органами санітарно-епідеміологічної служби – допомога надається з першого дня за весь період відсутності на роботі з цієї причини і т.д.

Допомога по тимчасовій непрацездатності не надається у разі отримання застрахованою особою травми або її захворювання: при вчиненні нею злочину; у разі умисного заподіяння шкоди своєму здоров'ю з метою ухилення від роботи чи інших обов'язків або симуляції хвороби; за час перебування під арештом і за час проведення судово-медичної експертизи; за час примусового лікування, призначеного постановою суду; у разі тимчасової непрацездатності у зв'язку із захворюванням або травмою, що сталися внаслідок алкогольного, наркотичного, токсичного сп'яніння або дій, пов'язаних із таким сп'янінням; за час перебування застрахованої особи у відпустці без збереження заробітної плати, творчій відпустці, додатковій відпустці у зв'язку з навчанням.

Розрахунковим періодом для нарахування допомоги є останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок.

Допомога з тимчасової втрати працездатності розраховується шляхом ділення заробітної плати (оподаткованого доходу) за останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю, у якому настав страховий випадок на кількість календарних днів у даному періоді і множенням одержаної середньоденної заробітної плати на встановлений відсоток залежно від страхового стажу та кількість календарних днів хвороби.

Якщо в розрахунковому періоді були календарні дні, не відпрацьовані працівником з поважних причин, то ці дні виключаються з розрахункового періоду.

Поважними причинами вважаються:

1) тимчасова непрацездатність;

- 2) відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- 3) відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку або шестирічного віку за медичним висновком;
- 4) відпустка без збереження заробітної плати.

Решта днів, не відпрацьованих працівником у розрахунковому періоді з інших причин, а також святкові та неробочі дні, що припадають на розрахунковий період, беруть участь у розрахунку.

Якщо працівник пропрацював менше як дванадцять календарних місяців, середня заробітна плата обчислюється за фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа), за які сплачено страхові внески.

Страховий стаж – це період (строк), протягом якого особа підлягала загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і за який щомісячно сплачено страхові внески у сумі не меншій ніж мінімальний страховий внесок.

Допомога з тимчасової втрати працездатності нараховується з врахуванням відсотку, встановленого відповідно до страхового стажу працівника, а саме:

- 1) 50% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем до 3 років;
- 2) 60% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем від 3 до 5 років;
- 3) 70% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем від 5 до 8 років;
- 4) 100% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем понад 8 років.

Незалежно від страхового стажу допомога в розмірі 100% середнього заробітку нараховується таким категоріям працівників:

- особам, віднесеним до 1 - 4 категорій осіб, які постраждали унаслідок Чорнобильської катастрофи;
- одному з батьків чи особи, яка їх замінює і доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка постраждала від Чорнобильської катастрофи;
- ветеранам війни, постраждалим учасникам Революції гідності та особам, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» від 22.10.93 р. №3551 – XII.
- донорам, які мають право на пільгу, передбачену Законом України «Про донорство крові та її компонентів» та ін.

Для обліку нарахованої допомоги з тимчасової втрати працездатності призначений пасивний субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Сума нарахованої допомоги з тимчасової втрати працездатності за перші п'ять днів хвороби відноситься до інших витрат операційної діяльності звітного в періоді, в якому вона була нарахована. Тобто цю суму допомоги нараховує підприємство і в обліку вона знаходить наступне відображення: Д-т 949 К-т 663

Починаючи з шостого дня хвороби і до відновлення працездатності допомога виплачується уповноваженим органом (Пенсійним фондом). В обліку це знаходить наступне відображення: Д-т 378 К-т 663

Питання для самоконтролю

1. Якими нормативними документами визначаються державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою працівників?
2. Які види відпусток визначає Закон України «Про відпустки»?
3. Назвіть тривалість щорічної основної відпустки.
4. Коли настає право працівника на щорічну відпустку повної тривалості в перший рік роботи?
5. На які частини може бути поділена тривалість щорічної відпустки?
6. Як нараховується оплата за час відпустки?
7. На основі яких документів нараховується допомога з тимчасової втрати працездатності?
8. Як нараховується допомога з тимчасової втрати працездатності?
9. Як страховий стаж працівника впливає на розмір допомоги з тимчасової втрати працездатності?

Тема. Оподаткування заробітної плати та відрахування на соціальні заходи

Питання до розгляду:

1. ***Облік утримань із заробітної плати.***
2. ***Облік нарахування єдиного соціального внеску.***

1. Облік утримань із заробітної плати

З суми нарахованої суми заробітної плати працівників промислових підприємств проводяться утримання, які поділяються на:

- обов'язкові – утримання яких регламентується законодавством України і є обов'язковим для всіх працівників;

- утримання, які проводяться за необхідності – профспілкові внески (якщо працівник є членом профспілки); суми за виконавчими листами; відшкодування за заподіяну шкоду; аліменти тощо.

До обов'язкових утримань включають податок на доходи фізичних осіб; військовий збір.

Базу оподаткування та порядок утримання податку на доходи фізичних осіб визначає розділ 4 Податкового кодексу України. Ставка податку становить 18% бази оподаткування.

База оподаткування для утримання податку на доходи фізичних осіб визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги (за її наявності).

Розмір загальної податкової соціальної пільги становить 50% розміру місячного прожиткового мінімуму працездатної особи, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року.

Загальна податкова соціальна пільга в 2025 році становить 1514 грн. (3028 грн. (прожитковий мінімум на 01.01.2025р.) * 50%).

Дана пільга застосовується до доходу платника податку, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожитого мінімуму працездатної особи, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 грн.

Розмір місячного доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, у 2025 році становить 4240 грн. ($3028 * 1,4 = 4239,20$ грн. ≈ 4240 грн.)

Окремі категорії працівників мають право на отримання податкової соціальної пільги в розмірі:

- 150% суми загальної податкової соціальної пільги - особи, які віднесені законом до I або II осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; учні, студенти, аспіранти, ординатори, ад'ютанти; інваліди I або II групи, у тому числі дитинства та ін.

- 200% суми загальної податкової соціальної пільги – герої України та ін.

Податкова соціальна пільга застосовується один раз з підстави, що передбачає її найбільший розмір на основі заяви, одержаної від працівника за умови, що місце роботи не є основним і без заяви, – якщо місце роботи є основним.

Для обліку податку на доходи фізичних осіб планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений пасивний субрахунок 641 «Розрахунки за податками»: Д-т 661 К-т 641

Утримання військового збору здійснюється в розмірі 5% із доходу працівника та обліковується на пасивному субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»: Д-т 661 К-т 642

2. Облік нарахування єдиного соціального внеску

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного соціального внеску визначені Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.2012р.

Єдиний соціальний внесок нараховується на сукупний нарахований дохід працівників підприємства.

Для підприємств єдиний внесок встановлюється в розмірі 22% визначеної бази нарахування.

В організаціях, в яких працюють наймані працівники-інваліди, єдиний соціальний внесок на суму заробітної плати працівників-інвалідів нараховується за ставкою 8,41%.

Для обліку розрахунків зі страхування призначений субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Нарахування єдиного соціального внеску в обліку відображається записом

Якщо сума доходу працівника за місяць, за основним місцем роботи, є меншою за мінімальну заробітну плату, то нарахування єдиного внеску необхідно проводити не від суми фактично нарахованого доходу, а від мінімальної заробітної плати.

Питання для самоконтролю

1. Які утримання проводять з нарахованого доходу працівника?
2. Назвіть обов'язкові утримання.
3. Проаналізуйте порядок розрахунку податку на доходи фізичних осіб.
4. В якому розмірі проводиться утримання військового збору?
5. Назвіть ставки нарахування єдиного соціального внеску.

Тема. Облік невиробничих витрат

Питання до розгляду:

- 1. Поняття невиробничих витрат. Облік та склад адміністративних витрат.***
- 2. Облік та склад витрат та збут та інших витрат.***

1. Поняття невиробничих витрат. Облік та склад адміністративних витрат

Невиробничими витратами є адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, інші витрати суб'єктів господарювання. Такі витрати господарської діяльності прямо не пов'язані з виготовленням продукції, вони підлягають відображенню в складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені і списуються на фінансові результати в кінці звітного періоду.

До адміністративних витрат належать загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, а саме:

- витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу (оплата праці керівників, менеджерів, облікового персоналу тощо);
- витрати на службові відрядження адміністративно-управлінського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (страхування майна, амортизація, ремонт, охорона);
- винагороди за професійні послуги: юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо;
- поштова-телеграфні, канцелярські витрати;
- витрати на податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
- витрати на розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші загальногосподарські витрати.

Облік адміністративних витрат ведуть на активному рахунку 92 «Адміністративні витрати». За дебетом відображають суму визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

2. Облік та склад витрат та збут та інших витрат

Витрати на збут – це витрати, пов’язані з реалізацією продукції. До таких витрати відносять:

- витрати пакувальних матеріалів;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (витрати на маркетинг);
- витрати на оплату праці продавців, торгових агентів, працівників відділу збуту тощо;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов’язаних із збутом продукції;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати на збут продукції.

Облік витрат на збут ведуть на активному рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом відображають суму визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До інших витрат операційної (основної) діяльності підприємства відносять:

- витрати на дослідження та розробку;
- собівартість реалізованої іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів (оборотних активів) і необоротних активів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня;
- суми безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- інші витрати операційної діяльності.

Для обліку інших витрат операційної діяльності призначений активний рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». За дебетом відображають суму визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Крім основної операційної діяльності суб’єкти господарювання можуть здійснювати фінансову, інвестиційну та іншу діяльність.

Під фінансовою діяльністю розуміють діяльність, що призводить до зміни розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства. До фінансових витрат відносять витрати на оплату відсотків, інші витрати, пов’язані із залученням позикового капіталу.

Для обліку фінансових витрат призначений активний рахунок 95 «Фінансові витрати». За дебетом рахунка відображають суму визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Інвестиційною діяльністю вважають придбання і реалізацію тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Для обліку витрат інвестиційної діяльності призначений активний рахунок 96 «Витрати від участі в капіталі». За дебетом рахунка відображають суму визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для обліку витрат іншої діяльності, яка не включена у фінансову та інвестиційну діяльність, призначений активний рахунок 97 «Інші витрати». За дебетом рахунка відображають суму визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «невиробничі витрати».
2. Охарактеризуйте обік та склад адміністративних витрат.
3. Проаналізуйте обік та склад витрат на збут.
4. Охарактеризуйте інші витрати операційної діяльності.
5. Проаналізуйте фінансові та інші витрати суб'єктів господарювання.

Тема. Система обліку і калькулювання змінних витрат

Питання до розгляду:

1. *Сутність системи обліку і калькулювання змінних витрат.*
2. *Маржинальний дохід.*

1. Сутність системи обліку і калькулювання змінних витрат

З метою складання внутрішніх звітів і ухвалення управлінських рішень, як правило, застосовують калькулювання змінних витрат.

Система обліку і калькулювання за змінними витратами ґрунтується на розподілі всіх витрат на змінні та постійні і передбачає, що собівартість продукції визначається тільки за змінними витратами. Так, до виробничої собівартості продукції належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати та оплату праці, інші прямі витрати і частина загальновиробничих витрат, які є змінними.

Постійні загальновиробничі затрати не включають у собівартість продукції, а поряд з адміністративними витратами, витратами на збут та іншими операційними витратами зараховують до витрат періоду. Ці витрати до собівартості продукції не відносять.

Калькуляція собівартості за змінними витратами є необхідним доповненням калькуляції повних витрат. Використовують її в фінансовому менеджменті для планування, контролю, прийняття управлінських рішень про виготовлення нових видів продукції, ціноутворення, планування прибутку тощо.

Систему обліку і калькулювання за змінними витратами ще називають методом неповних витрат, оскільки до собівартості продукції не включається певна частина витрат. В зарубіжній практиці система обліку змінних витрат носить назву «директ-костинг».

2. Маржинальний дохід

Застосовуючи систему калькулювання змінних витрат, обчислюють показник маржинального доходу. Цей показник широко використовується для аналізу прибутковості і прийняття управлінських рішень.

Маржинальний дохід – це різниця між доходом від реалізації продукції і змінними витратами підприємства. Він є проміжним фінансовим результатом, який повинен забезпечити покриття постійних витрат і отримання прибутку.

Розрізняють декілька показників маржинального доходу, зокрема виробничий маржинальний дохід (різниця між доходом від реалізації продукції і змінними виробничими витратами) та загальний (операційний) маржинальний дохід (різниця між виробничим маржинальним доходом і змінними операційними витратами).

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте сутність системи обліку і калькулювання змінних витрат.
2. Дайте визначення поняттю «маржинальний дохід».
3. Охарактеризуйте види маржинального доходу.

Тема. Система обліку і калькулювання нормативних витрат

Питання до розгляду:

- 1. *Сутність системи обліку і калькулювання нормативних витрат.***
- 2. *Нормативи витрат.***

1. Сутність системи обліку і калькулювання нормативних витрат

Система обліку і калькулювання за нормативними витратами – це сукупність процедур з планування, нормування, обліку, контролю, складання звітності з витрат, калькулювання собівартості продукції на основі норм витрат.

Метою обліку і калькулювання нормативних витрат є оперативне виявлення відхилень фактичних витрат від встановлених нормативів, їх аналіз за причинами та місцями виникнення, формування інформації для прийняття відповідних управлінських рішень.

Систему обліку і калькулювання нормативних витрат доцільно застосовувати на підприємствах, де виробничі процеси часто повторюються та існує чітка залежність між вхідними ресурсами і виходом продукції.

Система обліку і калькулювання нормативних витрат передбачає:

- розроблення і встановлення нормативів основних видів витрат на виробництво одиниці продукції (прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, виробничих накладних витрат тощо);
- складання картки (листа) нормативної собівартості одиниці продукції;
- облік фактичних витрат з одночасним виділенням нормативних витрат і відхилень від нормативів;
- аналіз відхилень фактичних витрат від нормативних;
- внесення необхідних управлінських змін у діяльність підприємства чи його структурних підрозділів або у нормативи витрат.

Система обліку і калькулювання нормативних витрат дає можливість:

- визначати суму очікуваних витрат на виробництво та реалізацію продукції, обчислювати собівартість одиниці продукції за нормативними витратами;
- приймати управлінські рішення стосовно цін на продукцію;
- контролювати витрати (на основі інформації про відхилення фактичних витрат від нормативних);
- оцінювати роботу структурних підрозділів підприємства;

-управляти витратами.

У зарубіжній практиці аналогом нормативного методу обліку і калькулювання витрат є метод «стандарт-кост». Як і нормативний метод, так і метод «стандарт-кост» передбачають: нормування витрат; складання нормативних калькуляцій; облік нормативних витрат і відхилень від норм (за місцями виникнення і центами відповідальності); аналіз відхилень та прийняття управлінських рішень. Однак, між цими методами є відмінності: за системою «стандарт-кост» не обліковують змін норм витрат; нормативний метод обліку витрат передбачає оперативне документування та аналіз відхилень від норм, а з використанням методу «стандарт-кост» відхилення від норм визначають на підставі розрахунків і аналізують після закінчення звітного періоду (місяця).

2. Нормативи витрат

Нормативні (стандартні) витрати – це витрати на виробництво певної продукції, величину яких визначають на основі обґрунтованих норм, нормативів, технологічних карт та розрахунків. Розрізняють такі види нормативів витрат:

- за об'єктами нормування – нормативи матеріальних витрат, витрат на оплату праці, амортизації, загальновиробничих витрат, інших витрат;
- за способом формування нормативів – теоретичні, базисні та поточні нормативи.

Теоретичні нормативи – це нормативи витрат за ідеальних умов діяльності підприємства (неперервної роботи обладнання, роботи працівників без витрат робочого часу, безвідходного використання матеріальних ресурсів тощо).

Базисні нормативи – це нормативи, які є основою для вивчення динаміки економічних показників на підприємстві (матеріаломісткості, продуктивності праці, рентабельності тощо). Їх встановлюють на тривалий термін (до п'яти років).

Поточні нормативи – це нормативи, що відображають витрати, необхідні для виготовлення продукції у конкретному звітному періоді за реальних умов діяльності підприємства (кваліфікації працівників, рівня зношеності обладнання, існуючих технологій і організації виробництва).

Нормативи витрат на виготовлення продукції обґрунтовують за двома основними методами:

- 1) здійснюючи технічний (технологічний) аналіз виробничих операцій, за якого детально вивчають технологічні процеси виробництва продукції та обсяги витрачання ресурсів на їх здійснення. На основі цього

розробляють норми прямих і непрямих витрат (матеріальних, на оплату праці, інших прямих виробничих витрат, загальновиробничих витрат) на операцію, процес, одиницю продукції, замовлення тощо. Обґрунтовуючи норми витрат, враховують нормальний рівень використання потужності підприємства, за якого забезпечується виконання планових показників реалізації продукції;

2) коригуючи фактичні дані про окремі види витрат підприємства на здійснення виробничих операцій за попередні звітні періоди на основі детального аналізу їх складу, вилучення з їхньої суми непродуктивних витрат, урахування зміни умов діяльності підприємства у плановому періоді (технології виробництва, складу обладнання, асортименту продукції, бюджету робочого часу тощо).

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте сутність системи обліку і калькулювання нормативних витрат.
2. Який метод є аналогом нормативного методу обліку і калькулювання витрат?
3. Проаналізуйте суть та види нормативів витрат.

Розділ 8

Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу та прибутку

Тема. Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку

Питання до розгляду:

1. *Мета і методи аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку.*
2. *Точка беззбитковості.*

1. Мета і методи аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку

Діяльність будь-якого підприємства пов'язана із взаємовідносинами з покупцями та постачальниками. Саме попит на виготовлену продукцію визначає сферу діяльності та види реалізованої продукції. Збільшення продажів виготовленої власної продукції посилює, в свою чергу, взаємозв'язки із постачальниками сировини. Тому важливим елементом у діяльності підприємств є процес планування виробничої діяльності, заснований на дослідженні понесених та очікуваних витрат, планового обсягу виробництва та очікуваного прибутку від реалізації.

Метою аналізу виробничої діяльності є:

- визначення суми доходу, залежно від очікуваного та фактично отриманого обсягу реалізації;
- визначення такого рівня реалізації продукції, за якого усі понесені витрати відшкодовуються;
- визначення такого рівня реалізації продукції, за якого підприємство отримає очікуваний рівень доходу від реалізації;
- дослідження впливу будь-якого із факторів виробництва на прогнозований результат та інші.

Для вирішення цих питань аналізують взаємозв'язок між обсягами витрат, доходом від реалізації продукції та сумою прибутку підприємства.

Аналіз «витрати-обсяг-прибуток» – це аналіз поведінки витрат, в основі якого лежить взаємозв'язок витрат, виручки (доходу), обсягу виробництва і прибутку, це інструмент управлінського планування і контролю.

Аналіз взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток» здійснюють за допомогою:

- математичних методів:
 - метод рівняння;
 - маржинальний метод.
- графічних методів:
 - графік беззбитковості;
 - графік взаємозв'язку «обсяг-прибуток»;
 - графік маржинального доходу.

2. Точка беззбитковості

Одним із елементів аналізу взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток» є визначення точки беззбитковості, методика якої передбачає розподіл витрат на змінні та постійні, а також передбачає тотожність понять беззбитковості та критична точка.

Точка беззбитковості – це обсяг реалізації (діяльності), при якому доходи підприємства дорівнюють його витратам, а прибуток відповідно дорівнює нулю.

Точка беззбитковості – обсяг продажу (діяльності), за якого доходи підприємства дорівнюють його витратам, або маржинальний дохід дорівнює загальним постійним витратам.

Точка беззбитковості є точкою, в якій загальний дохід дорівнює загальним витратам, – точкою нульового прибутку.

Точку беззбитковості можна виразити в натуральних (кількість продукції), грошових (виручка) одиницях, або у відсотках до нормальної потужності.

Аналіз взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток» дозволяє встановити обсяг виробництва, який необхідний для покриття всіх витрат, як змінних, так і постійних. Таким чином, критична точка – це точка, починаючи з якої компанія починає заробляти прибуток. Критичну точку також називають точкою беззбитковості або порогом рентабельності.

Питання для самоконтролю:

1. Охарактеризуйте мету аналізу виробничої діяльності.
2. Обґрунтуйте сутність аналізу «витрати-обсяг-прибуток».
3. Назвіть методи аналізу взаємозв'язку «витрати-обсяг-прибуток»
4. Дайте визначення поняттю «точка беззбитковості».
5. В яких одиницях вимірюється точка беззбитковості?

Тема. Математичні методи аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку

Питання до розгляду:

- 1. Визначення точки беззбитковості за допомогою рівнянь.***
- 2. Маржинальний метод визначення точки беззбитковості.***

1. Визначення точки беззбитковості за допомогою рівнянь

Точка беззбитковості при застосуванні методу рівнянь відображається послідовністю розв'язку певного переліку таких рівнянь.

Точка беззбитковості у грошових одиницях може бути виведена з рівняння:

$$BP = 3B + PB + P, \quad (8.1)$$

де BP – виручка від реалізації;

3B – змінні витрати;

PB – постійні витрати;

P – прибуток.

Оскільки прибуток у точці беззбитковості дорівнює нулю, то відповідно:

$$TB = 3B + PB, \quad (8.2)$$

де TB – точка беззбитковості;

Приклад 1. Розрахувати точку беззбитковості, якщо змінні витрати підприємства складають 500 грн. на одиницю, постійні витрати – 20 000 грн.; ціна продажу – 900 грн. за одиницю.

Розв'язання:

Використовуючи рівняння і позначивши через X – обсяг продажу в одиницях, ми можемо написати рівність:

$$900 \text{ грн.} \cdot X = 500 \text{ грн.} \cdot X + 20.000 \text{ грн.}$$

$$400 \text{ грн.} \cdot X = 20.000 \text{ грн.}$$

$$X=50 \text{ або в грошових одиницях: } 900 \text{ грн.} \cdot 50 = 45.000 \text{ грн.}$$

Отже, виготовляючи продукції в кількості 50 одиниць або на суму 45 000 грн. доходи підприємства будуть дорівнювати його витратам, а перевищуючи ці дані підприємство почне заробляти прибуток.

Розрахунок точки беззбитковості є важливим елементом аналізу, але на практиці більш цікавить обсяг та ціна реалізації, які забезпечать отримання бажаного прибутку.

Аналіз критичної точки з поправкою на фактор прибутку може бути використаний як основа для оцінки прибутковості підприємства. Менеджер може для різноманітних альтернативних планів виробництва розрахувати відповідну величину можливого прибутку. В такому випадку використовується рівняння:

$$BP = 3B + ПВ + П$$

Приклад 2. Підприємство бажає отримати прибуток наступного року в обсязі 10.000грн. Змінні витрати становлять 50 грн. на одиницю, постійні витрати – 20.000грн в рік, ціна продажу – 90 грн. за одиницю. Який повинен бути обсяг продажу продукції, щоб отримати заданий обсяг прибутку?

Розв'язання:

$$90\text{грн} * X = 50\text{грн} * X + 20\,000\text{грн} + 10\,000\text{грн}$$

$$40\text{грн} * X = 30.000\text{грн}$$

$$X = 750$$

Отже, щоб отримати прибуток в сумі 10 000грн, обсяг реалізації повинен бути рівний 750 одиницям.

2. Маржинальний метод визначення точки беззбитковості

Маржинальний дохід – це різниця між виручкою від реалізації і змінними витратами:

$$D_m = BP - 3B, \quad (8.3)$$

де D_m – маржинальний дохід від реалізації продукції;

BP – виручка від реалізації.

Коефіцієнт маржинального доходу – це співвідношення маржинального доходу від реалізації продукції та загального доходу від продажу підприємства або відношення маржинального доходу від реалізації одиниці продукції до її ціни

$$K_{md} = D_m / D_z, \quad (8.4)$$

де K_{md} – коефіцієнт маржинального доходу;

D_z – загальний дохід від продажу.

$$K_{\text{мд}} = D_{\text{м од}} / C_{\text{од}}, \quad (8.5)$$

де $D_{\text{м од}}$ – маржинальний дохід від реалізації одиниці продукції;
 $C_{\text{од}}$ – ціна одиниці продукції, грн.

Точка беззбитковості в грошових одиницях розраховується на формулою:

$$ТБ_{\text{г}} = ПВ / K_{\text{мд}}, \quad (8.6)$$

де $ТБ_{\text{г}}$ – точка беззбитковості в грошових одиницях.

Між точкою беззбитковості у натуральних одиницях виміру та точкою беззбитковості в грошових одиницях виміру існує взаємозв'язок:

$$ТБ_{\text{н}} = ТБ_{\text{г}} / C_{\text{од}}, \quad (8.7)$$

де $ТБ_{\text{н}}$ – точка беззбитковості в натуральних одиницях виміру.

Питання для самоконтролю:

1. Охарактеризуйте порядок визначення точки беззбитковості за допомогою рівнянь.
2. Як розраховується коефіцієнт маржинального доходу?
3. Проаналізуйте порядок обчислення точки беззбитковості у натуральних та грошових одиницях виміру.

Розділ 9

Аналіз релевантності інформації та прийняття управлінських рішень

Тема. Сутність релевантного підходу в процесі прийняття управлінських рішень

Питання до розгляду:

- 1. Управлінські рішення: поняття та процес прийняття.**
- 2. Релевантність облікової інформації.**

1. Управлінські рішення: поняття та процес прийняття

В процесі управління господарської діяльністю керівники підприємства приймають різноманітні управлінські рішення.

Управлінське рішення – результат аналізу, прогнозування, оптимізації, економічного обґрунтування та вибору найвигіднішого із варіантів досягнення конкретної мети в системі управління.

Кожне управлінське рішення має бути актуальним, конкретним, точним і результативним.

Процес прийняття управського рішення передбачає: визначення проблеми і постановку завдань; визначення можливих альтернативних варіантів дій щодо досягнення цих завдань; встановлення кількісних і якісних критеріїв для порівняння альтернативних рішень; формування інформації для оцінювання альтернатив, її опрацювання і аналіз; оцінювання альтернатив за обраними критеріями та вибір найкращого варіанта рішення; розробка конкретних рекомендацій щодо реалізації конкретного варіанта рішення; реалізацію управлінського рішення; аналіз результатів реалізації рішення.

Всі управлінські рішення класифікують за способом прийняття (усні, письмові), за суб'єктами прийняття (індивідуальні, колективні), за періодом вирішення (поточні, довгострокові), за спрямуванням (соціальні, економічні, організаційні, технологічні), за видами діяльності підприємства (щодо операційної діяльності (операційні управлінські рішення), щодо інвестиційної діяльності (інвестиційні управлінські рішення), щодо фінансової діяльності (фінансові управлінські рішення)) тощо.

З метою прийняття оптимального рішення щодо поставленої проблеми керівництво підприємства повинно розглянути принаймні два альтернативних варіанти її вирішення і зробити між ними вибір на

підставі аналізу доходів та витрат, пов'язаних з кожним із них. Ухвалення поточних рішень побудоване на концепції диференційного аналізу. Диференційний аналіз – це процес оцінки наслідків упровадження тієї чи іншої альтернативи. Такий підхід передбачає виділення диференційних доходів та диференційних витрат, тобто таких показників, величина яких за певних умов може відрізнятися від тієї величини, яка виникла б за інших умов. Диференційні доходи являють собою додаткові доходи, отримані внаслідок зростання обсягу продажу.

Диференційні витрати – це додаткові витрати, що пов'язані з додатковим виготовленням або реалізацією продукції.

При проведенні диференційного аналізу до уваги приймаються всі витрати (як змінні, так і постійні), що змінюються під впливом конкретного рішення. Отже, диференційні дані являють собою різницю між альтернативними рішеннями. Зазначений підхід спрямований на виокремлення та оцінку серед усіх даних тільки релевантних показників.

2. Релевантність облікової інформації

Релевантність означає, що дані обліку мають задовольняти конкретні інформаційні потреби користувачів. В системі бухгалтерського обліку накопичується багато інформації, але це не означає, що вся ця інформація буде корисною для управління. Релевантними є тільки ті дані, що можуть вплинути на рішення менеджера.

Релевантна інформація важлива для прийняття управлінських рішень тому, що вона містить дані, які слід використовувати для розрахунків при підготовці інформації для менеджерів. Нерелевантна інформація – це несуттєві, надлишкові дані про витрати та доходи.

В залежності від реагування витрат та доходів на прийняття управлінських рішень їх поділяють на релевантні та не релевантні.

Релевантні витрати і доходи:

- мають місце в майбутньому;
- мають різні значення для альтернативних рішень;
- можуть бути змінені внаслідок рішення.

Нерелевантні витрати і доходи:

- вже мали місце в минулому;
- мають однакові значення для альтернативних рішень;
- не можуть бути змінені внаслідок рішення.

Релевантний підхід – зосередження уваги лише на релевантній інформації в процесі прийняття управлінського рішення, що при

значному обсязі інформації дозволяє полегшити та прискорити процес прийняття найкращого рішення.

Фактичні дані не є релевантними, і не є корисними при прийнятті рішення. Така інформація не потребує розгляду при обговоренні альтернативних варіантів. Проте, дані минулих періодів щодо витрат, необхідні як основна база для планування величини та поведінки майбутніх витрат.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «управлінське рішення».
2. Охарактеризуйте процес прийняття управлінського рішення.
3. Назвіть види управлінських рішень.
4. Обґрунтуйте сутність диференційного аналізу.
5. Яка інформація є релевантною?
6. Проаналізуйте характеристики релевантних витрат і доходів.
7. Охарактеризуйте нерелевантні витрати і доходи.

Тема. Операційні управлінські рішення

Питання до розгляду:

1. ***Види операційних управлінських рішень.***
2. ***Аналіз інформації в процесі прийняття операційних управлінських рішень.***

1. Види операційних управлінських рішень

Більшість управлінських рішень приймають для вирішення поточних завдань у процесі операційної діяльності підприємства. Реалізація таких рішень не вимагає значних витрат часу, виробничих і фінансових ресурсів.

До операційних рішень належать:

- альтернативні рішення;
- рішення про оптимальне використання обмежених ресурсів;
- рішення щодо управління матеріальними запасами;

- рішення щодо управління дебіторською і кредиторською заборгованістю;
- рішення щодо ціноутворення тощо.

2. Аналіз інформації в процесі прийняття операційних управлінських рішень

Альтернативні управлінські рішення – це рішення, які пов’язані з вибором альтернативних варіантів дії. До альтернативних рішень належать рішення про спеціальне замовлення, рішення про розширення чи скорочення сегмента діяльності, рішення «виробляти чи купувати» та інші.

Рішення про спеціальне замовлення – це рішення, яке пов’язане стосовно отриманої пропозиції на разовий продаж продукції або надання послуги за ціною, нижчою за звичайну (або навіть нижчою за собівартість). Приймають таке рішення, застосовуючи маржинальний підхід та диференціальний аналіз релевантної інформації.

Рішення про розширення чи скорочення сегмента діяльності – це рішення про розширення чи скорочення обсягу виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг, а також рішення про відкриття нових або закриття наявних збиткових підрозділів. Приймаючи таке рішення, аналізують інформацію за допомогою калькулювання змінних витрат, визначення загальних постійних витрат та порівняння маржинального доходу і прибутку до і після прийняття рішення.

Рішення «виробляти чи купувати» – це рішення, яке пов’язане із розглядом можливої альтернативи – виробляти окремі компоненти виробів самостійно чи купувати їх у постачальників. Для прийняття такого рішення необхідно: визначити релевантну виробничу собівартість компонента; провести диференціальний аналіз витрат; врахувати внутрішні та зовнішні чинники довготермінового розвитку підприємства.

Рішення про оптимальне використання обмежених ресурсів – це рішення, спрямоване на формування такої виробничої програми підприємства, яка забезпечить йому максимальний прибуток за існуючих обмежень виробництва і реалізації продукції. Приймаючи такі рішення необхідно враховувати кількість обмежень. За наявності тільки одного обмеження аналіз інформації для прийняття рішення про оптимальне використання ресурсів підприємства ґрунтується на обчисленні показника маржинального доходу на одиницю обмежувального чинника.

З метою прийняття оптимальних рішень щодо управління дебіторською заборгованістю аналізують структуру та середню

тривалість обороту дебіторської заборгованості, відсоток протермінованої та безнадійної дебіторської заборгованості, частку грошових надходжень в порядку погашення такої заборгованості. Збільшення обсягів та термінів погашення кредиторської заборгованості також негативно впливає на фінансову стійкість та ділову репутацію підприємства.

Рішення щодо встановлення ціни на продукцію, роботи чи послуги, які реалізує підприємство, є одним з найважливіших управлінських рішень. Ціна реалізації продукції залежить від рівня попиту на неї, цін конкурентів на аналогічну продукцію. Та рівня витрат на її виготовлення та реалізацію. Для обґрунтування ціни реалізації продукції використовують дві основні моделі: економічну модель та модель ціноутворення на основі аналізу витрат.

Економічна модель ціноутворення ґрунтується на зіставленні витраті доходів та встановленні такої ціни реалізації продукції, яка забезпечить підприємству максимальний прибуток. Основним недоліком економічної моделі формування ціни на продукцію, є те, що до уваги приймається основна мета діяльності підприємства – максимізація прибутку. Однак поточні завдання діяльності підприємства можуть бути іншими (наприклад, вихід на нові ринки).

Модель ціноутворення на основі аналізу витрат передбачає визначення (калькулювання) витрат на виготовлення одиниці продукції і встановлення націнки у відсотках до витрат на виготовлення продукції. Основним недоліком формування ціни на основі витрат є ігнорування такого ринкового чинника, як співвідношення попиту і пропозиції на продукцію, що може зумовлювати завищення або заниження ціни реалізації порівняно з ринковими цінами на аналогічну продукцію.

Питання для самоконтролю:

1. Які рішення належать до операційних рішень?
2. Які рішення належать до альтернативних рішень?
3. Охарактеризуйте альтернативні управлінські рішення.
4. Обґрунтуйте сутність рішень про оптимальне використання обмежених ресурсів.
5. Проаналізуйте моделі прийняття рішення щодо ціноутворення.

Розділ 10

Бюджетування і контроль витрат, доходів, фінансових результатів

Тема. Сутність бюджетування та види бюджетів

Питання до розгляду:

1. *Поняття бюджетування.*
2. *Види бюджетів.*

1. Поняття бюджетування

Для розробки ефективних планів фінансово-господарської діяльності підприємства необхідна достовірна інформація, яку формують в системі управлінського обліку.

В процесі планування визначають:

- ✓ чого хоче досягти підприємство у майбутньому, тобто обґрунтовують основну стратегічну мету діяльності підприємства, яка може полягати у збільшенні ринкової вартості підприємства, збільшенні обсягу реалізації продукції, підвищенні рівня якості продукції, підвищенні рівня кваліфікації персоналу, формуванні нового позитивного іміджу підприємства тощо;

- ✓ як можна досягти поставленої мети, тобто вибирають варіанти діяльності підприємства: вийти на нові ринки з продукцією, що уже виготовляється на підприємстві; розробити нову продукцію для існуючих ринків збуту; розробити нову продукцію для нових ринків збуту тощо;

- ✓ які ресурси і в яких обсягах необхідні підприємству. Для цього розробляють план (бюджет) підприємства;

- ✓ як здійснюватиметься контроль за виконанням планових показників.

Виділяють довгострокове (стратегічне), поточне та оперативне планування діяльності підприємства, в процесі яких розробляють різні види бюджетів.

Бюджет – це план майбутніх дій та заходів підприємства, виражений у грошових або натуральних вимірниках, що відображає доходи та витрати як підприємства в цілому, так і його структурних підрозділів, на певний період часу, а також суму капіталу, яку необхідно залучити підприємству для досягнення запланованих завдань.

Бюджетування – це процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів.

Бюджет підприємства – це план його майбутньої діяльності, виражений системою кількісних і вартісних показників. Бюджет є продуктом (результатом) бюджетування.

Період, для якого підготовлений та використовується бюджет, називають бюджетним періодом. Зазвичай таким періодом є рік, у межах якого виділяють коротші періоди (квартал, місяць).

Мета і завдання бюджетування:

1. Здійснення періодичного планування;
2. Створення бази для контролю діяльності окремих колективів та їх керівників, оцінки результатів діяльності;
3. Забезпечення комунікації в діяльності окремих підрозділів підприємства;
4. Визначення та усвідомлення майбутніх витрат діяльності окремих підрозділів та підприємства в цілому, необхідних ресурсів для забезпечення цієї діяльності;
5. Забезпечення виконання вимог законодавства та умов господарських договорів, контрактів і т. ін.

Розробляючи бюджет, підприємство тим самим може передбачити майбутні проблеми та визначити шляхи їх подолання.

У процесі складання бюджету менеджер має змогу порівняти витрати і вигоди альтернативних напрямів дій, визначити найефективніший спосіб використання ресурсів.

2. Види бюджетів

В процесі бюджетування розробляють різні види бюджетів.

За цільовим призначенням бюджети поділяють на операційні та фінансові.

До операційних бюджетів належать бюджети доходів і витрат операційної діяльності підприємства (бюджет реалізації продукції, бюджет виробництва, бюджет використання матеріалів, бюджет придбання матеріалів, бюджет прямих витрат на оплату праці, бюджет виробничих накладних витрат, бюджет собівартості виготовленої продукції, бюджет собівартості реалізованої продукції, бюджет адміністративних витрат, бюджет витрат на збут, бюджет фінансових результатів операційної діяльності тощо).

Фінансові бюджети – сукупність бюджетів, що відображають запланований рух грошових коштів та очікуваний фінансовий стан підприємства (бюджет грошових коштів, бюджет зміни власного капіталу, бюджетний баланс тощо).

За способом урахування впливу окремих чинників на показники бюджету розрізняють: статичні бюджети – бюджети, у яких конкретні значення показників визначають на початок періоду і їх не коригують; змінні(динамічні) бюджети – бюджети, показники яких постійно коригують після завершення певного періоду (місяця, декади) у зв'язку із зміною як внутрішніх, так і зовнішніх умов діяльності підприємства; гнучкі бюджети – бюджети, складені для кількох можливих рівнів діяльності підприємства, які можуть настати в межах релевантного періоду внаслідок впливу імовірних факторів (зміни рівня інфляції, курсу валюти, податкових ставок тощо).

За видами витрат виділяють бюджети капітальних витрат, які пов'язані із створенням чи поліпшенням основних засобів підприємства, та бюджети поточних витрат, які виникають в процесі здійснення робіт чи надання послугу поточному періоді.

За рівнем узагальнення бюджети поділяють на часткові або локальні (стосуються окремих підрозділів видів діяльності, видів продукції тощо) і зведені або загальні (бюджети підприємства загалом)

Питання для самоконтролю:

1. Які завдання ставляться в процесі планування діяльності?
2. Дайте визначення поняттям «бюджет» і «бюджетування».
3. Проаналізуйте основні завдання бюджетування.
4. Охарактеризуйте операційні та фінансові бюджети.
5. Як поділяються бюджети за способом урахування впливу окремих чинників на бюджетні показники?

Тема. Організація бюджетування

Питання до розгляду:

- 1. Етапи процесу бюджетування. Методи розробки бюджетів.**
- 2. Підходи до організації процесу бюджетування.**

1. Етапи процесу бюджетування. Методи розробки бюджетів

Для організації бюджетування на великих підприємствах створюється бюджетний комітет. Процес бюджетування охоплює етапи:

1. Визначення основних цілей та висвітлення їх особам, які безпосередньо складають бюджет.
2. Розробка бюджету продажу.
3. Складання «пробних» бюджетів.
4. Розгляд запропонованих бюджетів на адміністративному засіданні.
5. Аналіз бюджетів.
6. Затвердження бюджетів.

Першим етапом бюджетування є визначення основних цілей та висвітлення їх особам, які безпосередньо складають бюджет. Ця інформація звичайно стосується обсягу й асортименту продукції, цінової політики, ринків збуту тощо.

Відправною точкою для бюджетування є бюджет продажу.

Бюджет продаж – операційний бюджет, що містить інформацію про запланований обсяг продажу, ціну й очікуваний дохід від продажу кожного виду продукції (товарів, послуг). Він визначає і обсяг виробництва продукції (або обсяг закупівлі товарів) та витрати різних видів ресурсів.

Інші бюджети (бюджет виробництва продукції, бюджети прямих витрат, грошових потоків тощо) є похідними від бюджету реалізації.

Для розробки бюджетів використовують такі основні методи:

- метод приросту, який передбачає визначення бюджетних сум на підставі звітних даних попереднього бюджетного періоду з урахуванням перспектив діяльності підприємства в майбутньому бюджетному періоді;
- пріоритетний метод, який також ґрунтується на даних попереднього бюджетного періоду, однак передбачає обґрунтування пріоритетних напрямків відносного скорочення або збільшення бюджетних сум;
- бюджетування з нульової точки (ZBB-бюджетування) – метод бюджетування, за якого менеджери обґрунтовують значення бюджетних показників на основі детального аналізу господарських операцій і

нормативів витрачання ресурсів (начебто діяльність здійснюється уперше, «з нуля»). Застосування ZBB-бюджетування дає змогу отримати найточніші та найоб'єктивніші планові показники, однак вимагає знаних витрат часу і коштів на проведення розрахунків.

2. Підходи до організації процесу бюджетування

Існує три основні підходи до організації процесу бюджетування:

- 1) низхідний (згори донизу)
- 2) висхідний (знизу догори)
- 3) комбінований (згори донизу, знизу догори).

Підхід низхідний означає, що керівництво самостійно здійснює процес бюджетування, не залучаючи при цьому інших фахівців підприємства (за мінімального залучення менеджерів підрозділів і відділів).

Переваги: існує можливість максимального урахування стратегічних завдань розвитку підприємства, скорочуються витрати часу на процес бюджетування; практично відсутні проблеми, пов'язані з узгодженням та узагальненням окремих бюджетів.

Недоліки: слабка мотивація менеджерів нижчої та середньої ланки щодо досягнення стратегічних завдань підприємства; частина інформації, яку можна отримати на нижчому і середньому рівні управління, в процесі бюджетування не враховується.

Підхід висхідний – при цьому підході керівники різних підрозділів (центри відповідальності) складають бюджети цих підрозділів, які надалі послідовно узагальнюються і координуються на вищих рівнях управління. Керівництво підприємства відповідає переважно за координацію бюджетного процесу та затвердження зведеного бюджету.

Переваги: існує чітка мотивація керівників нижчої та середньої ланок управління щодо виконання бюджетів, у розробці яких вони брали участь; посилюються комунікації між різними підрозділами підприємства, що зумовлює підвищення точності і узгодженості планових показників.

Недоліки: збільшення часу на підготовку бюджетів у зв'язку з необхідністю координації та узгодження показників великої кількості бюджетів різних підрозділів і служб підприємства; посилюється вплив поведінки і кваліфікації окремих керівників підрозділів на бюджетний процес; у разі недостатніх знань і досвіду керівників нижчої і середньої ланок зростає кількість помилок, що знижує надійність бюджетів.

Підхід комбінований – керівництво задає цілі компанії, а керівники нижчої та середньої ланки готують бюджети.

Переваги: існує можливість максимального урахування стратегічних завдань розвитку підприємства, існує мотивація керівників нижчої та середньої ланок управління щодо виконання бюджетних показників.

Недоліки: збільшується тривалість і дещо ускладнюється організація процесу бюджетування.

Комбінований варіант організації процесу бюджетування є найдоцільнішим для практичного застосування, оскільки комунікаційний підхід до організації бюджетування узагальнює і збалансовує переваги двох попередніх варіантів бюджетування.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте етапи процесу бюджетування.
2. Охарактеризуйте методи розробки бюджетів.
3. Проаналізуйте суть, переваги та недоліки низхідного підходу до організації процесу бюджетування.
4. Обґрунтуйте суть, переваги та недоліки висхідного підходу до організації процесу бюджетування.
5. Охарактеризуйте суть, переваги та недоліки комбінованого підходу до організації процесу бюджетування.

Тема. Організація бюджетного контролю

Питання до розгляду:

1. ***Поняття бюджетного контролю.***
2. ***Звіт про виконання бюджету.***

1. Поняття бюджетного контролю

Система бюджетування, заснована на контрольованому прогнозі, в сучасних умовах є одним з найбільш передових методів управління.

Бюджети містять показники, яких підприємство має досягти у бюджетному періоді. Однак, вплив різних непередбачених чинників у процесі фінансово-господарської діяльності спричиняє виникнення

відхилень між фактичними і бюджетними показниками. Для своєчасного виявлення таких відхилень і відповідного реагування на них здійснюють бюджетний контроль.

Бюджетний контроль – це зіставлення фактичних результатів діяльності з бюджетними, аналіз відхилень та здійснення необхідних коригувальних заходів.

Основними завданнями бюджетного контролю є виявлення істотних (значних) відхилень між фактичними і бюджетними показниками, зосередження уваги менеджерів на них як таких, що вимагають детального аналізу і виявлення основних причин відхилень та способів їх усунення.

2. Звіт про виконання бюджету

Бюджетний контроль здійснюють за допомогою звіту про виконання бюджету, який складається бухгалтером-аналітиком і надається менеджеріві, котрий відповідає за прийняття відповідних рішень.

Звіт про виконання – це звіт, що містить порівняння запланованих і фактичних показників і розрахунок відхилень із зазначенням їх причин. Як правило, такий звіт складається щомісячно.

Відхилення від бюджету, відображені у звіті, можуть бути сприятливими (позитивними) або несприятливими (негативними).

Несприятливими (негативними) є відхилення, коли фактичний дохід менший за запланований, або фактичні витрати більші за бюджетні.

Відповідно сприятливими (позитивними) є відхилення, коли фактичний дохід перевищує запланований, а фактичні витрати менші за бюджетні.

Якщо відхилення незначні, менеджер може їх ігнорувати, значний розмір відхилень вимагає детальнішого вивчення їх причин за допомогою додаткової інформації.

Залежно від причини виникнення, відхилення поділяють на дві групи: відхилення внаслідок планування та відхилення внаслідок діяльності.

Відхилення внаслідок планування – відхилення від бюджету, пов'язані з помилками та прорахунками в процесі складання прогнозів, визначення функцій витрат і доходів, калькулювання планової собівартості та цін.

Відхилення внаслідок діяльності – є результатом дій персоналу або певних подій (зміни попиту, коливання цін тощо).

У разі наявності значних відхилень залежно від їх причин можливі альтернативні рішення:

1) коригування або перегляд бюджету, якщо результати контролю свідчать, що виконувати його далі недоцільно;

2) внесення відповідних корективів у дії для забезпечення досягнення запланованої мети.

Для забезпечення ефективного контролю з допомогою звіту про виконання бюджету слід зіставити фактичні результати з бюджетом, скоригованим з урахуванням фактичного обсягу діяльності. Бюджет, який враховує можливі варіанти зміни обсягу діяльності в межах релевантного діапазону, називають гнучким, або динамічним бюджетом. Такий бюджет необхідний, в першу чергу, для аналізу тих витрат, які включають постійну і змінну складові (виробничі накладні, витрати на збут, адміністративні).

Гнучкий бюджет, підготовлений на стадії планування – це бюджет, складений для кількох можливих обсягів діяльності в межах релевантного діапазону. Використання гнучкого бюджету дає змогу розподілити загальне відхилення від гнучкого бюджету та відхилення за рахунок обсягу діяльності.

Відхилення від гнучкого бюджету – це різниця між фактичними результатами діяльності й показниками гнучкого бюджету. Відображає ефективність діяльності (характеризує взаємозв'язок між витраченими ресурсами та досягнутими результатами).

Відхилення за рахунок обсягу діяльності – це різниця між показниками гнучкого і статичного бюджетів. Відображає результативність (міра досягнення поставленої мети).

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте сутність бюджетного контролю.
2. На основі якого документа здійснюють бюджетний контроль?
3. Проаналізуйте сприятливі та несприятливі відхилення.
4. Як поділяються відхилення залежно від причин виникнення?
5. Дайте визначення поняттю «гнучкий бюджет».

Розділ 11

Облік за центрами відповідальності

Тема. Сутність і види центрів відповідальності

Питання до розгляду:

- 1. Сутність центрів відповідальності. Облік за центрами відповідальності.**
- 2. Види центрів відповідальності.**

1. Сутність центрів відповідальності. Облік за центрами відповідальності

Великі розміри підприємств, компаній, їх багатогалузевий характер створюють значні перешкоди на шляху їх подальшого розвитку внаслідок різкого зростання потоків оперативної інформації та потоку адміністративних рішень. Одним із шляхів подолання цих перешкод є перехід до децентралізованої системи управління, що дає змогу розподілити повноваження щодо прийняття рішень між різними рівнями управління, а також відповідальність стосовно планування та контролю доходів і витрат. Головна відмінна риса децентралізації – свобода прийняття рішень.

За таких умов з метою ефективного управління керівники підприємства мають: 1) розподіляти відповідальність за тримані результати; 2) контролювати виконання встановлених завдань.

Отримання керівником окремого підрозділу права самостійно ухвалювати рішення означає водночас і відповідальність та його наслідки. Тому, підрозділ, який очолює керівник і несе відповідальність за результати його діяльності, дістав назву «центр відповідальності».

Центр відповідальності – структурний підрозділ, за результатами діяльності якого встановлюється персональна відповідальність керівника.

Центр відповідальності – це сфера (сегмент) діяльності, в межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, які він контролює

В системі управління вищий керівник має контролювати і оцінювати роботу менеджерів нижчого рівня, а вони, в свою чергу, повинні здійснювати самоконтроль та інформувати вище керівництво про результати діяльності. Для здійснення такого контролю та забезпечення підзвітності менеджерів необхідна відповідна система обліку, яка б

забезпечувала збір, обробку і передавання інформації про результати діяльності кожного центру відповідальності.

Облік за центрами відповідальності – це система бухгалтерського обліку, яка забезпечує відображення, накопичення, аналіз і представлення інформації про витрати та результати і дає змогу оцінювати і контролювати діяльність окремих центрів відповідальності та їх керівників.

Ефективна система обліку за центрами відповідальності характеризується:

- персоналізацією облікових документів та визначенням меж відповідальності за конкретні статті витрат та надходжень;
- визначенням конкретних статей, що контролюються. Керуючий повинен відповідати лише за ті статті витрат і надходжень, які він може контролювати;
- керівник центру відповідальності повинен не лише надавати звітність за фактичними витратами і результатами, але й складати бюджети на майбутній період.

Отже, створення і функціонування системи обліку за центрами відповідальності передбачає:

- визначення центрів відповідальності;
- складання бюджету для кожного центру відповідальності;
- регулярне складання звітності про виконання;
- аналіз причин відхилень та оцінка діяльності центру.

2. Види центрів відповідальності

Відмінності в характері відповідальності менеджерів дають змогу виокремити чотири види центрів відповідальності:

- ✓ центри витрат;
- ✓ центри доходу;
- ✓ центри прибутку;
- ✓ центри інвестицій.

Центр витрат – центр відповідальності (підрозділ), керівник якого контролює тільки витрати, але не контролює доходів, прибутків та інвестицій (бригада, це, діляниця тощо).

Центри витрати поділяють на центри технологічних витрат та центри дискреційних витрат.

Центр технологічних витрат – центр витрат, в якому може бути встановлений оптимальний взаємозв'язок між витратами та результатами діяльності (використання матеріалів в процесі виробництва продукції

тощо). Типовими прикладами центрів технологічних витрат є підрозділи осново і допоміжного виробництва (цехи, ділянки тощо).

Центр дискреційних витрат – центр витрат, в якому неможливо визначити оптимальний взаємозв'язок між витратами та результатами діяльності центру. Типовими прикладами центрів дискреційних витрат є науково-дослідні лабораторії, адміністративні підрозділи (бухгалтерія тощо), а також частина підрозділів, що забезпечує збут (відділ реклами тощо).

Центр доходів – центр відповідальності (підрозділ), керівник якого контролює тільки доходи, але не контролює витрати, прибутків та інвестицій (відділ збуту, регіональні представництва підприємства тощо).

Фактично, центру доходу в «чистому» вигляді не існує, оскільки керівник такого центру відповідальності може контролювати витрати на утримання підрозділу. Тому, окремі науковці розглядають поняття центру доходу та обмежених витрат.

Центр прибутку – центр відповідальності, керівник якого контролює витрати і доходи, але не контролює інвестицій у власні активи (філії, відділення, кіоски, торгівельні точки тощо). Наявність прямого зв'язку між витратами та доходами дає керівнику підрозділу змогу контролювати прибуток.

Центр інвестицій – центр відповідальності, керівник якого контролює одночасно витрати, доходи та інвестицій у власні активи (підприємство загалом). Характерною особливістю центру інвестицій є прямий взаємозв'язок між інвестованим капіталом у діяльність центру та його прибутком.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «центр відповідальності».
2. Охарактеризуйте особливості системи обліку за центрами відповідальності.
3. Назвіть види центрів відповідальності.
4. Охарактеризуйте центри витрат і доходів.
5. Обґрунтуйте особливості центрів прибутку та інвестицій.

Тема. Трансфертне ціноутворення

Питання до розгляду:

- 1. Поняття та ознаки трансфертної ціни.***
- 2. Види трансфертних цін.***

1. Поняття та ознаки трансфертної ціни

За умов децентралізованої організації виробництва різні центри відповідальності часто обмінюються між собою товарами та послугами. Для об'єктивного оцінювання їхньої діяльності важливого значення набуває оптимальний вибір підходу до трансфертного ціноутворення.

Трансфер з французького означає «переносити, переміщувати», тобто це операція перенесення предметів, цінностей, документів (залежно від контексту) від одного власника або споживача до іншого.

Трансфертна ціна – ціна (внутрішня ціна), за якою продукти або послуги одного центру відповідальності підприємства передаються іншому центру відповідальності цього підприємства.

Продукція (послуги) підрозділу можуть повністю споживатися всередині підприємства. Виникає проблема у встановленні ціни, за якою буде складатись звітність, щоб результати діяльності можна було правильно оцінити.

Підрозділ також може здійснювати продаж і купівлю на зовнішньому ринку. У цьому разі трансфертна ціна виражає відносини за підприємством в цілому.

Трансфертна ціна повинна містити інформацію, що змушувала б керівників підрозділів приймати рішення, оптимальні для всього підприємства.

Трансфертна ціна повинна: сприяти досягненню підприємством визначеної мети, забезпечувати гармонійне поєднання мети діяльності підрозділу із загальною метою діяльності підприємства; бути гнучкою (передбачувати систему знижок) і рівноцінною для менеджерів різних рівнів управління; не мати негативного впливу на ефективність функціонування центру постачальника або центру отримувача; швидко реагувати на зміни ринкової ситуації; сприяти створенню умов для мотивації діяльності керівників центрів відповідальності.

Особливості формування трансфертної ціни на рівні законодавства регламентується Податковим кодексом України (стаття 39 «Трансфертне ціноутворення»).

2. Види трансфертних цін

У практиці господарювання найчастіше використовують:

- 1) трансфертні ціни, що ґрунтуються на ринкових;
- 2) трансфертні ціни, що базуються на витратах;
- 3) договірні трансфертні ціни.

Ринкові трансфертні ціни встановлюються тоді, коли на продукцію існує ринкова ціна. За цим методом ціна напівфабрикатів у внутрішньому обігу підприємства встановлюється рівною вартості аналогічної продукції на зовнішньому ринку. Прибуток від реалізації напівфабрикату визначають як різницю між трансфертною ціною та витратами підрозділу (фактичними або кошторисними). Основною умовою використання методу трансфертного ціноутворення на базі ринкової ціни є мінімальна внутрішньовиробнича залежність підрозділів. Трансфертне ціноутворення на основі ринкових цін властиве передусім підприємствам із децентралізованою організаційною структурою з високим ступенем внутрішньої автономії підрозділів, які можуть здійснювати самостійну фінансову діяльність (холдинги, концерни). Перевагою ринкової трансфертної ціни є об'єктивність відображення характеру взаємовідносин продавця і покупця, а недоліком – те, що ринкова ціна не завжди є чітко визначеною, неоднаковою у різних постачальників.

В основі трансфертних цін, що базуються на витратах лежать фактичні затрати. Основним недоліком цього методу є відсутність мотивації до скорочення затрат. Витратні ринкові ціни встановлюються у разі відсутності договірної ринкової ціни.

Договірні трансфертні ціни використовуються для усунення недоліків попередніх методів. Цей метод дає змогу погодити локальні ціни і досягти балансу інтересів на основі двосторонніх домовленостей структурних підрозділів. Договірні ціни формуються з урахуванням реальних умов господарювання відповідно до ринкових цін або на основі затрат.

Загалом, вибір методу розрахунку трансфертної ціни залежить від трьох основних чинників:

- 1) до якого типу центрів відповідальності належить підрозділ, на продукцію якого встановлюється трансфертна ціна, тобто від того, які повноваження має даний підрозділ;

- 2) наявність і стан ринку проміжних продуктів чи послуг, аналогічних продукції чи послугам, на які встановлюються трансфертна ціна;

3) ступеня децентралізації управління всередині підприємства і можливості підрозділу купувати та продавати як всередині підприємства, так і на стороні.

Від правильності визначення трансфертних цін залежить ефективність їх застосування.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «трансфертна ціна».
2. Проаналізуйте ознаки трансфертної ціни.
3. Назвіть види трансфертних цін.
4. Охарактеризуйте порядок встановлення трансфертних цін, що ґрунтуються на ринкових.
5. Обґрунтуйте порядок встановлення трансфертних цін, що базуються на витратах, а також особливості використання договірних трансфертних цін.

Розділ 12

Стратегічний управлінський облік

Тема. Стратегічний управлінський облік

Питання до розгляду:

1. *Суть та принципи стратегічного управлінського обліку.*
2. *Типи конкурентоздатної стратегії.*

1. Суть та принципи стратегічного управлінського обліку

Запорукою успіху підприємства є правильно обрана стратегія та ефективна система контролю щодо її втілення.

Стратегія – це система довгострокових цілей розвитку підприємства з визначеними найефективнішими шляхами її досягнення.

Розроблення та реалізація конкурентоздатної стратегії є головним завданням стратегічного менеджменту.

Стратегічний менеджмент (стратегічне управління) – це процес оцінки зовнішнього середовища, формулювання організаційних цілей, ухвалення рішень, направлених на створення і утримання конкурентних переваг, здатних забезпечити бізнесу прибуток в довгостроковій перспективі.

Інформаційну базу для розроблення та реалізації стратегії підприємства створює стратегічний управлінський облік.

Стратегічний управлінський облік – це складова система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень.

Облікова система може забезпечувати потреби стратегічного менеджменту різними шляхами, зокрема:

- використанням даних обліку для аналізу ринків, у яких діятиме компанія;
- наданням ключової інформації, пов'язаної з обраними стратегіями;
- забезпеченням зворотного зв'язку щодо досягнутих результатів та їх узгодженням зі стратегічними цілями;
- наданням інформації стосовно довгострокових наслідків різних напрямів дії.

Стратегічний управлінський облік ґрунтується на дотриманні таких засадних принципів: пріоритетності, поетапності, креативності, оновлення та перегляду.

2. Типи конкурентоздатної стратегії

Виділяють три основні типи конкурентоздатної стратегії:

- диференціації;
- лідерства щодо витрат;
- зосередження.

Стратегія диференціації передбачає переконання споживачів у тому, що продукт або послуга є унікальними завдяки їх високій якості. Це дає компанії можливість встановлювати високу ціну й отримувати конкурентну перевагу у прибутках без суттєвого зниження витрат.

Слабким місцем стратегії диференціації є загроза втратити наявні переваги через недостатню увагу до ймовірного зниження витрат. Тож якщо споживачі вважатимуть, що унікальність продукції недостатньо суттєва, вони можуть звернути увагу на продукцію конкурента, який застосовує стратегію низьких витрат.

Стратегія лідерства щодо витрат – стратегія, що дає компанії змогу отримувати конкурентні переваги шляхом виготовлення якісної продукції (послуг) зі значно меншими витратами. Лідерство у витратах зазвичай досягають завдяки високій продуктивності в процесі виробництва, нижчим адміністративним витратам і витратам на збут.

Потенційним недоліком цієї стратегії є тенденція до зниження витрат шляхом виключення або послаблення характеристик, що забезпечують попит на продукцію. Крім того, продукт із низькими витратами залишається конкурентоздатним доти, доки споживачі переконані, що він еквівалентний продукту з вищою ціною.

Стратегію зосередження застосовують компанії, які концентрують увагу на специфічному сегменті ринку, зокрема на певній категорії споживачів, окремій географічній зоні або специфічному асортименті продукції (послуг). Така стратегія означає вибір ринкової ніші, де конкуренція є слабкою або компанія має суттєві конкурентні переваги за рахунок технології чи інших форм диференціації.

Суттєвим недоліком стратегії зосередження є те, що обрана компанією ринкова ніша може зникнути внаслідок технологічних змін у галузі або зміни смаків споживачів.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «управлінська звітність».
2. Проаналізуйте основні принципи підготовки управлінської звітності.
3. Назвіть основні реквізити та форми подання управлінської звітності.

4. Як поділяється управлінська звітність?
5. Охарактеризуйте форми управлінської звітності.

Тема. Методи стратегічного управлінського обліку

Питання до розгляду:

1. ***Методи стратегічного управлінського обліку.***
2. ***SWOT-аналіз діяльності підприємства.***

1. Методи стратегічного управлінського обліку

Для прогнозування майбутніх тенденцій розвитку і вибору оптимальних альтернатив у стратегічному управлінському обліку формують інформацію, використовуючи методи стратегічного прогнозування і планування, а саме:

- розрахунково-аналітичні (балансовий, нормативний, техніко-економічний);
- графічно-аналітичні (екстраполяційні, кореляційні, мережеві, регресійно-аналітичні);
- економіко-математичні (лінійного, нелінійного і динамічного програмування, масового обслуговування);
- евристичні (експертного оцінювання, мозкового штурму, дерева цілей).

Вибір методу стратегічного аналізу, крім призначення дослідження, залежить від дотримання необхідної точності та повноти проведеного аналізу.

Побудова збалансованої системи показників (BSC) є одним із методів, який на даний час найбільше використовується для визначення шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства. Структурою цієї системи передбачено використання фінансових, операційних та інших показників діяльності підприємства. Перевагою використання збалансованої системи показників вважають те, що на її основі можна оцінити як існуючий, так і майбутній стани підприємства.

2. SWOT-аналіз діяльності підприємства

Процес визначення конкурентоздатної стратегії для конкретної компанії можна поділити на три послідовні етапи:

- 1) стратегічний аналіз існуючої ситуації та визначення ключових факторів успіху;
- 2) розроблення відповідних вимірників для обраних ключових факторів успіху;
- 3) розроблення адекватної інформаційної системи для забезпечення стратегії та складання звітності про ключові фактори успіху.

Ключові фактори успіху – це операційні фактори, які безпосередньо впливають на економічну життєздатність підприємства.

Для визначення ключових факторів успіху застосовують SWOT-аналіз. Основним змістом SWOT-аналізу є дослідження характеру сильних і слабких сторін підприємства в розрізі окремих внутрішніх факторів, а також позитивного або негативного впливу окремих зовнішніх факторів, що зумовлюють кризовий фінансовий розвиток підприємства.

SWOT-аналіз – це системний аналіз внутрішніх сильних і слабких сторін компанії з метою визначення ключових факторів успіху.

SWOT-аналіз може бути застосований до різних об'єктів, підрозділів, продуктів, конкурентів. Результати такого аналізу іноді узагальнюють у вигляді матриці, лівий бік якої відображає позитивні риси об'єкта аналізу, а правий – негативні риси.

Виокремлюють чотири важливі аспекти SWOT-аналізу компанії: фінансове становище; конкурентоздатність; ринкова позиція; фактори середовища.

Аналіз фінансового становища підприємства передусім ґрунтується на аналізі фінансової звітності підприємства.

Аналіз фінансових звітів – це виявлення взаємозв'язку і взаємозалежності різноманітних показників діяльності підприємства, включених у його фінансову звітність.

Основною метою такого аналізу є отримання невеликої кількості ключових (найінформативніших) параметрів, які дають об'єктивну і точну картину фінансового стану підприємства, його фінансових результатів і грошових потоків. Найпоширенішими напрямками аналізу фінансової звітності є:

- 1) Горизонтальний (часовий) аналіз – зіставлення кожної позиції звітності з попереднім періодом.

2) Вертикальний (структурний) аналіз – визначення структури підсумкових фінансових показників з виявленням впливу кожної позиції звітності на загальний результат.

3) Трендовий аналіз – порівняння кожної позиції звітності з низкою попередніх періодів і визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показника, очищеної від випадкових впливів та індивідуальних особливостей окремих періодів. За допомогою тренду оцінюють можливі значення показників у майбутньому.

4) Аналіз відносних показників (коефіцієнтів) – розрахунок відношень між окремими позиціями звіту чи позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків показників.

Питання для самоконтролю:

1. Які методи стратегічного прогнозування і планування використовуються для прогнозування майбутніх тенденцій розвитку?
2. Проаналізуйте особливості BSC методу.
3. З якою метою застосовують SWOT-аналіз?
4. Охарактеризуйте особливості SWOT-аналізу діяльності підприємства.
5. Обґрунтуйте напрями аналізу фінансової звітності.

Список рекомендованої літератури

1. Бухгалтерський облік : навчальний посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2021. 388 с.
2. Верланов Ю.Ю. Управлінський облік: сучасна теорія і практика: [навчальний посібник] / Ю.Ю.Верланов, С.А. Бурлан, О.Ю. Верланов. Миколаїв: Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2015. 340с.
3. Власова О. Є. Конспект лекцій із навчальної дисципліни «Бухгалтерський та управлінський облік» для студентів за спеціальністю 073 - Менеджмент / О. Є. Власова ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 114 с.
4. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. / С.Ф.Голов. К.: «Центр учбової літератури», 2023.532с.
5. Гуцаленко Л. Управлінський облік: навчальний посібник. К:ЦНЛ. 2020. 370с.
6. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Монойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
7. Задорожний, З.-М. В. Управлінський облік : приклади, задачі, тести [Текст] : навч. посіб. / З.-М. В. Задорожний, І. Я. Омецінська, Л. Т. Богуцька. - 2-ге доповн. і переробл. Тернопіль : ЗУНУ, 2020. 211 с.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996від 16.07.1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
9. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: 3-тє видання. Навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2021. 608с.
10. Лень В. С. Управлінський облік : підручник. 2-е вид., випр. Київ: Каравела, 2017. 260 с.
11. Лобода Н.О., Чабанюк О.М. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. К.: Алерта, 2022. 224с.
12. Михальська О. Л., Швець В. Г. Управлінський облік та аналіз виробничих витрат: монографія; КНУ. Київ : Кондор, 2019. 224 с.
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України №318 від

31.12.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

15. Патрин Г.О. Управлінський облік: підручник / Г.О.Партин, А.Г.Загородній, А.І.Ясінська, Т.І. Воскресенська, Н.О. Микитюк. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2023. 672с.

16. Податковий кодекс України № 2755- VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

17. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

18. Пашкевич М.С., Дріга О.П., Макурін А.А. Управлінський облік : навч. посіб.; М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». Дніпро : НТУ «ДП», 2018. 151 с.

19. Пилипів Н.І., Максимів Ю.В., П'ятничук І.Д. Управлінський облік: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Електронні дані. Івано-Франківськ, 2018. 380с.

20. Серпенінова Ю.С. Основи бухгалтерського обліку : навчальний посібник / [Бурденко І.М., Гольцова С.М., Макаренко І.О., Савченко Т.Г., Серпенінова Ю.С.]; за заг. ред. Серпенінової Ю.С. – Суми : Видавництво «Винниченко М.Д.», 2016. 266 с.

21. Управлінський облік: навчальний посібник / В.Д.Зелікман, І.М. Ізвекова, Р.Б. Соколовська та ін. Дніпро: НМетАУ, 2017. 198с.

22. Фінансовий облік: підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.

23. Фаріон І.Д., Писаренко Т.М. Управлінський облік[текст] : підручн. К.: Центр учбової літератури, 2024, 792с.

24. Чернікова І.Б., Кирильєва Л.О., Шехолцова Д.Д., Кваша О.О., Коробкіна І.С. Управлінський облік в інформаційній системі підприємства. Навчальний посібник. Харків: «Видавництво «Форт», 2016. 209с.

Для нотаток

Бухгалтерський і управлінський облік [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 073 Менеджмент денної та заочної форм навчання / уклад. Альона Дацюк – Ковель: ВСП «КПЕФК ЛНТУ», 2025. – 132 с.

ВСП «КПЕФК ЛНТУ»
45000 м. Ковель, вул. Заводська, 23
Друк – ВСП «КПЕФК ЛНТУ»

