

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ВНУТРІШНІХ СПРАВ  
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

**Циклова комісія економіки та управління**

**ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**

навчальної дисципліни «Облік у зарубіжних країнах»  
вибіркових компонент  
освітньо-професійної програми  
першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

**Облік і аудит**

**за темою № 11 - Основи управлінського обліку**

**Харків 2021**

**ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 23.09.2021 № 8

**СХВАЛЕНО**

Методичною радою  
Кременчуцького льотного  
коледжу Харківського  
національного університету  
внутрішніх справ  
Протокол від 22.09.2021 № 2

**ПОГОДЖЕНО**

Секцією науково-методичної ради  
ХНУВС з гуманітарних та соціально-  
економічних дисциплін  
Протокол від 22.09.2021 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління протокол  
від 31.08.2021 № 1

**Розробники:** викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст  
вищої категорії, викладач-методист Бондарець О.М.

**Рецензенти:**

1. викладач циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н.,  
спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Цимбалістова О.А.
2. професор кафедри бізнес адміністрування, маркетингу і туризму  
Кременчуцького національного університету імені Михайла  
Остроградського, д.е.н. Дружиніна В.В.

## План лекції

1. Мета і функції управлінського обліку
2. Система рахунків управлінського обліку
3. Класифікація витрат в управлінському обліку
4. Системи обліку витрат і калькулювання собівартості

## Рекомендована література:

### Основна

1. Акімова Н.С., Грінько А.П., Топоркова О.В., Наумова Т.А., Ковалевська Н.С., Кирильєва Л.О., Янчев В.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – ХДУХТ, 2016. – 288 с.
2. Бондар М.І., Верига Ю.А., Мельник С.І., Хоменко Н.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2013. – 216 с.
3. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Л.: «Магнолія 2006», 2014. – 744 с.
4. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2012. – 400 с.
5. Лучко М. Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 370 с.
6. Онищенко В.О, Бондар М.І., Дубовая В.В. Облік у зарубіжних країнах. Підручник. – К.: ЦУЛ, 2015. – 576 с.
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
8. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
9. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Міжнародний стандарт фінансової звітності 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
16. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

#### Додаткова

17. Дергачова В.В., Скоробогатова Н.Є., Шик Л.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: НТУУ «КПІ», 2011. – 257 с.
18. Єфіменко В.І., Лук'яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 216 с.
19. Ковальчук, Т.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – Чернівці.: Рута, 2014. – 471 с.
20. Кузнецова С.О., Чернікова І.Б. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Навчальний посібник. – Харків.: Лідер, 2016. – 317 с.

#### Інформаційні ресурси в інтернеті

21. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
22. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
23. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>
24. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtki.com.ua>
25. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

#### Текст лекції

### 1. Мета і функції управлінського обліку

Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації про діяльність підприємства внутрішнім користувачам, з метою оптимального забезпечення реалізації управлінських функцій.

Таким чином, управлінський облік є складовою системи управління і його функції тісно взаємодіють з функціями управління (рис.1).

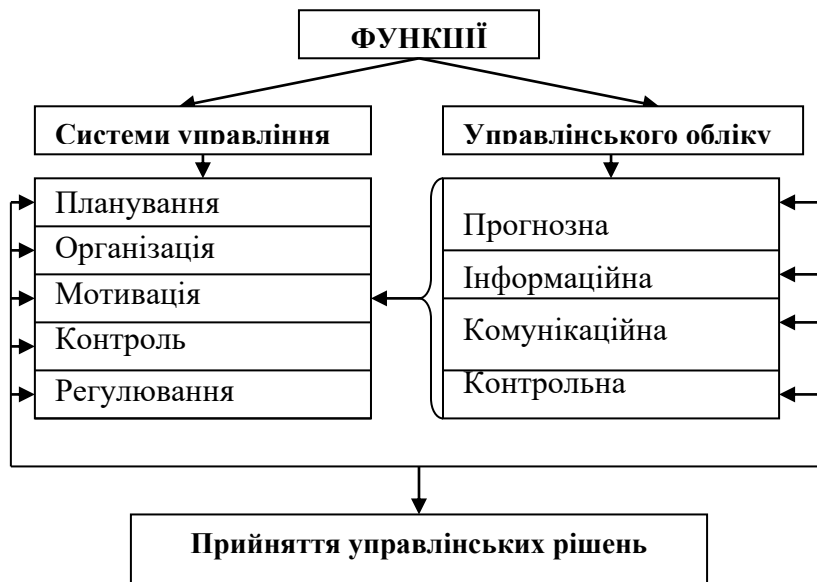


Рис. 1. Взаємозв'язок функцій системи управління та управлінського обліку

## 2. Система рахунків управлінського обліку

Міжнародна облікова практика засвідчує два основних підходи до побудови системи рахунків бухгалтерського обліку:

- автономна система рахунків бухгалтерського обліку, яка передбачає виділення двох автономних систем рахунків відповідно до цілей фінансового і управлінського обліку; дана система рахунків бухгалтерського обліку застосовується майже у 80-ти країнах світу, у тому числі у більшості країн – членів ЄС (Бельгії, Іспанії, Німеччині, Португалії, Франції, Швейцарії та інших) і при її впровадженні для ведення управлінського обліку створюється спеціальний План рахунків управлінського обліку;
- інтегрована система рахунків бухгалтерського обліку, характерною ознакою якої є те, що рахунки управлінського обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах єдиної системи рахунків; дана система рахунків бухгалтерського обліку застосовується на підприємствах країн англо-саксонської групи (США, Канади та інших), облікова система яких характеризується відсутністю жорсткого регулювання з боку держави і, зокрема, єдиного національного Плану рахунків бухгалтерського обліку.

## 3. Класифікація витрат в управлінському обліку

Головним об'єктом управлінського обліку є витрати. Важливою умовою раціональної організації обліку, контролю та аналізу витрат є їх науково обґрунтована класифікація з метою формування інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. В управлінському обліку виділяють три основні напрями класифікації витрат. (рис. 2.)

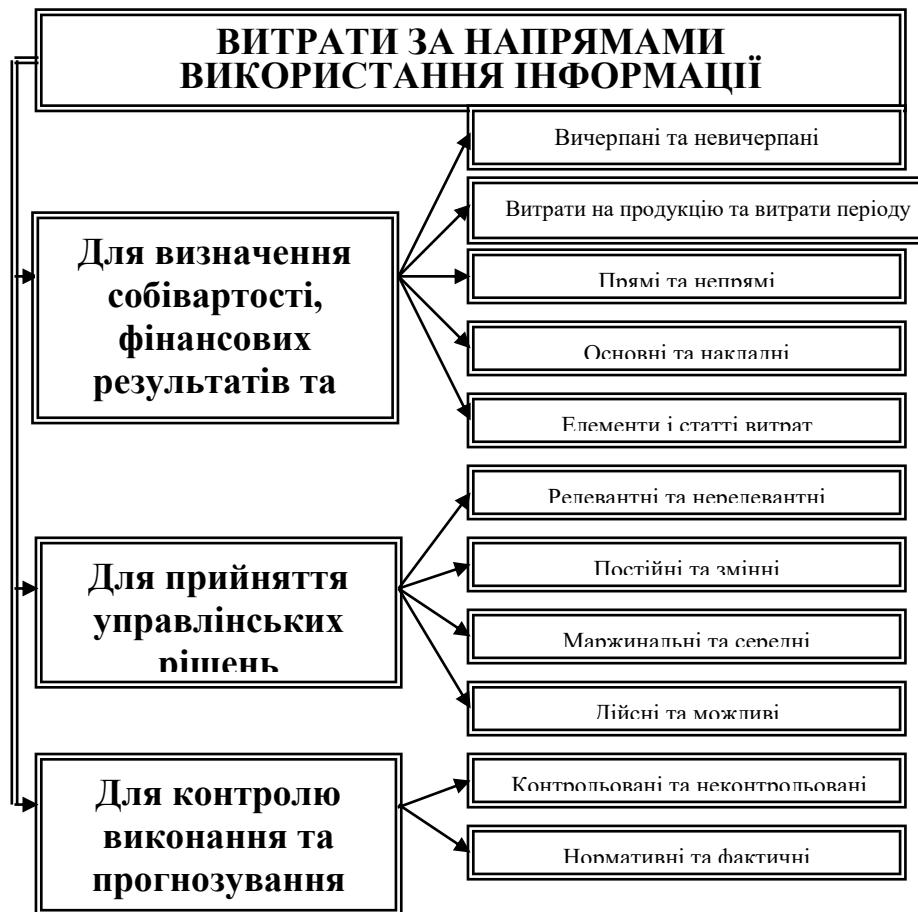


Рис.2. Класифікація витрат в управлінському обліку

З метою визначення собівартості, фінансових результатів та оцінки запасів витрати поділяються на:

- вичерпані витрати – це збільшення зобов’язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду;
- невичерпані витрати – це збільшення зобов’язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу в майбутньому;
- витрати на продукцію – це витрати, які пов’язані з виробництвом продукції або придбанням товарів для реалізації і формують їх собівартість;
- витрати періоду – це витрати, які не включаються до собівартості запасів і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. До них відносять витрати на утримання апарату управління, витрати на маркетингові дослідження та інші;
- прямі витрати – це витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до собівартості окремих видів продукції;
- непрямі витрати – це витрати, які не можуть бути віднесені безпосередньо до собівартості певного виду продукції і потребують попереднього розподілу;
- основні витрати – це витрати, які безпосередньо пов’язані з технологічним процесом виробництва продукції і являють собою сукупність прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат;

- накладні витрати – це витрати, які пов’язані з організацією та управлінням виробництвом і при віднесенні до собівартості конкретного виду продукції потребують попереднього розподілу;
- елементи витрат – це економічно однорідні, неподільні на складові частини види витрат, які характеризують, що витрачено і в яких обсягах. До них відносяться: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні відрахування, інші операційні витрати;
- статті витрат (статті калькуляції) відображають цільове спрямування витрачених ресурсів і використовуються для визначення собівартості продукції та аналізу чинників її формування (наприклад, сировина і матеріали, паливо та енергія на технологічні цілі, напівфабрикати та інші).

З метою прийняття управлінських рішень витрати поділяються на:

- релевантні витрати – це витрати, що можуть бути змінені у результаті прийняття управлінських рішень;
- нерелевантні витрати – це витрати, які не залежать від прийняття управлінських рішень;
- постійні витрати – це витрати, загальна сума яких залишається незмінною у випадку зміни обсягу діяльності за умови збереження діючої структури підприємства та потужності виробництва (наприклад, витрати на оплату праці управлінського персоналу, витрати на орендну плату, та інші);
- змінні витрати – витрати, загальна сума яких змінюється прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності підприємства (наприклад, сировина і матеріали, заробітна плата робітників та інші);
- маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції або її партії;
- середні витрати – це витрати на виробництво одиниці продукції, які розраховуються шляхом ділення суми сукупних витрат на виробництво загальних обсягів конкретних видів продукції на кількість продукції, випущеної за період;
- дійсні витрати – це фактичні витрати на виробництво та реалізацію продукції, які відображаються в регістрах бухгалтерського обліку по мірі їх виникнення (нарахована заробітна плата, витрати сировини і матеріалів на виробництво продукції тощо);
- можливі витрати – це втрачена вигода, яку підприємство могло б отримати за умови обрання ним альтернативного рішення.

З метою контролю виконання та прогнозування витрати поділяються на:

- контрольовані витрати – це витрати, які суб’єкт управління, до сфери відповідальності якого вони належать, взмозі контролювати та здійснювати на них суттєвий вплив;
- неконтрольовані витрати – це витрати, які не можуть контролюватися суб’єктом управління, оскільки не залежать від його діяльності;
- нормативні витрати – це витрати на запланований або фактичний обсяг виробництва продукції, розмір яких визначається на підставі встановлених

нормативних рівнів використання матеріальних, трудових ресурсів, а також економічних і виробничих потужностей;

- фактичні витрати – це витрати, які фактично сформовані в результаті діяльності підприємства під впливом різноманітних чинників.

#### 4. Системи обліку витрат і калькулювання собівартості

Вивчаючи матеріал даної теми слід мати на увазі, що облік витрат на виробництво має пріоритетне значення у загальній системі бухгалтерського обліку. Система виробничого обліку – це система обліку, яка забезпечує калькулювання і контроль собівартості об'єктів витрат, а також управління витратами. Під калькулюванням розуміють процес визначення собівартості певного об'єкта витрат. У зарубіжній обліковій практиці можуть використовуватись різні системи виробничого обліку, вибір яких залежить від специфіки діяльності підприємств, а також технології та організації виробництва (рис. 3).

За повнотою включення витрат до собівартості продукції у зарубіжній обліковій практиці виділяють:

- систему обліку і калькулювання собівартості за повними виробничими витратами, яка орієнтована на задоволення потреб стратегічного управління;
- систему обліку і калькулювання собівартості за неповними (змінними) виробничими витратами, яка орієнтована на задоволення потреб оперативного управління;

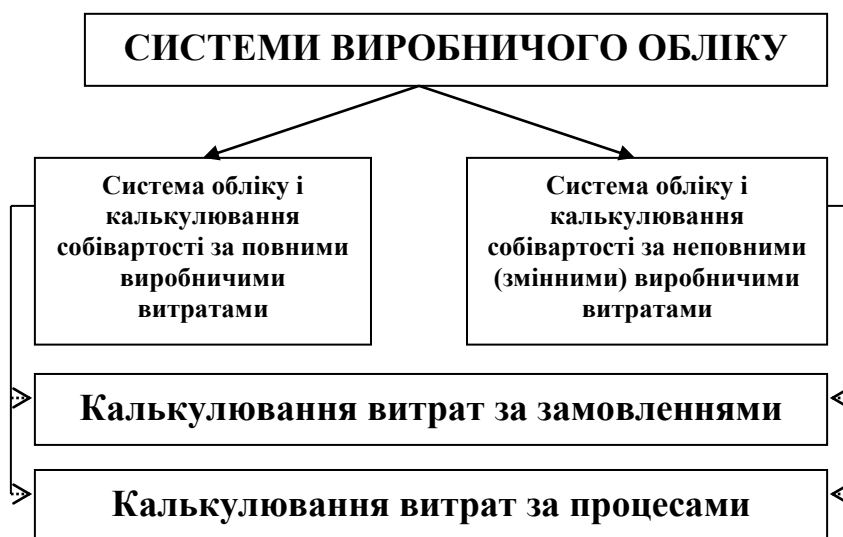


Рис. 3. Системи обліку витрат і калькулювання собівартості

Система обліку і калькулювання собівартості за повними виробничими витратами передбачає включення до собівартості продукції усіх виробничих витрат (змінних і постійних).

Система обліку і калькулювання собівартості за неповними (змінними) виробничими витратами базується на поділі витрат на змінні та постійні і передбачає включення до собівартості продукції тільки змінних виробничих

витрат, а постійні виробничі витрати розглядаються як витрати періоду і списуються за рахунок прибутку. Із системою обліку і калькулювання собівартості за змінними виробничими витратами пов'язаний показник маржинального доходу, який широко використовується для аналізу прибутковості і прийняття управлінських рішень. Маржинальний дохід – це різниця між доходом від реалізації та сумою змінних витрат. Маржинальний дохід – це проміжний фінансовий результат, що забезпечує покриття постійних витрат і отримання прибутку.

У межах кожної з цих систем калькулювання може здійснюватися за замовленнями та за процесами виробництва.

Калькулювання витрат за замовленнями застосовується в індивідуальних та дрібносерійних виробництвах (авіаційна промисловість, машинобудування, будівництво та інших). При використанні позаомовного методу обліку витрат і калькулювання собівартості об'єктами обліку є окреме замовлення. Цей метод передбачає віднесення прямих витрат на собівартість окремих замовлень на основі групування первинних документів, а непрямих витрат, які протягом звітного періоду обліковуються на окремих рахунках, – шляхом їх розподілу.

Калькулювання витрат за процесами застосовується в галузях з масовим і серійним виробництвом, технологічний цикл виготовлення продукції яких складається із окремих виробничих процесів (наприклад, хімічній, фармацевтичній, харчовій та інших галузях промисловості). Цей метод передбачає ведення обліку витрат за процесами та видами продукції, що створює умови для накопичення собівартості готової продукції при переході від процесу до процесу.