

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

**Циклова комісія економіки та управління**

**ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**

**з навчальної дисципліни «Управлінський облік»  
обов'язковий компонент  
освітньо-професійної програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти**

**Облік і аудит**

**За темою № 1 - Мета, зміст і організація управлінського обліку**

**Харків 2021**

**ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 23.09.21 № 8

**СХВАЛЕНО**

Методичною радою  
Кременчуцького льотного  
коледжу Харківського  
національного університету  
внутрішніх справ  
Протокол від 22.09.21 № 2

**ПОГОДЖЕНО**

Секцією науково-методичної ради  
ХНУВС з гуманітарних та соціально-  
економічних дисциплін  
Протокол від 22.09.21 № 8

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

**Розробники:** викладач циклової комісії економіки та управління, к.е.н.,  
спеціаліст вищої категорії, викладач - методист, Пушкар О. І.

**Рецензенти:**

1. Голова 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., професор Дружиніна В.В.

### План лекції:

- 1.1. Сутність та завдання управлінського обліку
- 1.2. Етапи розвитку управлінського обліку
- 1.3. Предмет, об'єкти, та методи управлінського обліку
- 1.4. Принципи та функції управлінського обліку
- 1.5. Місце управлінського обліку в сучасній обліковій системі
- 1.6. Відмінності та взаємозв'язок управлінського та фінансового обліку
- 1.7. Організація управлінського обліку на підприємствах

### Рекомендована література:

#### Основна:

- 1.1 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. №996-XIV
- 1.2 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 31.12.1999р. №318
- 1.3 Садовська І.Б., Божидарник Т.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2013
- 1.4 Фаріон І.Д., Писаренко Т.М. Управлінський облік: Підручник. - К.: Центр учбової літератури, 2012

#### Додаткова

- 2.1 Атамас П.Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2009
- 2.2 Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. - К.: Скарб, 2006
- 2.3 Лень В.С. Управлінський облік: Навчальний посібник. - К.: «Знання - Прес», 2006
- 2.4 Нападовська Л.В. Управлінський облік. - К.: КНТУ, 2008

#### Інформаційні ресурси в Інтернеті:

1. Офіційний веб-портал Верховної Ради України. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/main/a#Find>
2. Всеукраїнська професійна газета «Все про бухгалтерський облік». Режим доступу: <http://www.vobu.com.ua/ukr>
3. Видавнича група «Баланс клуб». Режим доступу: <https://balance.ua/ua/news/>

## Текст лекції:

### 1.1. Сутність та завдання управлінського обліку

Будь яка підприємницька діяльність складається з трьох взаємопов'язаних елементів: інвестиційної, операційної та фінансової діяльності. Для узгодження цих видів діяльності підприємств існує специфічна функція: - управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання діяльності.

Для нормального виконання розглянутих функцій управління необхідна інформація, яку може надавати насамперед система бухгалтерського обліку. Вона виявляє і систематизує дані про господарську діяльність підприємства.

**Управлінським обліком** називають ту частину бухгалтерського обліку, яка забезпечує потреби управління в інформації.

На всіх етапах управління бухгалтер відіграє важливу роль:

1. Бере участь у складанні та узгодженні бюджетів, розробленні стандартів виплат, надає інформацію про минулі події, розраховує наслідки майбутніх дій;
2. Накопичує дані про витрати і доходи структурних підрозділів підприємства, розробляють систему звітності, що дає змогу оцінювати результати діяльності;
3. В процесі контролю здійснює зіставлення фактичних даних про діяльність із планами або бюджетами, розраховує, аналізує та інтерпретує відхилення;
4. Готує рекомендації щодо можливих наслідків обраного напрямку дії.

Причини впровадження управлінського обліку на підприємствах України:

- 1) Наявність різних форм власності, що веде до появи різних рівнів користувачів управлінської інформації;
- 2) Загострення конкуренції на внутрішньому та зовнішньому ринках збуту вітчизняної продукції;
- 3) Інтеграція економіки України в світову економіку.

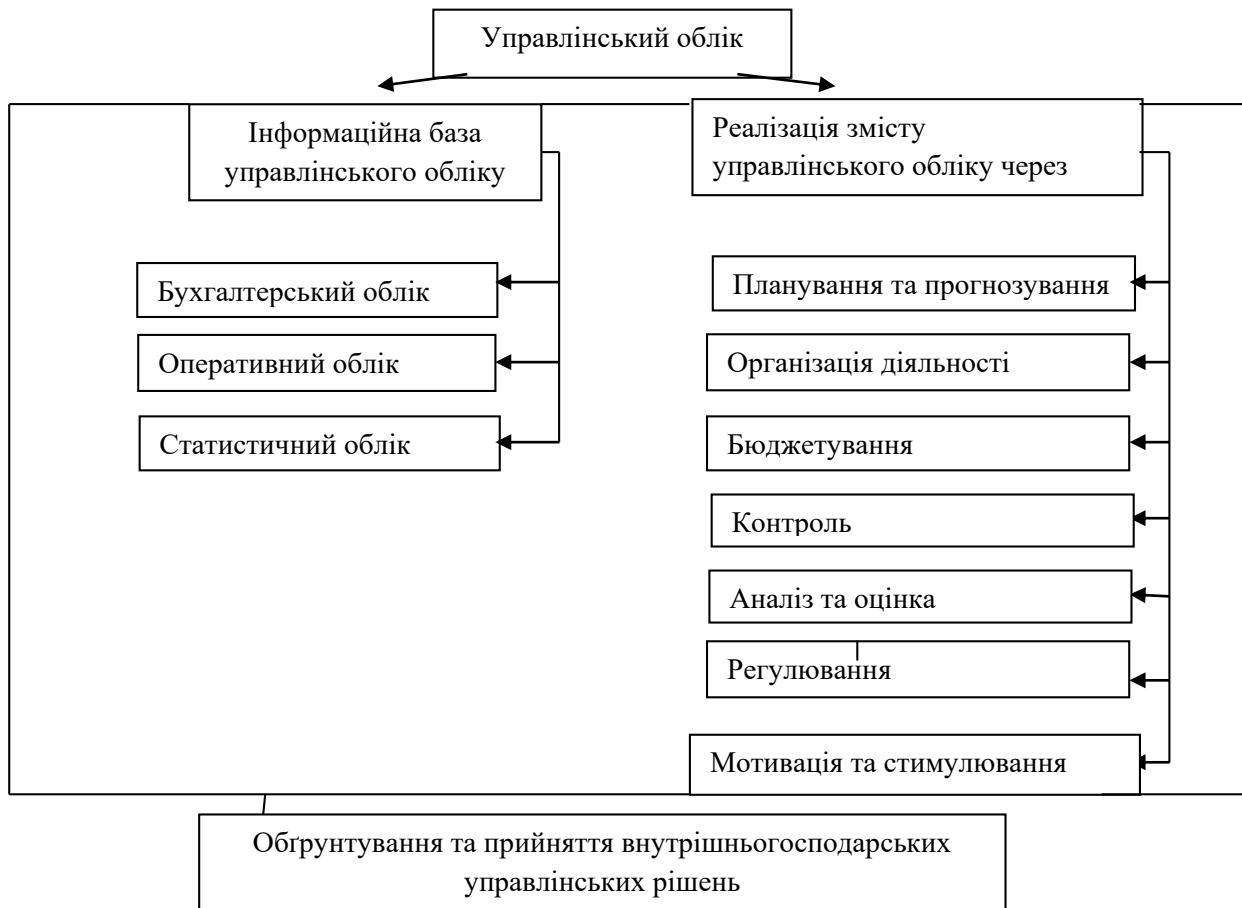


Рис.1.1. Обґрунтування та прийняття внутрішньогосподарських управлінських рішень.

В ринкових умовах формуються нові вимоги до системи обліку відносно характеру та обліку відносно характеру та обсягу інформації, що надається:

1. Своєчасність. Тобто інформація повинна упереджати будь-які управлінські рішення.
2. Диференційованість. Інформація має бути достатньо повною, але такою, щоб відповідала запиту менеджера на конкретні завдання.
3. Доступність форми та змісту.
4. Компактність. Звітні форми мають бути максимально спрощені, але до меж, які дозволятимуть контролювати не тільки підсумкові показники, але і їх складові.
5. Варіативність. Тобто інформація повинна забезпечувати можливість вибору варіанта управлінського рішення з декількох взаємовиключних альтернатив.

**Управлінський облік** – процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю в середині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів.

Основним завданням управлінського обліку є надання неупередженої інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень відповідними управлінськими ланками підприємства.

## 1.2. Етапи розвитку управлінського обліку

Процес формування та розвитку управлінського обліку поділяють на 4 етапи:

1. Калькуляційний облік. (кінець 19-початок 20ст.). Бухгалтерський облік був лише засобом реєстрації господарських операцій методом подвійного запису і складання фінансової звітності.

Інформацію управлінського обліку використовували для таких цілей:

- а) контролю та підвищення ефективності;
- б) прийняття рішень щодо ціноутворення та асортименту.

2. Виробничий облік із елементами управлінського обліку. (поч. 20ст-1930рр.). В умовах загострення конкуренції, ускладнення технологій і організації виробництва з'ясувалося, що традиційний облік не повністю задовольняє потреби управління, тому на підставі розробки методів нормування праці (система Тейлора, Ганта) було посилено контрольну функцію обліку через застосування системи калькулювання стандартних витрат і оперативного аналізу відхилень. Ці ідеї були втілені у житті у 1912р. Чартером Гарісоном, який опублікував концепцію обліку за назвою «стандарт-костинг».

Ця система дозволяла оперативно приймати рішення на підставі норм і стандартів.

3. Управлінський облік як окрема галузь теоретичних і практичних знань (30-70рр XX ст). Цей етап був пов'язаний із розробленням системи калькулювання змінних витрат та обліку за центрами відповідальності. В результаті сформувалась підсистема бухгалтерського обліку, що використовувала не тільки грошові вимірники і була орієнтована не на потреби калькулювання продукції, а на прийняття поточних управлінських рішень.

В цей період розроблені принципово нові методи калькулювання та обліку:

- директ костинг (1936 р. Джонатан Харіс);
- метод однорідних секцій (1927 р. Франція, Ремайль);
- облік за центрами відповідальності (Джой Хіггінс).

Таким чином, управлінський облік як самостійна система сформувався в середині 1950 рр.

4. Стратегічний облік (1970 рр. – сучасність). Пов'язаний з посиленням ролі стратегічного управління в умовах глобальних змін у технології та системах управління. Якщо до цього моменту управлінський облік був орієнтований лише на управління виробництвом, то в подальшому він перетворювався на стратегічний управлінський облік, коли головною метою стало досягнення стратегічних цілей підприємства.

## 1.3. Предмет, об'єкти та методи управлінського обліку

Предметом управлінського обліку вважають сукупність об'єктів у процесі циклу управління господарської діяльності підприємства.

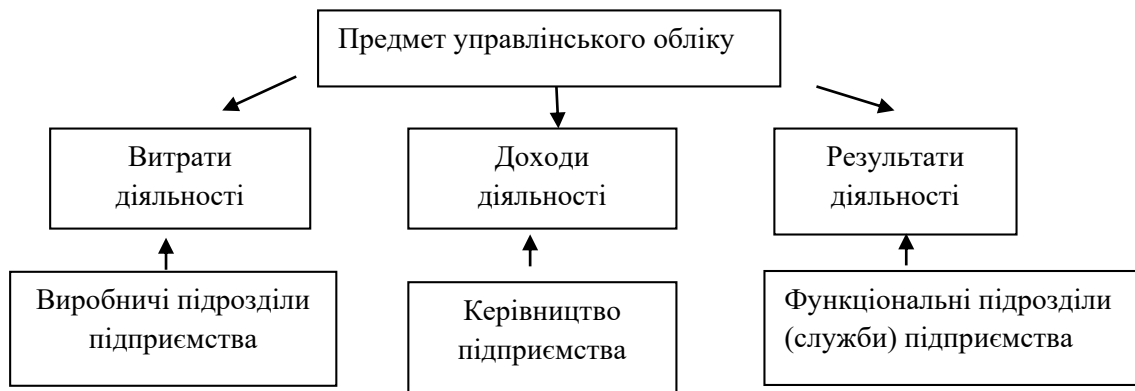


Рис 1.2. Предмет управлінського обліку

#### Об'єкти управлінського обліку:

1. Виробничі ресурси (ОЗ, матеріальні активи, матеріальні ресурси, трудові ресурси);
2. Господарські процеси та їх результати , а саме: - постачальницько-заготівельна діяльність; - виробнича діяльність; - фінансово-збутова; - інвестиційна та ін.

#### Методи включають в себе:

- а) елементи методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, інвентаризація, оцінка і калькулювання);
- б) елементи статистики (індексний метод);
- в) прийоми економічного аналізу (факторний аналіз);
- г) математичні методи (кореляція, лінійне програмування, тощо).

### **1.4. Принципи та функції в управлінському обліку**

Управлінський облік тісно пов'язаний з фінансовим обліком, тому він має відповідати єдиним бухгалтерським принципам, а саме:

- безперервності діяльності підприємства;
- повноти і аналітичності інформації;
- періодичності, тощо.

Але управлінському обліку притаманні також специфічні принципи:

- принцип оцінки результатів діяльності структурних підрозділів підприємства;
- принцип комплексності, передбачає разову фіксацію даних у первинних документах і багаторазове використання в усіх видах управлінської діяльності;
- принцип бюджетного методу управління, передбачає охоплення бюджетування виробництва, реалізації та фінансування підрозділів а також підприємства в цілому;
- принцип залежності, полягає в тому, що на різні альтернативні рішення відносяться тільки ті витрати, які залежать від майбутнього вибору<sup>4</sup>
- принцип причинності, полягає в тому, що до собівартості повинні відноситися тільки ті витрати, які виникли внаслідок виробництва даної продукції.

Функції:

- Інформаційна;
- Комунікативна;
- Контрольна;
- Прогнозна.

**1.5. Місце управлінського обліку в сучасній обліковій системі**

Управлінський облік, будучи продовженням фінансового обліку, має з ним реальний, справжній взаємозв'язок і певні відмінності.

Управлінський облік об'єднуючи планування і прийняття управлінських рішень, в більшій мірі спрямований в майбутнє. Точність інформації, що вже пройшла, хоча і служить для визначення тенденцій, замінюється суб'єктивними оцінками майбутніх подій.

Управлінський облік забезпечує збір і обробку інформації з метою планування, управління і контролю.

На відміну від фінансового обліку і звітності в управлінському обліку звіти можуть складатися як на регулярній основі, так по запиті. Звіти можуть складатися щоквартально, щомісячно, щотижня, щоденно, так як містять інформацію, яка вимагає негайних дій.

Ринковій системі управління затратами і результатами має відповідати певна система обліку, яка включала б два рівні обліку затрат і результатів а саме: фінансовий облік затрат і результатів та управлінський облік затрат і результатів. На першому рівні розв'язуються завдання які забезпечують взаємовідносини підприємства із повнішими користувачами і дають відображення у цілому по підприємству. На другому рівні розв'язуються завдання, що забезпечують взаємовідносини підприємства з внутрішніми користувачами та дають відображення затрат і результатів по центрах відповідальності, видах продукції, тощо. Вирішення наведеної сукупності завдань є можливим лише за наявності сформованих двох взаємозв'язаних структур фінансової і управлінської бухгалтерії.

Розподіл обліку на фінансовий і управлінський сприятиме, по-перше посиленню управлінської орієнтації фінансового обліку, по-друге спрямовується на конкретні фінансові результати, що сприятиме реалізації системи на основі моделі «затрати-випуск-результат».

**1.6. Відмінності та взаємозв'язок управлінського та фінансового обліку**

Фінансовий і управлінський облік - це два види бухгалтерського обліку, тому вони мають багато спільних рис:

- використовують загальну (єдину) інформаційну систему, зокрема для обліку витрат;



- дані фінансового обліку використовуються для прийняття управлінських рішень, а дані управлінського обліку можуть бути вихідною базою для фінансових розрахунків;

- обидва види обліку базуються на концепції підзвітності менеджерів з метою визначення результатів їх діяльності.

Таблиця 1. 1

## Порівняльна характеристика фінансового та управлінського обліку

№ з/п	Ознака	Фінансовий облік	Управлінський облік
1	Користувачі інформації	Вищий керівний склад підприємства та значна група зовнішніх користувачів, склад яких в основному невідомий (інформація стандартизована)	Менеджери підприємства - відносно невелика група, члени якої відомі (інформація індивідуальна, конкретизована і адресна)
2	Мета обліку	Складання фінансових документів для інформування користувачів за межами підприємства (про фінансовий стан і результати діяльності)	Надання допомоги адміністрації в плануванні, власне в управлінні, контролі, підготовці управлінських рішень
3	Обов'язковість ведення обліку	Необхідний за законодавством з дати реєстрації підприємства до його ліквідації	За рішенням адміністрації (факультативно)
4	Регламентація обліку	Загальноприйняті принципи, стандарти і нормативні акти (закони і т. ін.)	Все, що корисно для управління (ніяких обмежень)
5	Вимірники в обліку	Єдиний грошовий вимірник	Різні вимірники (у тому числі якісні)
6	Націленість (прив'язка до часу)	Оцінка минулого ("історичний" характер)	Разом з інформацією "історичного" характеру, оцінки і плани на майбутнє (прогнозування)
7	Відкритість даних	Більшість даних доступна всім бажаючим	Комерційна таємниця
8	Ступінь точності інформації	Мало приблизних оцінок, висока точність, об'єктивність, документальність	Багато приблизних оцінок (розрахункових, експертних, очікуваних і т. ін.)
9	Періодичність складання звітів	Як правило, квартальна і річна	Змінний інтервал, оперативна інформація, тижнева, місячна, за вимогою (потребою)
10	Об'єкти звітності	Організація (підприємство) в цілому	Центри відповідальності, види діяльності
11	Терміни, подання звітності	Із запізненням на декілька тижнів або і місяців	Зразу ж після закінчення звітного періоду (оперативно)
12	Ступінь відповідальності за ведення обліку	Відповідальність за законом	Фактично ніякої юридичної відповідальності

13	Базисна структура	Подвійний запис, основне рівняння: активи = зобов'язання + капітал власника	Різна, залежно від мети використання інформації
----	-------------------	---	---

### 1.7. Організація управлінського обліку на підприємствах

Відповідно до чинного законодавства підприємства самостійно організовують систему обліку, оскільки кожне з них має низку галузевих, технологічних та інших особливостей, включаючи різні запити користувачів щодо диференціації інформації. Отже для всіх підприємств неможливо визначити єдиний порядок організації управлінського обліку. Тому можна зупинитися тільки на загальних принципах його організації:

- задоволення потреб користувачів різних рівнів управління;
- обґрунтованість по відношенню до кожного виробничого підрозділу, де виникають відносини типу «обсяг діяльності – витрати – прибуток»;
- узагальнення інформації за центрами відповідальності, місцями виникнення витрат;
- контроль діяльності кожного центру відповідальності з використанням системи бюджетів.

Управлінський облік в системі рахунків здійснюється двома принципами:

1. Двоколовий принцип – виокремлення двох автономних систем рахунків відповідно до цілей фінансового і управлінського обліку;
2. Інтегрований принцип – рахунки управлінського обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах єдиної системи рахунків.

В процесі історичного розвитку сформувалися і розвивалися 3 основні системи рахунків:

1. Загальна система – облік витрат здійснюється за елементами, які в кінці року разом із доходами, відображеними на рахунку 7 «Доходи», списують безпосередньо на рахунку 79 «Фінансовий результат».
2. Інтегрована система – система, яка забезпечує калькулювання собівартості окремих видів продукції та контроль на її виробництво.

Після запровадження такої системи необхідним є координація та коригування її функціонування, що зумовлює необхідність володіння методологічними засадами управлінського обліку.

3. Переплетена система обліку.

#### Питання для самоконтролю:

1. Які етапи формування пройшов управлінський облік?
2. Чим характеризується стратегічний етап розвитку управлінського обліку?
3. Чим характеризується маржинальний етап розвитку управлінського обліку?
4. Дайте характеристику передумовам для розвитку управлінського обліку в Україні.
5. Назвіть етапи організації управлінського обліку.
6. Назвіть принципи організації управлінського обліку.

7. Вкажіть сутність двоколового підходу до структури плану рахунків.
8. Вкажіть сутність інтегрованого підходу до структури плану рахунків.
9. Назвіть системи організації управлінського обліку.
10. Що таке центр відповідальності?
11. Які види центрів відповідальності можуть бути на підприємстві?