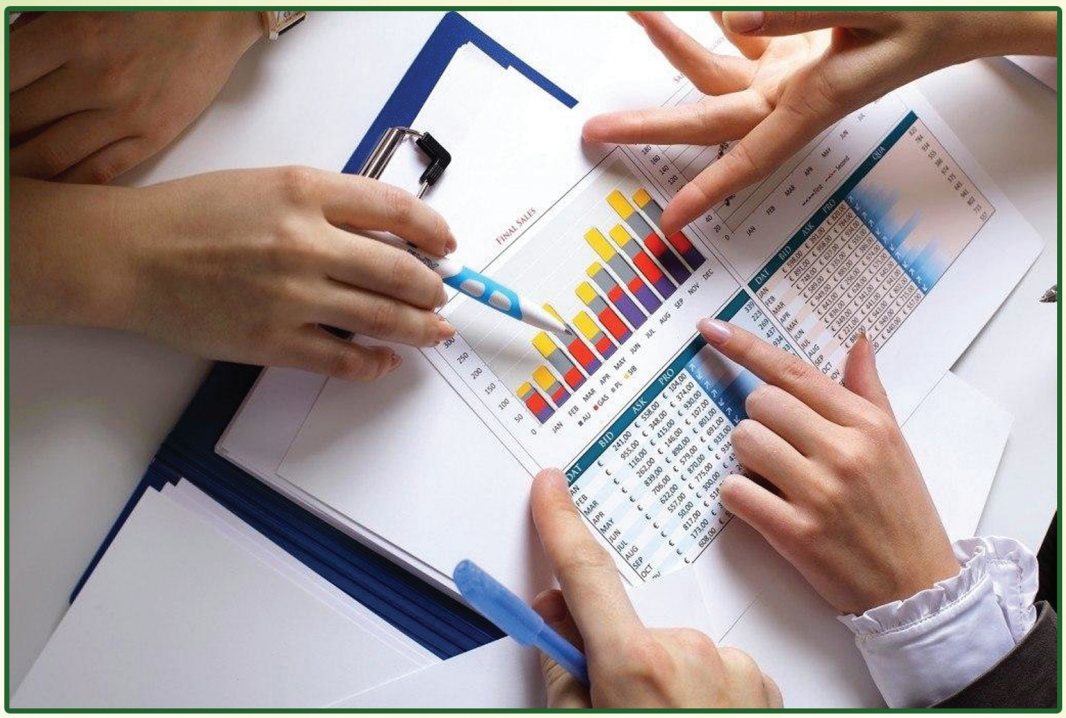
Ю. І. Мискін, В. М. Краєвський,
С. В. Шевчук, Я. О. Остапенко,
О. О. Мискіна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК

(у схемах і таблицях)



УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК (у схемах і таблицях)

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Ю. І. Мискін, В. М. Краєвський,
С. В. Шевчук, Я. О. Остапенко,
О. О. Мискіна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК
(у схемах і таблицях)

Навчальний посібник

Ірпінь
2023

УДК 675:005.3(075.8)
ББК 65.052.201.2я73
У 67

Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 7 від 24 червня 2021 року)

Рецензенти:

Савчук В. К., д-р екон. наук, професор, професор кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів та природокористування України;

Лісовий А. В., д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри аудиту, державного фінансового контролю та аналізу Державного податкового університету.

Автори:

Мискін Ю. І., д-р екон. наук, професор кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики ДПУ; **Краєвський В. М.**, д-р екон. наук, професор кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики, декан факультету податкової, справи, обліку та аудиту ДПУ; **Шевчук С. В.,** д-р екон. наук, доцент, в. о. директора навчально-наукового інституту економіки, оподаткування та митної справи ДПУ; **Остапенко Я. О.**, канд. екон. наук, доцент кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики ДПУ; **Мискіна О. О.**, канд. екон. наук, доцент кафедри фіскального адміністрування ДПУ.

У 67 **Управлінський облік (у схемах і таблицях)** : навчальний посібник / Ю. І. Мискін, В. М. Краєвський, С. В. Шевчук та ін. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. – 194 с.
ISBN 978-966-337-682-0

Навчальний посібник охоплює основні теми навчальної дисципліни «Управлінський облік». Кожна з тем має теоретичні питання, практичні завдання, питання та тести для самоконтролю. Наприкінці подано глосарій. Особливістю посібника є подача теоретичного матеріалу у вигляді схем та таблиць. Структура навчального посібника дозволяє ефективно його використовувати для очного, заочного та дистанційного навчання. Видання розраховане на студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти, аспірантів, викладачів, широкого кола фахівців з управлінського обліку.

УДК 675:005.3(075.8)
ББК 65.052.201.2я73

© Мискін Ю. І., Краєвський В. М.,
Шевчук С. В. та ін., 2023

ISBN 978-966-337-682-0

© Державний податковий університет, 2023

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА 7

ТЕМА 1. МЕТА, ЗМІСТ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ.....8
1.1. Управлінський облік у системі управління діяльністю підприємства.....8
1.2. Сутність, функції та принципи управлінського обліку.....9
1.3. Мета та завдання управлінського обліку.....12
1.4. Становлення і розвиток управлінського обліку.....14
1.5. Предмет, об'єкт та метод управлінського обліку 16
1.6. Порівняльна характеристика управлінського та фінансового обліку 18
1.7. Організація управлінського обліку 19
Практичні завдання.....20
Питання для самоконтролю 21
Тести для самоконтролю.....21

ТЕМА 2. КЛАСИФІКАЦІЯ І ПОВЕДІНКА ВИТРАТ.....24
2.1. Мета та підходи до класифікації витрат 24
2.2. Класифікація витрат для цілей виробництва.....26
2.3. Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень.....27
2.4. Класифікація витрат з метою контролю 28
2.5. Характеристика основних видів витрат.....28
2.6. Характер реагування витрат на зміну обсягу діяльності підприємства.....30
2.7. Оцінка витрат і побудова їх функцій 34
2.8. Методи аналізу поведінки витрат.....36
Практичні завдання.....37
Питання для самоконтролю 39
Тести для самоконтролю.....39

ТЕМА 3. СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА ПОВНИМИ ВИТРАТАМИ 42
3.1. Сутність собівартості та калькулювання собівартості продукції 42
3.2. Види собівартості 43
3.3. Види калькуляцій 46
3.4. Принципи та завдання калькулювання 47
3.5. Об'єкти калькулювання та методика складання калькуляцій 49
3.6. Методи калькулювання 50
3.7. Порядок віднесення матеріальних витрат до собівартості 55
Практичні завдання 56
Питання для самоконтролю 57
Тести для самоконтролю 58

ТЕМА 4. СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА ЗМІННИМИ ВИТРАТАМИ 61
4.1. Історія становлення системи обліку за змінними витратами 61
4.2. Сутність калькулювання за змінними витратами 63
4.3. Простий і розвинений директ-костинг 64
4.4. Сутність маржинального доходу 65
4.5. Переваги та недоліки директ-костингу 65
Практичні завдання 67
Питання для самоконтролю 69
Тести для самоконтролю 70

ТЕМА 5. АНАЛІЗ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ВИТРАТ, ОБСЯГУ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ПРИБУТКУ 73
5.1. Мета і методи аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» 73
5.2. Аналіз чутливості прибутку 74
5.3. Припущення, покладені в основу аналізу взаємозв'язку «витрати–обсяг–прибуток» 75
Практичні завдання 77
Питання для самоконтролю 79
Тести для самоконтролю 79

ТЕМА 6. СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА НОРМАТИВНИМИ ВИТРАТАМИ.....82
6.1. Сутність нормативного методу обліку витрат та його розвиток.....82
6.2. Порядок встановлення та зміни норм, методика і техніка обліку відхилень від норм 85
6.3. Калькулювання за нормативним методом.....88
6.4. Переваги та недоліки нормативного методу 90
6.5. Сутність системи «стандарт-кост», її розвиток.....91
6.6. Переваги та недоліки стандарт-косту 94
6.7. Порівняння стандарт-косту і нормативного обліку.....95
Практичні завдання.....96
Питання для самоконтролю 97
Тести для самоконтролю.....97

ТЕМА 7. АНАЛІЗ РЕЛЕВАНТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ 100
7.1. Процес прийняття рішення і релевантність облікової інформації.....100
7.2. Оптимальне використання ресурсів за умов обмежень 106
7.3. Рішення щодо запасів 107
7.4. Рішення щодо ціноутворення 108
7.5. Модель прийняття рішень за умов невизначеності 109
Практичні завдання.....111
Питання для самоконтролю 112
Тести для самоконтролю.....113

ТЕМА 8. БЮДЖЕТУВАННЯ І КОНТРОЛЬ 116
8.1. Бюджет як інструмент системи управлінського контролю, його сутність і функції.....116
8.2. Види бюджетів 117
8.3. Загальна характеристика операційного і фінансового бюджетів 118
8.4. Порядок складання і призначення бюджетів 119
8.5. Методика і техніка контролю за виконанням бюджетів 120
8.6. Характеристика гнучких бюджетів.....121

Практичні завдання 122
Питання для самоконтролю 123
Тести для самоконтролю 123

ТЕМА 9. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ 126
9.1. Поняття і характеристика центрів відповідальності 126
9.2. Принципи обліку, звітності та оцінки діяльності центрів відповідальності 128
9.3. Облік і оцінка діяльності центрів витрат 129
9.4. Облік і оцінка діяльності центрів прибутку 131
9.5. Облік і оцінка діяльності центру інвестицій 135
9.6. Поняття про трансфертні ціни та їх застосування 137
9.7. Функції трансфертного ціноутворення та методи визначення трансфертних цін 138
9.8. Особливості обліку і звітності за сегментами бізнесу 139
Практичні завдання 141
Питання для самоконтролю 143
Тести для самоконтролю 143

ГЛОСАРІЙ 146

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 192

ДОДАТОК 193

ПЕРЕДМОВА

Динамічна турбулентність економіки, яка спричинена пандемією коронавірусу, розвитком інформаційних технологій, глобалізацією та загостренням конкурентного середовища, вимагає від сучасного бізнесу врахування максимальної кількості факторів у процесі прийняття управлінських рішень. Уміння знайти потрібну інформацію, структурувати її, проаналізувати та представити керівнику у релевантному вигляді із забезпеченням мінімізації інформаційного шуму стає однією із ключових вимог у роботі бухгалтера та бізнес-аналітика.

Саме з метою формування у студентів компетенцій роботи з інформацією у контексті забезпечення ефективного менеджменту і створено цей навчальний посібник. Його особливістю є форма подачі матеріалу (схеми і таблиці), що спрямована на студентів, у яких домінує візуальна модальність.

Навчальний посібник складається з 9 тем (кожна з них має теоретичні питання, практичні завдання, питання та тести для самоконтролю), глосарію, рекомендованих джерел та додатків. Така структура навчального посібника дозволяє ефективно його використовувати як для очного, так і заочного та дистанційного навчань.

ТЕМА 1
МЕТА, ЗМІСТ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1. Управлінський облік у системі управління діяльністю підприємства.

1.2. Сутність, функції та принципи управлінського обліку.

1.3. Мета та завдання управлінського обліку.

1.4. Становлення і розвиток управлінського обліку.

1.5. Предмет, об’єкт та метод управлінського обліку.

1.6. Порівняльна характеристика управлінського та фінансового обліку.

1.7. Організація управлінського обліку.

Ключові терміни: управлінський облік, бухгалтерський облік, внутрішньогосподарський облік, оперативний облік, статистичний облік, глобальна система обліку, інтегрована система обліку, автономна система побудови плану рахунків.

1.1. Управлінських облік у системі управління діяльністю підприємства

Статтею 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що управлінський (внутрішньогосподарський) облік – це «система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством».

Згідно з наведеним визначенням чітко зрозумілою є роль управлінського обліку в системі управління діяльністю підприємства – робота з інформацією у частині її виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі суб’єктам прийняття управлінських рішень.

Наочно місце управлінського обліку в системі управління підприємством подано на рисунку 1.1.

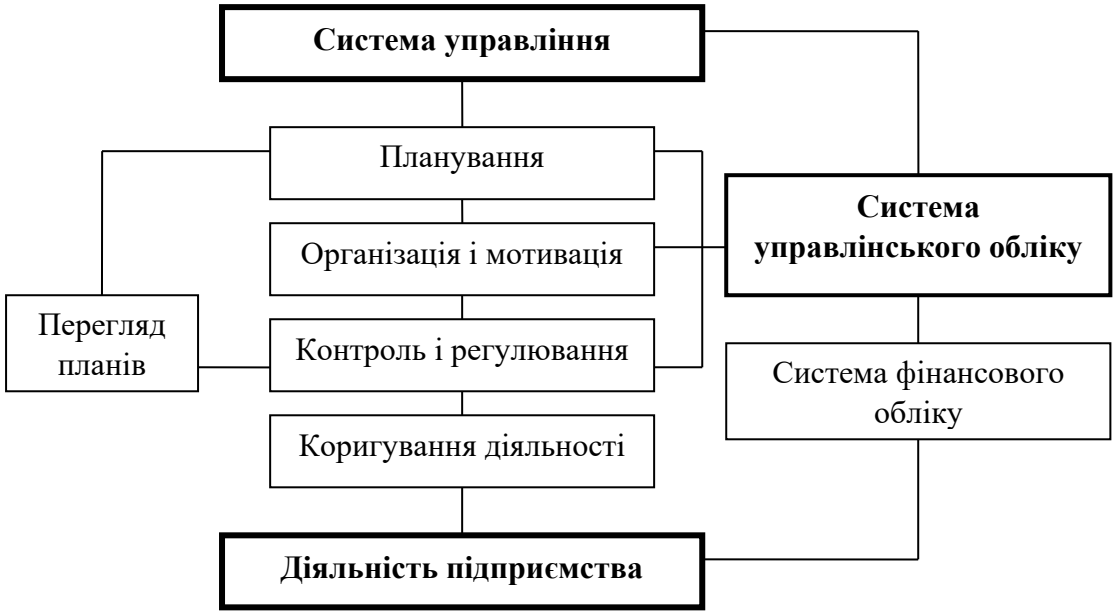


Рис. 1.1. Місце управлінського обліку в системі управління підприємством

Розкривши сутність управлінського обліку та його роль у системі управління діяльністю підприємства, перейдемо до розгляду наступного питання.

1.2. Сутність, функції та принципи управлінського обліку

До основних функцій управлінського обліку відносять: інформаційну, комунікаційну, контрольну та прогнозну.

Інформаційна – реалізується через забезпечення керівників усіх рівнів управління інформацією, яка необхідна для поточного планування, контролю та прийняття рішень.

Комунікаційна функція управлінського обліку передбачає формування інформації, яка є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління підприємства.

Контрольна – здійснюється через оперативний контроль та оцінку результатів діяльності внутрішніх підрозділів і підприємства в цілому в досягненні мети.

Прогнозна функція управлінського обліку являє собою перспективне планування і координування розвитку підприємства в майбутньому на підставі аналізу й оцінки фактичних результатів діяльності.

До принципів управлінського обліку належить: безперервність діяльності підприємства; періодичність; комплексність; повнота й аналітичність інформації; оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів підприємства; бюджетний метод управління витратами; методологічна незалежність; орієнтація на досягнення стратегічних цілей; результативність; відповідальність; багатоваріантність; залежність (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Принципи управлінського обліку

№ з/п	Назва принципів управлінського обліку	Сутність принципів управлінського обліку
1	**2**	**3**
1.	*Безперервності діяльності підприємства*	Базується на розробці планів короткострокового та довгострокового розвитку підприємства (планування поставок матеріалів та комплектуючих від постачальників, розширення асортименту виробництва продукції, формування ринку збуту тощо) з урахуванням того, що підприємство буде працювати в майбутньому без намірів його самоліквідації
2.	*Періодичності*	Забезпечується тим, що прийняття оперативних управлінських рішень неможливе без чітко організованої системи збору й обробки інформації. Облікові дані цінні для керівництва лише за умови своєчасності їх отримання. Реалізація цього принципу забезпечується запровадженням на підприємстві належної системи документообігу
3.	*Комплексності*	Дотримується шляхом разової фіксації здійснюваних господарських операцій та їх результатів в облікових документах (первинних або зведених) і наступному використанні зазначеної інформації в системі як управлінського, так і фінансового обліку без повторної фіксації та розрахунків. Так, зважаючи на специфічний характер інформації управлінського обліку, збір необхідних даних може бути здійснений з використанням уже задіяних в обігу на підприємстві документів без нагальної потреби запровадження нових

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
4.	*Повноти й аналітичності інформації*	Полягає в тому, що інформація, яка надходить з первинних підрозділів до бухгалтерії та до менеджера, повинна бути деталізована настільки, щоб на її основі була можливість провести необхідний аналіз і прийняти оперативне управлінське рішення. Надмірна деталізація облікової інформації може призвести до ускладнення проведення аналізу і, як наслідок, – до втрати оперативності у прийнятті потрібних рішень
5.	*Оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів підприємства*	Полягає в тому, що фінансовий результат підприємства не завжди є відображенням ситуації в кожному його підрозділі зокрема. Діяльність одних підрозділів може забезпечувати значні фінансові надходження для підприємства, інших – невеликі надходження або навіть приносити збитки. Проте існування неефективних і збиткових підрозділів може бути виправдане з позиції вигоди від їх роботи для підприємства в цілому, а також забезпечення зайнятості працівників і збереження трудового потенціалу суб'єкта господарювання
6.	*Бюджетного методу управління витратами*	Використовується здебільшого на великих підприємствах як інструмент планування, контролю та аналізу в системі управлінського обліку. Бюджетуванням (кошторисами) охоплюються процеси постачання, виробництва і реалізації продукції підприємства у розрізі структурних підрозділів. У кошторисах відображують як заплановані витрати, так і доходи та прибутки підприємства від різних видів діяльності
7.	*Методологічної незалежності*	Означає, що кожна фірма (підприємство) самостійно встановлює свої правила організації, методології ведення управлінського обліку
8.	*Орієнтації на досягнення стратегічних цілей*	Означає, що, приймаючи рішення на будь-якому рівні і вибираючи найоптимальніше з них, пріоритетними мають бути стратегічні інтереси підприємства
9.	*Результативності*	Означає, що під час здійснення будь-яких видів діяльності необхідно постійно порівнювати затрати, понесені в результаті діяльності, з отриманим результатом; при цьому результат має перевищувати затрати

Продовження табл. 1.1

1	2	3
10.	*Відповідальності*	Означає, що за величину затрат і результатів відповідальність несе конкретна особа, яка їх контролює
11.	*Багатоваріантності*	Означає, що у процесі підготовки інформації варто врахувати всі варіанти, однак вибирати найоптимальніший з метою прийняття управлінських рішень
12.	*Залежності*	Полягає у тому, що до різних альтернативних рішень відносять тільки ті витрати, які залежатимуть від майбутнього вибору

Розкривши функції та принципи управлінського обліку, перейдемо до розгляду наступного питання.

1.3. Мета та завдання управлінського обліку

Метою управлінського обліку є допомога керівництву в досягненні стратегічної мети підприємства.

До основних завдань управлінського обліку відносять:

– забезпечення керівництва підприємства інформацією про те, якими будуть консолідовані результати бізнесу (включаючи безліч юридичних осіб і структурних підрозділів);

– відображення результатів роботи окремих напрямів (ними можуть бути види діяльності, групи товарів або інші елементи залежно від специфіки бізнесу) незалежно від того, як ці напрями розподілені між юридичними особами, що входять у бізнес;

– відображення результатів роботи структурних підрозділів, якими можуть бути відділи, цехи, юридичні особи;

– здійснення контролю за витратами шляхом їх обліку за видами і центрами витрат;

– нагромадження статистики про доходи і витрати підприємства у визначеному розрізі та виявлення загальних тенденцій;

– здійснення планування і контролю виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і бізнесом у цілому, включаючи сукупність юридичних осіб;

– ведення оперативного обліку розрахунків з окремими контрагентами, взаєморозрахунків між власними юридичними особами.

Наочно мету та завдання управлінського обліку подано у вигляді рисунку 1.2.

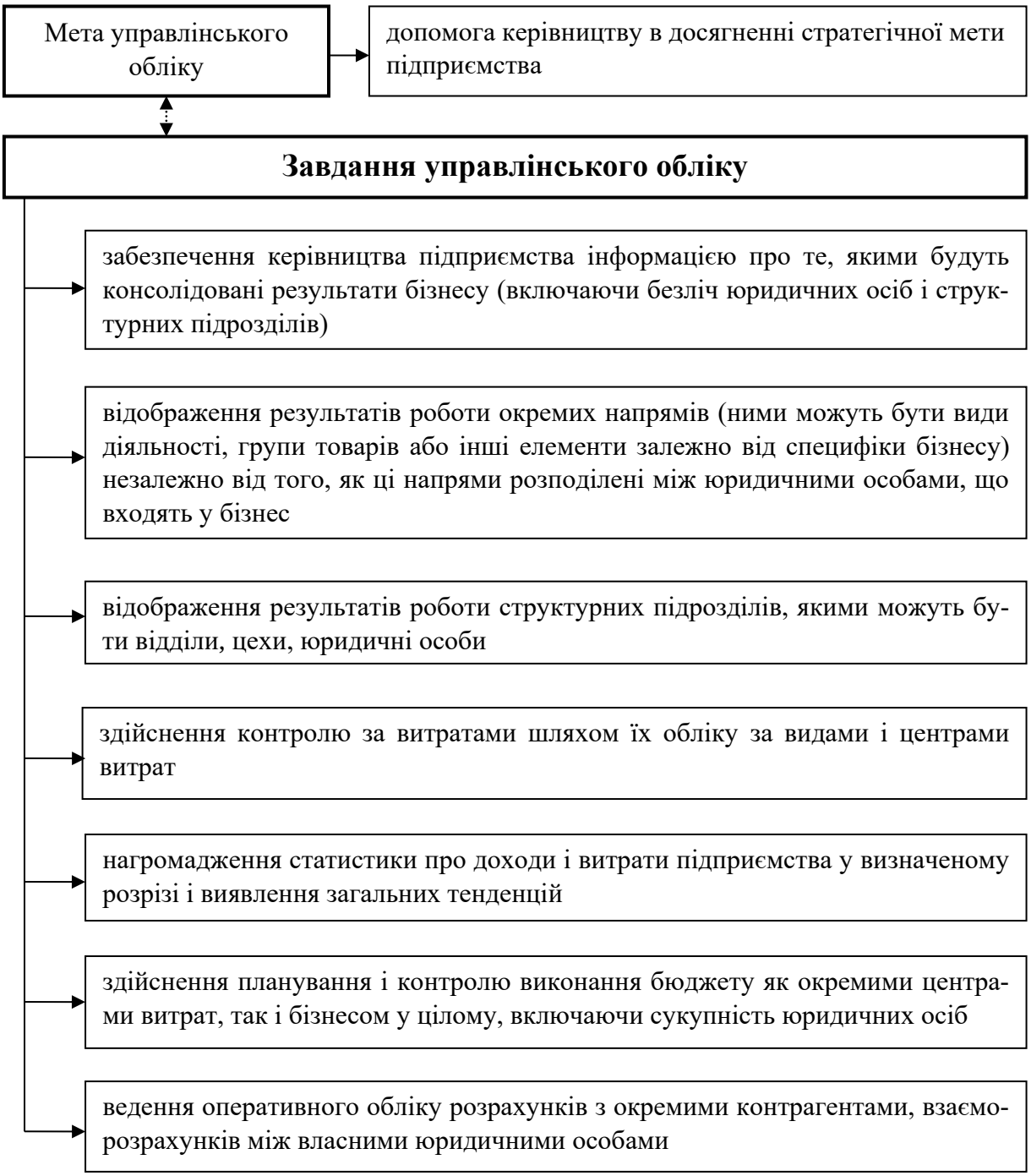


Рис. 1.2. Мета та завдання управлінського обліку

Розкривши мету та завдання управлінського обліку, перейдемо до розгляду наступного питання.

1.4. Становлення і розвиток управлінського обліку

Усю історію становлення та розвитку управлінського обліку можна поділити на три періоди: аналітичний, маржинальний та стратегічний.

Аналітичний період генези управлінського обліку (від початку ХХ століття – до 30-х років ХХ століття) характеризується посиленням контрольної функції обліку через застосування системи калькулювання стандартних витрат та оперативного аналізу відхилень. Уже на початку ХХ століття стало зрозумілим, що традиційний облік не повною мірою задовольняє потреби управління в умовах загострення конкуренції, ускладнення технології та організації виробництва. Унаслідок цього на підставі розробки методів нормування праці була посилена контрольна функція обліку.

Маржинальний період генези управлінського обліку (від 30-х років ХХ століття – до 70-х років ХХ століття) характеризується розробкою системи калькулювання змінних витрат (яка отримала назву «директ-костинг») та обліку за центрами відповідальності. Управлінський облік як самостійна система сформувався в середині 50-х років ХХ ст.

Стратегічний період генези управлінського обліку (від 70-х років ХХ століття – до сьогодні) характеризується посиленням ролі стратегічного менеджменту в умовах глобальних змін у технології та системах управління. Якщо до цього часу управлінський облік був орієнтований лише на управління виробництвом, то нині він дедалі більше перетворюється на стратегічний управлінський облік.

Більш детальну характеристику кожного з етапу генези управлінського обліку наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Етапи становлення та розвитку управлінського обліку

Назва етапу	Часовий проміжок	Змістовна ідентифікація	Характеристика етапу
1	**2**	**3**	**4**
Аналітичний	Від початку XX століття – до 30-х років XX століття	Посилення контрольної функції обліку через застосування системи калькулювання стандартних витрат і оперативного аналізу відхилень	Уже на початку XX століття стало зрозумілим, що традиційний облік не повною мірою задовольняє потреби управління в умовах загострення конкуренції, ускладнення технології та організації виробництва. Унаслідок цього, на підставі розробки методів нормування праці (система Тейлора, Ганта), була посилена контрольна функція обліку шляхом використання системи калькулювання стандартних витрат та оперативного аналізу відхилень
Маржинальний	Від 30-х років XX століття – до 70-х років XX століття	Розробка системи калькулювання змінних витрат (яка отримала назву «директ-костинг») та обліку за центрами відповідальності. Управлінський облік як самостійна система сформувався в середині 50-х років XX ст.	Пов'язаний насамперед з розробкою системи калькулювання змінних витрат, що одержала назву «директ-костинг» та виникненням системи обліку за центрами витрат, яка виникла в США. Водночас СРСР було опубліковано професором М. Х. Жебрак ряд праць з «нормативного обліку». У 40–50 рр. управлінський облік є обов'язковим в університетах США, Німеччини та інших країнах світу. Автори Хорнгрен і Фостер свою працю розпочинають словами «теперішні керівники багатьох компаній, таких як «Дженерал Моторс», «Пепсі-кола» в минулому були бухгалтерами». Досвід облікової роботи визначив ключову роль в їх кар'єрі, бо ці люди завдяки обліку, який пронизує всі служби підприємства, були тісно пов'язані з оперативним плануванням та контролем. Підготовка бухгалтерів США орієнтує їх на управлінську діяльність

Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4
Стратегічний	Від 70-х років XX століття – до сьогодні	Посилення ролі стратегічного управління в умовах глобальних змін у технології та в системах управління	Третій етап розвитку управлінського обліку почався в середині 70-х років у зв'язку з посиленням ролі стратегічного управління. Якщо до цього часу управлінський облік був орієнтований лише на управління виробництвом, то тепер він дедалі більше перетворюється на стратегічний управлінський облік

Розкривши історію становлення і розвитку управлінського обліку, перейдемо до розгляду наступного питання.

1.5. Предмет, об'єкт та метод управлінського обліку

Предметом управлінського обліку є виробничі ресурси підприємства, господарські процеси та їх результати.

Об'єктом управлінського обліку є витрати, доходи і результати діяльності підприємства, загалом й окремих його структурних підрозділів.

Методи управлінського обліку – це сукупність прийомів збору та обробки інформації, що дають змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення, здійснювати планування, контроль та аналіз.

Основними елементами методу управлінського обліку є: документація, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис, індексний метод, факторний аналіз, кореляція, лінійне програмування, спосіб найменших квадратів, баланс, звітність (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Елементи методу управлінського обліку

№ з/п	Елементи методу управлінського обліку	Джерело інформації (науковці)				
		Ф. Ф. Бутинець	**М. А. Вахрушина**	**В. М. Добровський**	**В. Є. Керімов**	**В. С. Лень**
1.	Документація	+	+	+	+	+
2.	Інвентаризація	+	+	+	+	+
3.	Оцінка	+	+	+	+	+
4.	Калькулювання	+	+	+	+	+
5.	Рахунки	+	+	+	+	+
6.	Подвійний запис	+	+	+	+	+
7.	Індексний метод		+	+	+	+
8.	Факторний аналіз		+	+	+	+
9.	Кореляція		+	+	+	+
10.	Лінійне програмування		+	+	+	+
11.	Спосіб найменших квадратів		+	+	+	+
12.	Бухгалтерський баланс	+	+		+	+
13.	Звітність	+	+		+	
14.	Групування і перегрупування					+
15.	Елімінування					+
16.	Інженерно-економічні розрахунки	+				+

Розкривши предмет, об’єкт та метод управлінського обліку, перейдемо до розгляду наступного питання.

1.6. Порівняльна характеристика управлінського та фінансового обліку

Основними критеріями, за якими доцільно здійснювати порівняння управлінського та фінансового обліку, є: обов'язковість ведення обліку, користувачі інформації, точність інформації, об'єкт обліку та звітності, мета обліку, принципи обліку, базова структура, часовий аспект інформації, вимірники в обліку, частота подання звітності, строки подання, ступінь відповідальності, елементи методу бухгалтерського обліку, групування витрат, ступінь відкритості інформації, порядок розрахунку фінансових результатів, зв'язок з іншими науками.

Подібні та відмінні риси управлінського і фінансового обліку у межах наведених критеріїв подано в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Порівняльна характеристика управлінського та фінансового обліку

Ознака порівняння	**Управлінський облік**	**Фінансовий облік**
1	**2**	**3**
Обов'язковість ведення обліку	Залежить від рішення керівництва	Регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»
Користувачі інформації	Обмежене коло працівників підприємства	Широке коло зовнішніх і внутрішніх користувачів
Точність інформації	Приблизні оцінки	Відхилення у відображенні даних
Об'єкт обліку та звітності	Центри відповідальності окремих продуктів	Підприємство в цілому
Мета обліку	Надання інформації для планування і контролю	Складання звітності для потреб зовнішніх користувачів
Принципи обліку	Корисність інформації для прийняття рішень	Загальноприйняті принципи обліку
Базова структура	Залежить від поставленої мети	Балансове рівняння: актив = капітал + зобов'язання

Продовження табл. 1.4

1	2	3
Часовий аспект інформації	Фактичні дані поряд з плановими	Фіксація фактів в обліку після їх здійснення
Вимірники в обліку	Грошові, натуральні, трудові, якісні	Грошові, трудові, натуральні
Частота подання звітності	Залежить від потреб управління	Квартальна і річна
Строки подання	Після закінчення звітного періоду	На вимогу користувачів чи законодавства
Ступінь відповідальності	Дисциплінарна, догана, зауваження	Адміністративна відповідальність
Елементи методу бухгалтерського обліку	Не обов'язково: рахунки, подвійний запис	Усі елементи методу
Групування витрат	За статтями калькуляції за способом віднесення до собівартості	За елементами витрат
Ступінь відкритості інформації	Має конфіденційний характер	Є відкритою, публічною
Порядок розрахунку фінансових результатів	Залежно від мети обліку розраховують маржинальний дохід, прибуток	Фінансовий результат за звітний період відображається на рахунку прибутків та збитків
Зв'язок з іншими науками	Пов'язаний з фінансами, економікою, аналізом	Заснований на власному методі

Розкривши порівняльну характеристику управлінського та фінансового обліку, перейдемо до розгляду наступного питання.

1.7. Організація управлінського обліку

У світовій практиці існують два підходи до організації управлінського обліку: автономний та інтегрований.

Автономний підхід передбачає виокремлення двох автономних систем рахунків відповідно до цілей фінансового та управлінського обліку. Зв'язок між ними здійснюється за допомогою парних контрольних рахунків одного й того самого найменування, що носять назву рахунків-екранів або відображаючих рахунків.

Інтегрований підхід полягає в тому, що рахунки фінансового та управлінського обліку кореспондують у межах єдиної системи рахунків.

Практичні завдання

Завдання 1. Розрахуйте невідомі показники в таблиці 1.5 для кожного з 10 окремих варіантів.

Таблиця 1.5

Дані для виконання завдання 1

Показники	Варіанти									
	1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**
Дохід (виручка від реалізації)	180	120	220		540	880	600		720	264
Початковий запас готової продукції	24	14			72		70		96	30,8
Початковий запас НЗВ	18	10	30	28	54	120	50	112	72	22
Прямі матеріальні витрати	44	32	38	26	132	142	140	104	176	70,4
Прямі трудовитрати		42	36	58		150	210	232		92,4
Загальновиробничі витрати	34	38		36	102		180	144	136	83,6
Кінцевий запас НЗВ	36	18	18		108	25	90		144	39,6
Собівартість виготовленої продукції	114		130	134	342	520		536	456	
Кінцевий запас готової продукції	34		22	42	102	80		168	136	
Собівартість реалізованої продукції		78	168	146		672	390	584		171,6
Валовий прибуток				48				160		
Операційні витрати		46					90			70
Прибуток (збиток)	18		(12)	14	25	(48)		48	72	

Питання для самоконтролю

1. Сформулюйте визначення термінів «управлінський облік», «бухгалтерський облік» та «фінансовий облік».

2. Які передумови появи управлінського обліку як самостійного напряму бухгалтерського обліку?

3. Розкрийте етапи становлення та розвитку управлінського обліку.

4. Назвіть предмет, об’єкти, методи, функції та принципи управлінського обліку.

5. Охарактеризуйте мету та завдання управлінського обліку.

6. Назвіть відмінні та спільні риси управлінського і фінансового обліку.

7. Які ви знаєте моделі організації управлінського обліку в практичній діяльності підприємства?

8. Яке місце та роль управлінського обліку в системі управління підприємством?

Тести для самоконтролю

1. Який номер П(С)БО, що має назву «Доходи»:

а) 17;

б) 16;

в) 15;

г) 14.

2. Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників), – це:

а) доходи;

б) маржинальний дохід;

в) прибуток;

г) валові доходи.

3. Основною метою управлінського обліку є:

а) інформування зовнішніх користувачів про фінансовий стан та результати діяльності;

б) складання фінансової звітності;

в) інформаційне забезпечення керівництва підприємства;

г) надання інформації до податкових органів.

4. Звітність в управлінському обліку складається:

а) щомісяця;

б) щоквартально;

в) щорічно;

г) залежно від потреб управління.

5. Управлінський облік як окрема галузь наукових знань сформувався:

а) у середині XIX ст.;

б) на початку XX ст.;

в) у середині XX ст.;

г) в останній чверті XX ст.

6. Управлінський облік відрізняється від фінансового:

а) рівнем відкритості даних;

б) спрямованістю у часі;

в) користувачами інформації;

г) усіма переліченими характеристиками.

7. Порядок ведення управлінського обліку:

а) регламентується Міністерством фінансів України;

б) визначається Міжнародною федерацією бухгалтерів;

в) встановлюється керівництвом підприємства;

г) описується податковим законодавством.

8. Принципами управлінського обліку є:

а) безперервність діяльності підприємства, періодичність, комплексність;

б) повнота й аналітичність інформації, оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів підприємства, бюджетний метод управління витратами;

в) методологічна незалежність, орієнтація на досягнення стратегічних цілей, результативність;

г) усі варіанти правильні.

9. Для яких з наведених цілей може бути використана інформація управлінського обліку:

а) оптимізації використання трудових та матеріальних ресурсів;

б) оцінки результатів діяльності окремих підрозділів і їх керівників;

в) оперативного планування і контролю;

г) усіх перелічених цілей.

10. У світовій практиці виділено такі підходи до побудови плану рахунків:

а) автономний і системний;

б) системний та інтегрований;

в) автономний та інтегрований;

г) автономний і незалежний.

ТЕМА 2
КЛАСИФІКАЦІЯ І ПОВЕДІНКА ВИТРАТ

2.1. Мета та підходи до класифікації витрат.

2.2. Класифікація витрат для цілей виробництва.

2.3. Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень.

2.4. Класифікація витрат з метою контролю.

2.5. Характеристика основних видів витрат.

2.6. Характер реагування витрат на зміну обсягу діяльності підприємства.

2.7. Оцінка витрат і побудова їх функцій.

2.8. Методи аналізу поведінки витрат.

Ключові терміни: витрати, класифікація, альтернативні витрати, виробничі витрати, загальновиробничі витрати, накладні витрати, операційні витрати, витрати періоду, змінні витрати, повні витрати, змішані витрати, постійні витрати, контрольовані витрати, неконтрольовані витрати, прямі витрати, непрямі витрати, релевантні витрати, нерелевантні витрати, планові витрати, нормативні витрати, поведінка витрат, оцінка витрат, функція витрат, метод аналізу рахунків, метод вищої-нижчої точки, метод візуального пристосування, метод кореляції, метод найменших квадратів, спрощений статистичний аналіз, технологічний аналіз.

2.1. Мета та підходи до класифікації витрат

Класифікація витрат – це групування витрат за певними ознаками. Метою класифікації витрат є їх упорядкування відповідно до поставленої цілі управління.

У теорії виділяють три основні підходи до класифікації витрат:

1) для цілей виробництва;

2) для прийняття управлінських рішень;

3) з метою контролю (рис. 2.1).

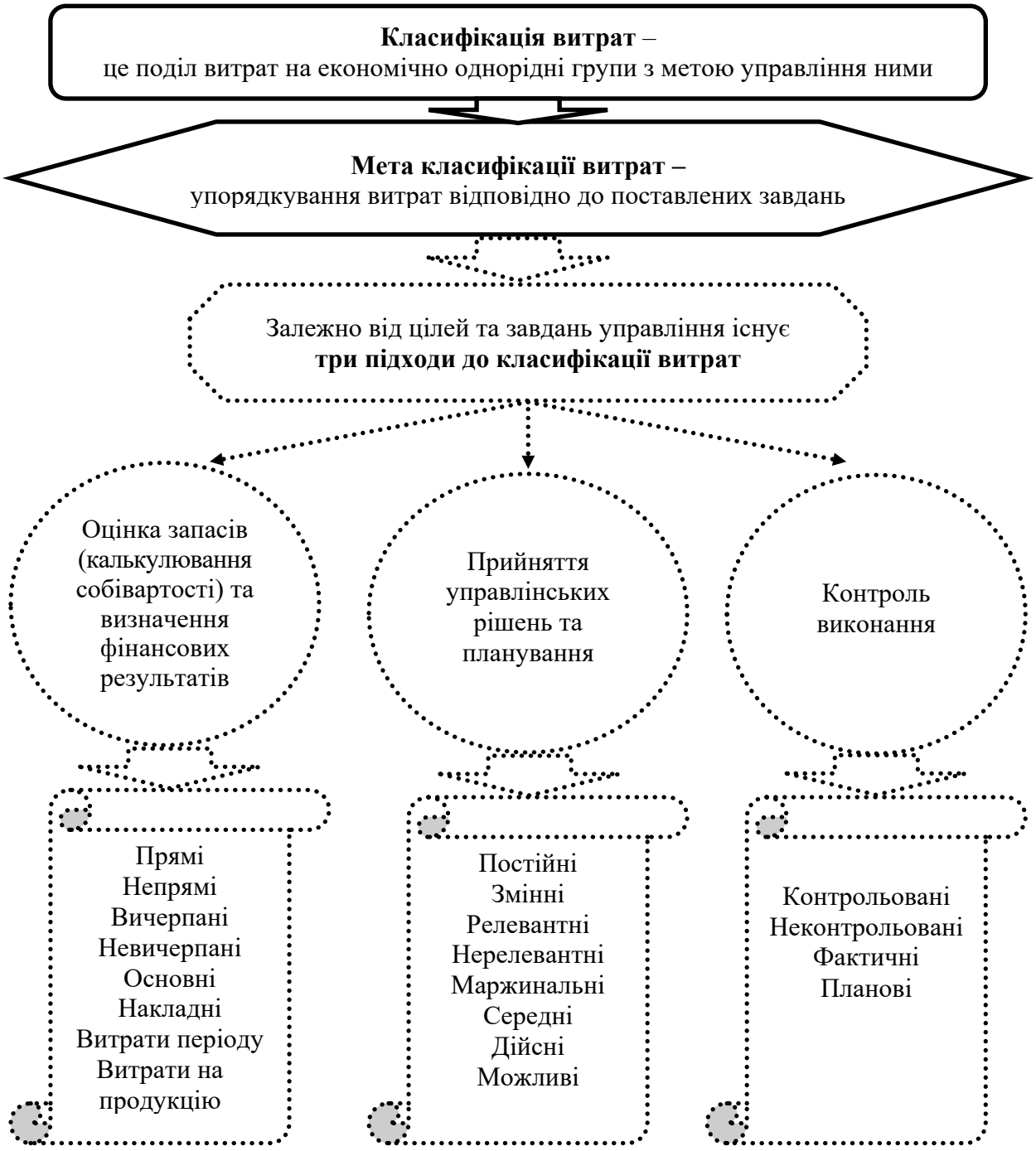


Рис. 2.1. Мета та підходи до класифікації витрат

Розкривши мету та підходи до класифікації витрат, перейдемо до розгляду наступного питання.

2.2. Класифікація витрат для цілей виробництва

Для цілей виробництва витрати класифікують за чотирма основними ознаками: характер зв'язку з об'єктом витрат, участь у формуванні собівартості продукції, участь у визначенні фінансового результату та відношення до процесу виробництва (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Класифікація витрат для цілей виробництва

Класифікаційна ознака	**Види витрат**	**Сутність видів витрат**
Характер зв'язку з об'єктом витрат	Прямі	Витрати, які можна віднести безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом
	Непрямі	Витрати, які не можна віднести безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом
Участь у формуванні собівартості продукції	Витрати на продукцію	Витрати, пов'язані з виробництвом або придбанням товарів для реалізації
	Витрати періоду	Витрати, що не включають у собівартість запасів і розглядають як витрати того періоду, в якому вони були здійснені
Участь у визначенні фінансового результату	Вичерпані	Витрати звітного періоду, що призводять до зменшення активів або збільшення зобов'язань у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді
	Невичерпані	Збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу у майбутньому
Відношення до процесу виробництва	Основні	Сукупність прямих витрат на виробництво продукції
	Накладні	Витрати, пов'язані з організацією, обслуговуванням та управлінням виробничих процесів, які не можуть бути віднесені до конкретних виробів економічно можливим шляхом

Розкривши класифікацію витрат для цілей виробництва, перейдемо до розгляду наступного питання.

2.3. Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень

Основними ознаками класифікації витрат для прийняття управлінських рішень є: реагування на обсяги виробництва, ступінь залежності від прийнятого рішення, метод обчислення, реальність (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Класифікація витрат для цілей управління

Класифікаційна ознака	**Види витрат**	**Сутність видів витрат**
Реагування на обсяги виробництва	Постійні	Витрати, які у разі зміни випуску в межах релевантного діапазону залишаються незмінними
	Змінні	Витрати, які змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва
Ступінь залежності від прийнятого рішення	Релевантні	Витрати, які можуть бути змінені внаслідок прийняття певного управлінського рішення
	Нерелевантні	Витрати, які не залежать від прийнятого (або можливого) управлінського рішення
Метод обчислення	Маржинальні	Витрати на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнений рівень (сума змінних витрат на одиницю продукції)
	Середні	Середня арифметична собівартість одиниці продукції, розрахована відношенням загальної суми витрат до кількості одиниць виготовленої продукції
Реальність витрат	Дійсні	Витрати, які потребують витрачання грошей або інших активів
	Можливі	Вигода, яка втрачена у разі прийняття альтернативного рішення

Розкривши класифікацію витрат для прийняття управлінських рішень перейдемо до розгляду наступного питання.

2.4. Класифікація витрат з метою контролю

Для забезпечення контролю витрати класифікуються за такими ознаками, як рівень контрольованості та порядок обчислення (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Класифікація витрат для цілей контролю

Класифікаційна ознака	**Види витрат**	**Сутність видів витрат**
Рівень контрольованості	Контрольовані	Витрати, рівень яких управлінець може контролювати або змінювати своїми діями (рішеннями)
	Неконтрольовані	Витрати, які управлінець не може контролювати та на які не може впливати своїми рішеннями
Порядок обчислення	Фактичні	Фактично понесені витрати
	Планові	Витрати, які передбачені кошторисом витрат та включаються в планову собівартість продукції

Розкривши класифікацію витрат з метою контролю, перейдемо до розгляду наступного питання.

2.5. Характеристика основних видів витрат

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати розподіляються відповідно до схеми, наведеної на рисунку 2.2.



Рис. 2.2. Класифікація витрат відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

При цьому у процесі практичної реалізації господарської діяльності різні види витрат є взаємопов'язаними (рис. 2.3).

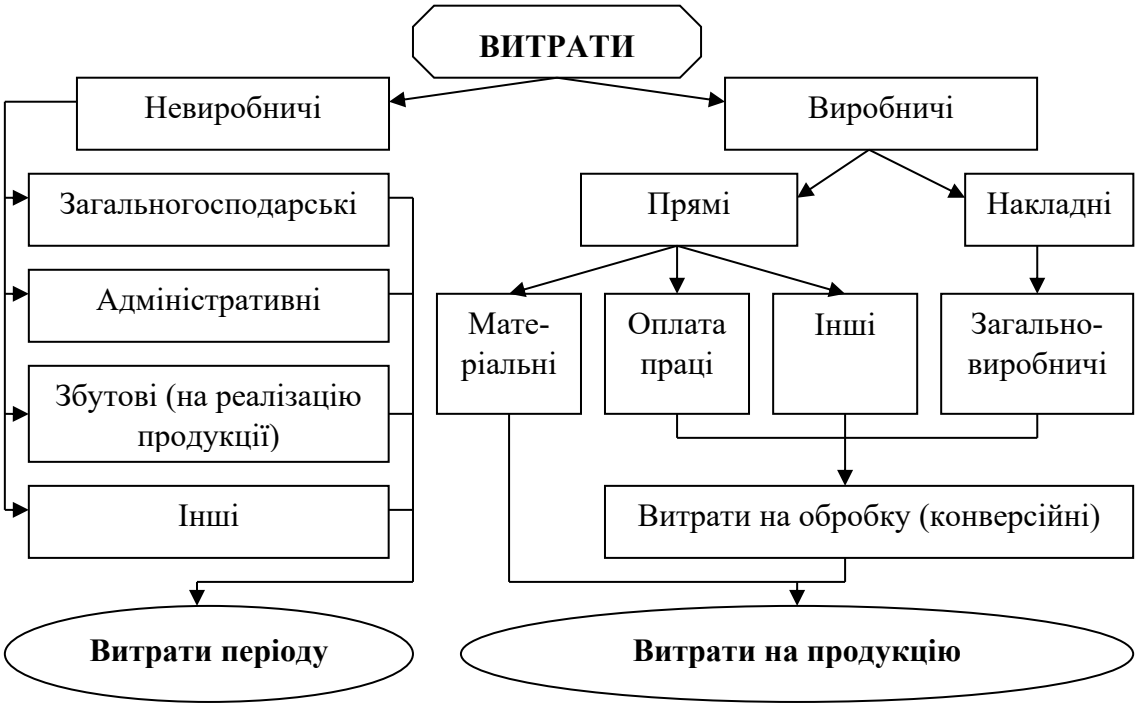


Рис. 2.3. Взаємозв'язок різних видів витрат

Не менш важливе значення для управління має групування витрат за статтями калькуляції (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Групування витрат за статтями калькуляції

№ з/п	Статті калькуляції
1.	Сировина і матеріали
2.	Покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи й послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій
3.	Паливо й енергія на технологічні цілі
4.	Транспортно-заготівельні витрати
5.	Напівфабрикати власного виробництва
6.	Поворотні відходи (вираховуються)
7.	Основна заробітна плата виробничих робітників
8.	Додаткова заробітна плата виробничих робітників
9.	Відрахування на соціальне страхування
10.	Витрати на утримання і експлуатацію устаткування
11.	Загальновиробничі витрати
12.	Втрати від браку
13.	Інші виробничі витрати
14.	Разом виробнича собівартість

Охарактеризувавши основні види витрат, перейдемо до розгляду наступного питання.

2.6. Характер реагування витрат на зміну обсягу діяльності підприємства

Залежно від реагування витрат на зміну обсягу діяльності підприємства витрати поділяються на постійні, змінні та змішані. Наглядно поведінку витрат, залежно від зміни обсягів виробництва, подано в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Вплив зміни обсягу виробництва на постійні, змінні та змішані витрати

Обсяг виробництва (кількість продукції)	Постійні витрати		Змінні витрати		Змішані витрати	
	Постійні витрати на одиницю продук-ції, грн	Загальні постійні витрати, грн	Змінні витрати на одиницю продук-ції, грн	Загальні змінні витрати, грн	Змішані витрати на одиницю продук-ції, грн	Загальні змішані витрати, грн
1	1 000	1 000	20	20	1020	1 020
2	500	1 000	20	40	520	1 040
5	200	1 000	20	100	220	1 100
10	100	1 000	20	200	120	1 200
20	50	1 000	20	400	70	1 400
50	20	1 000	20	1 000	40	2 000

Графічно реагування постійних витрат на одиницю продукції на зміну обсягу діяльності підприємства подано на рисунку 2.4.

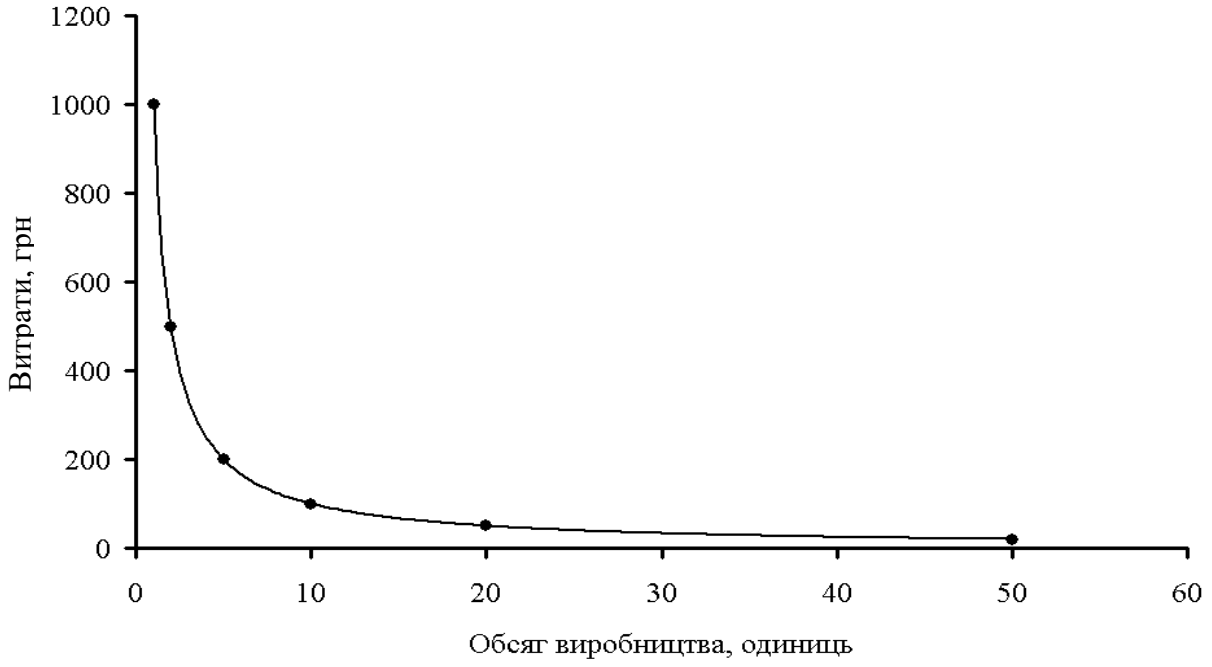


Рис. 2.4. Реагування постійних витрат на одиницю продукції на зміну обсягу діяльності підприємства

Реагування загальних постійних витрат на зміну обсягу діяльності підприємства має вигляд, аналогічний до того, що наведений на рисунку 2.5.

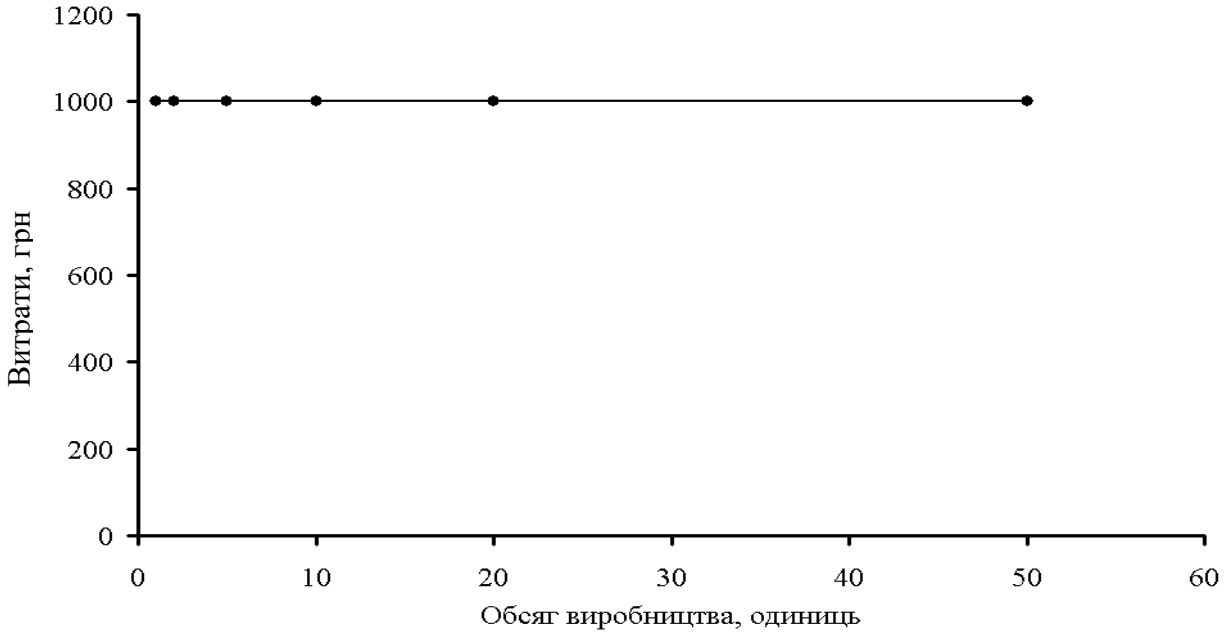


Рис. 2.5. Реагування загальних постійних витрат на зміну обсягу діяльності підприємства

Поведінку змінних витрат на одиницю продукції на зміну обсягу діяльності підприємства подано на рисунку 2.6.

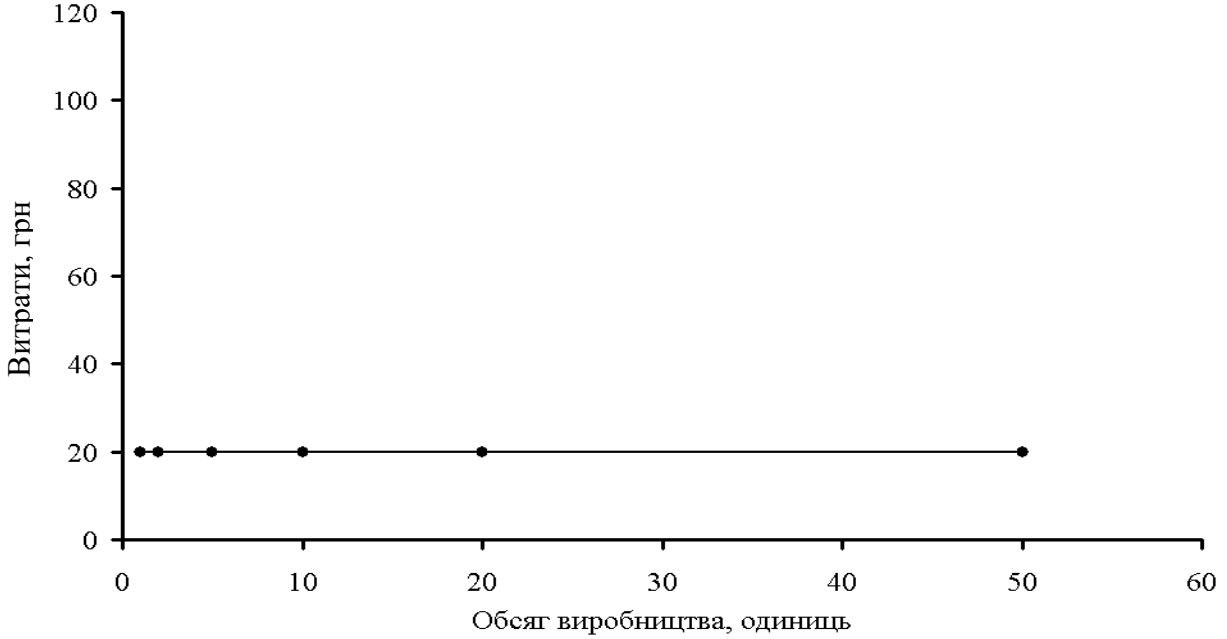


Рис. 2.6. Реагування змінних витрат на одиницю продукції на зміну обсягу діяльності підприємства

Реакцію загальних змінних витрат на зміну обсягу діяльності підприємства зображено на рисунку 2.7.

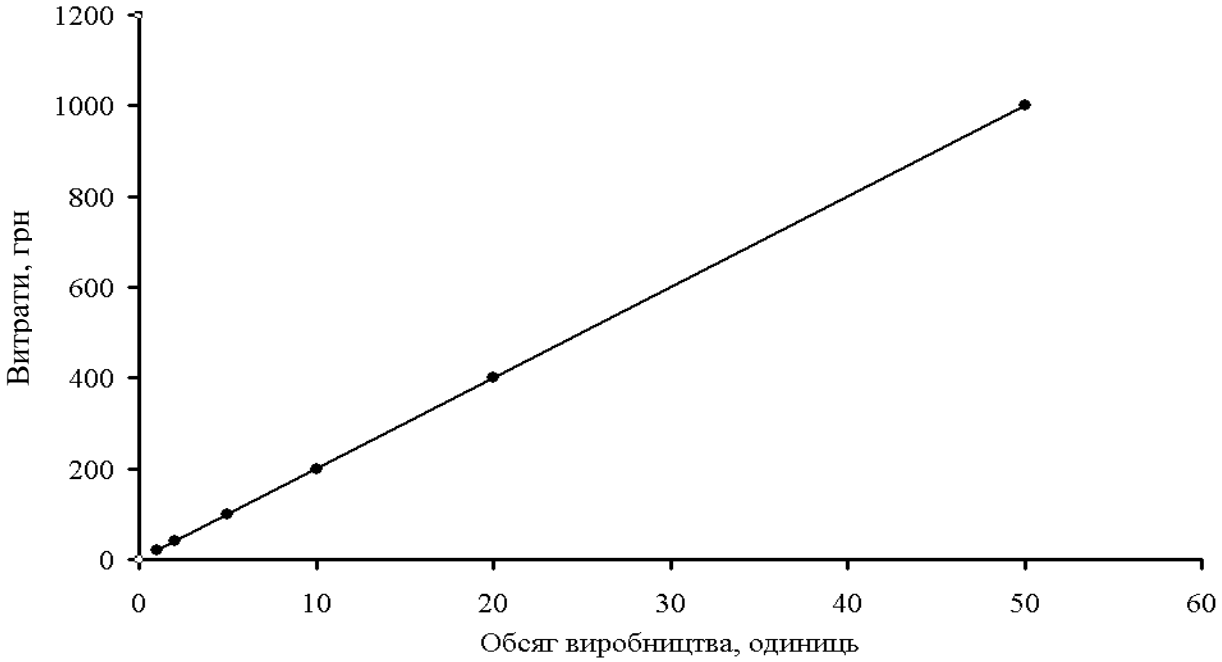


Рис. 2.7. Реагування загальних змінних витрат на зміну обсягу діяльності підприємства

Достатньо особливою є поведінка умовно-постійних витрат під час впливу на них обсягу діяльності підприємства. Її зміну подано на рисунку 2.8.

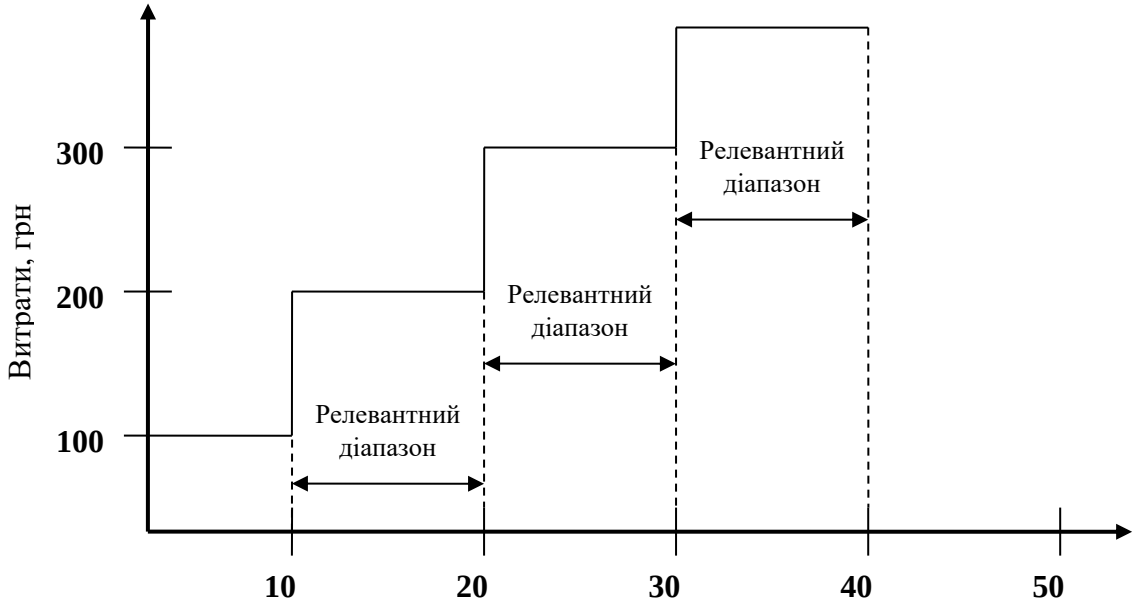


Рис. 2.8. Поведінка умовно-постійних витрат

У цілому характер взаємозв’язку обсягу виробництва продукції і витрат на виробництво може бути поданий у різних графічних формах (рис. 2.9).

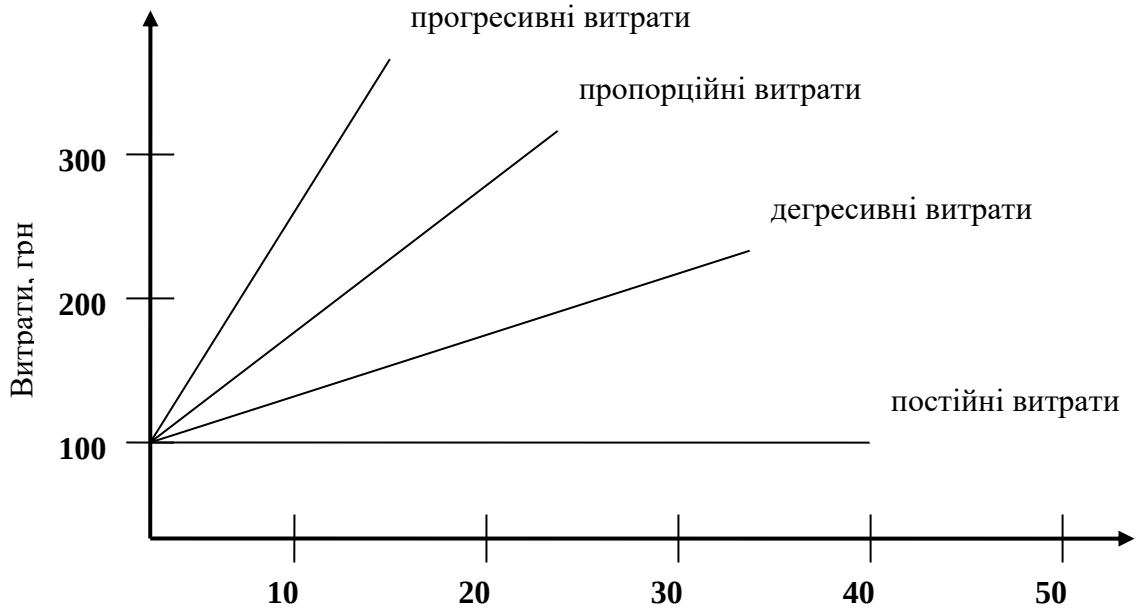


Рис. 2.9. Взаємозв’язок обсягу виробництва продукції і витрат на виробництво

Розкривши поведінку реагування витрат на зміну обсягу діяльності підприємства, перейдемо до розгляду наступного питання.

2.7. Оцінка витрат і побудова їх функцій

Оцінка витрат – це процес формалізації функції витрат. Зі свого боку функція витрат – це математичний опис взаємозв’язку між витратами та факторами, що на них впливають.

Залежно від кількості факторів, що впивають на витрати, їх функція може мати різний математичний вигляд (рис. 2.10).

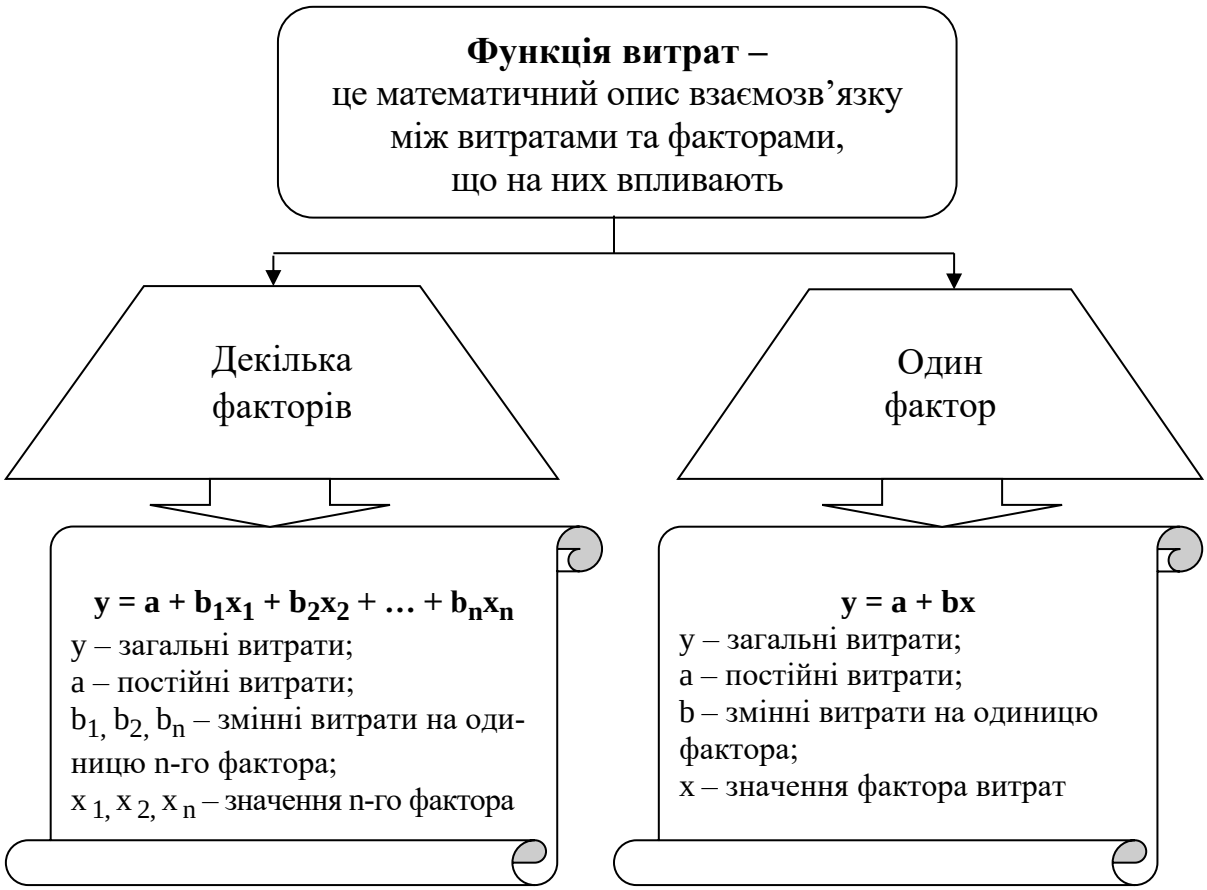


Рис. 2.10. Сутність та вигляд функції витрат

Залежно від зміни обсягів виробництва функція витрат буде мати вигляд, поданий на рисунку 2.11.

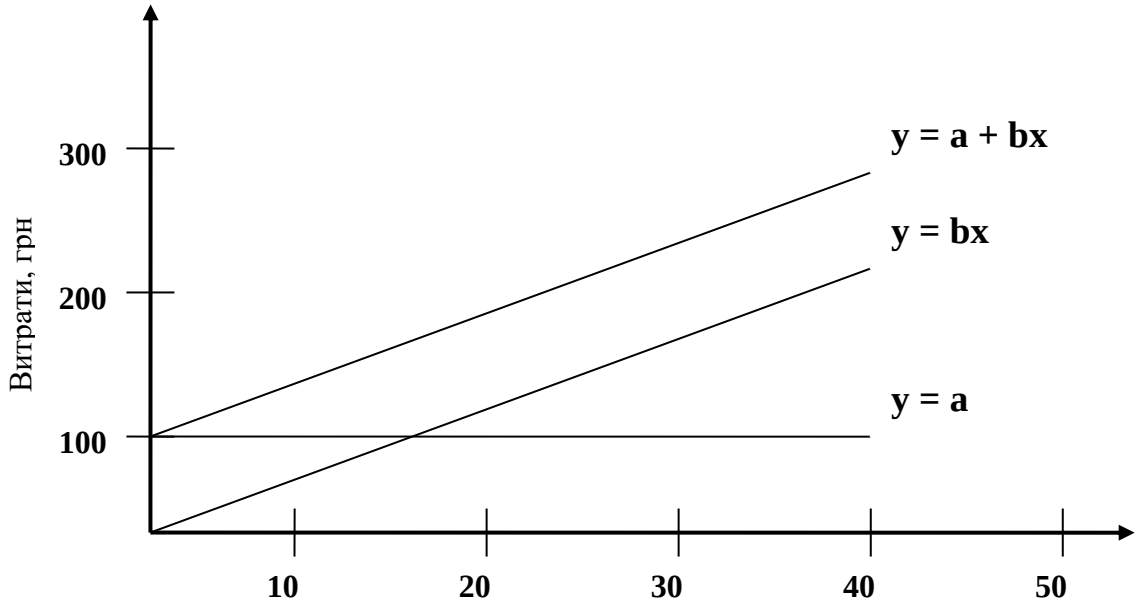


Рис. 2.11. Графічне відображення функції витрат

Розкривши підходи до оцінки витрат і побудови їх функції, перейдемо до розгляду наступного питання.

2.8. Методи аналізу поведінки витрат

Аналіз поведінки витрат здійснюється з метою визначення та формалізації функції (математичного опису) реакції витрат на вплив на них зміни обсягу виробленої продукції.

У теорії та на практиці виділяють шість методів оцінки функції витрат:

1) метод аналізу облікових даних (рахунків);
2) графічний метод (кореляції, візуального пристосування);
3) метод найменших квадратів;
4) технологічний метод (інженерний);
5) метод вищої – нижчої точки;
6) спрощений статистичний аналіз.

Сутність кожного з методів оцінки функції витрат та переваги і недоліки кожного з них наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Характеристика методів аналізу поведінки витрат

Назва методу	Сутність методу	Переваги	Недоліки
1	**2**	**3**	**4**
Метод аналізу облікових даних (рахунків)	Передбачає розподіл витрат на змінні і постійні щодо відповідного чинника на підставі даних з рахунків бухгалтерського обліку	Простота та зрозумілість. Забезпечує розрахунок функції усіх витрат підприємства	Суб'єктивність та ретроспективна спрямованість
Графічний метод (кореляції, візуального пристосування)	Графічний підхід до визначення функції витрат (аналітик візуально проводить пряму лінію, беручи за основу всі точки витрат, відображені на осі координат)	Наочність	Суб'єктивність
Метод найменших квадратів	Показники витрат розраховуються таким чином, щоб квадрат відстані від усіх точок до теоретичної лінії регресії був мінімальним	Об'єктивність (за рахунок застосування точного математичного інструментарію)	Потребує значної кількості фактичної інформації щодо реагування витрат та зміни фактора

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
Технологічний метод (інженерний)	Кожна стаття витрат встановлюється, на підставі з потреб технологічного циклу і нормативів на використання ресурсів у натуральному вираженні. Витрати планують шляхом множення відповідних нормативів на ціни	Перспективний (орієнтований на майбутні операції, а не на дослідження минулих подій)	Потреба в суттєвих трудових та матеріальних затратах
Метод вищої-нижчої точки	Передбачає визначення функції витрат на основі припущення, що змінні витрати – це різниця між загальними витратами за найвищого та найнижчого рівнях діяльності	Простота, наочність та зрозумілість. Забезпечує розрахунок функції усіх витрат підприємства	Ризик недостовірності. Потребує регулярних спостережень
Спрощений статистичний аналіз	Передбачає розподіл показників на 2 групи: на підставі зростання значення фактора та розрахунок постійних витрат на основі середніх значень загальних витрат та фактора, що на них впливає	Об’єктивність (за рахунок застосування точного математичного інструментарію)	Потребує значної кількості фактичної інформації щодо реагування витрат та зміну фактора

Отже, вибір методу аналізу поведінки витрат залежить від потрібної точності отриманої функції витрат та наявних ресурсів.

Практичні завдання

Завдання 1. Загальні витрати підприємства на виробництво 20 000 одиниць продукції становили 360 000 грн (зокрема, змінні витрати на одиницю – 8 грн). Необхідно розрахувати витрати підприємства на виробництво 30 000 одиниць продукції.

Завдання 2. Загальні витрати підприємства на виробництво 7 000 одиниць продукції становили 90 000 грн (зокрема, змінні витрати – 56 000 грн). Необхідно розрахувати витрати підприємства на виробництво 5 000 одиниць продукції.

Завдання 3. Визначити функцію витрат, використовуючи метод вищої – нижчої точки, та побудувати її графічно на основі наведених даних у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Вихідні дані для визначення функції витрат

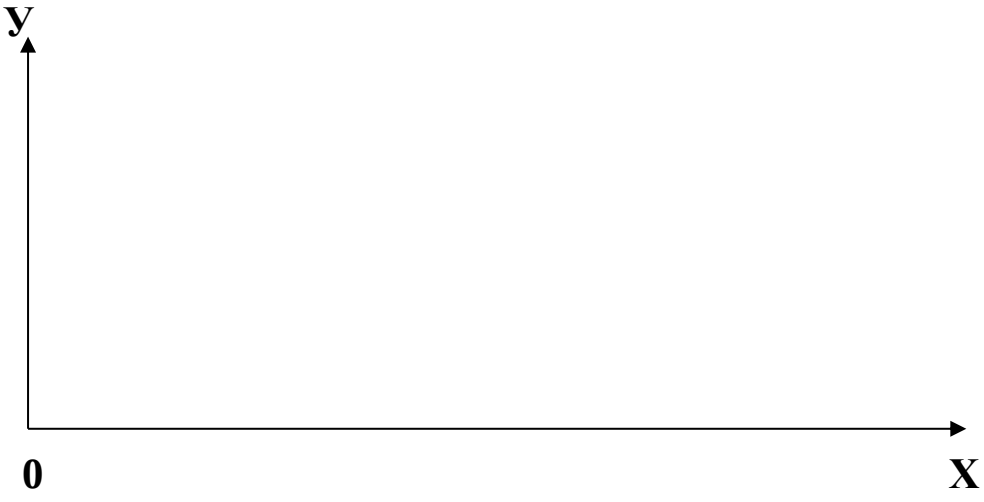
Тижні	Час роботи обладнання, машино-годин	Витрати на обслуговування обладнання, грн
1	100	17 673
2	80	16 985
3	120	18 379
4	116	18 115
5	130	19 759

Результати спостережень відобразити в таблиці 2.8 та на графіку.

Таблиця 2.8

Результати спостережень за поведінкою витрат

Результат спостережень	Фактор витрат, машино/годин	Витрати на обслуговування устаткування, грн
Найвище значення фактора витрат		
Найнижче значення фактора витрат		
Різниця		



Питання для самоконтролю

1. Що таке витрати?
2. Для чого потрібна класифікація витрат?
3. Які підходи до класифікації витрат ви знаєте?
4. Охарактеризуйте види витрат згідно з їх класифікацією для цілей виробництва.
5. Дайте характеристику класифікації витрат для прийняття управлінських рішень.
6. Які види витрат виокремлюють під час здійснення класифікації останніх з метою контролю?
7. Дайте визначення термінам «витрати на продукцію», «витрати періоду», «змінні витрати», «постійні витрати», «прямі витрати», «непрямі витрати», «повні витрати».
8. Охарактеризуйте можливу реакцію витрат на зміну обсягу діяльності підприємства.
9. Що таке «функція витрат»?
10. Що таке «оцінка функції витрат»?
11. Назвіть та охарактеризуйте методи оцінки функції витрат.

Тести для самоконтролю

1. Співвідношення постійних і змінних витрат підприємства є:

а) операційним важелем;
б) структурою витрат;
в) прибутком;
г) доходом.

2. Яку назву має П(С)БО № 16:

а) «Доходи»;
б) «Витрати»;
в) «Фінансові результати»;
г) «Фінансові інвестиції».

3. Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками), – це:

а) прямі витрати;

б) постійні витрати;

в) змінні витрати;

г) витрати.

4. Витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним шляхом, називаються:

а) основні;

б) накладні;

в) прямі;

г) непрямі.

5. Витрати, сума яких не залежить від обсягу виробництва, мають назву:

а) змінні;

б) контрольовані;

в) постійні;

г) неконтрольовані.

6. Поділ витрат на економічно однорідні групи з метою управління ними – це:

а) калькулювання;

б) облік витрат;

в) класифікація витрат;

г) поведінка витрат.

7. За ознакою «вплив на прийняття управлінських рішень» виділяють такі види витрат:

а) витрати періоду, витрати на продукцію;

б) релевантні, нерелевантні;

в) фактичні, планові;

г) прямі, непрямі.

8. За ознакою «відношення до процесу виробництва» виділяють такі витрати:

а) маржинальні, середні;

б) фактичні, планові;

в) прямі, непрямі;

г) основні, накладні.

9. Витрати на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнений рівень називаються:

а) релевантні;

б) витрати на продукцію;

в) маржинальні;

г) можливі.

10. Витрати, які можуть бути змінені внаслідок прийняття певного управлінського рішення, називаються:

а) релевантні;

б) витрати на продукцію;

в) маржинальні;

г) можливі.

ТЕМА 3
СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА ПОВНИМИ ВИТРАТАМИ

3.1. Сутність собівартості та калькулювання собівартості продукції.

3.2. Види собівартості.

3.3. Види калькуляцій.

3.4. Принципи та завдання калькулювання.

3.5. Об’єкти калькулювання та методика складання калькуляцій.

3.6. Методи калькулювання.

3.7. Порядок віднесення матеріальних витрат до собівартості.

Ключові терміни: система обліку і калькулювання, собівартість, повна собівартість, собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), калькулювання, калькуляція, калькулювання повних витрат, база розподілу непрямих витрат, незавершене виробництво, доходи, валовий прибуток, позамовний метод калькулювання, попередільний метод калькулювання.

3.1. Сутність собівартості та калькулювання собівартості продукції

Собівартість – це виражена у грошовому вимірнику величина ресурсів, використаних у певних цілях. Відображаючи рівень витрат на виробництво, собівартість комплексно характеризує ступінь використання усіх ресурсів підприємства (техніки, технології та організації виробництва). Чим ефективніше функціонує підприємство, інтенсивніше використовує виробничі ресурси, успішніше удосконалює техніку, технологію і організацію виробництва, тим нижча собівартість продукції. Тому собівартість є одним з важливих показників ефективності виробництва.

Обчислення собівартості називається калькуляцією.

Схематично сутність собівартості та калькулювання наведено на рисунку 3.1.



Рис. 3.1. Сутність собівартості та калькулювання

Розкривши сутність собівартості та калькулювання собівартості продукції, перейдемо до розгляду наступного питання.

3.2. Види собівартості

Собівартість може бути різною. Залежно від складу витрат її поділяють на технологічну, виробничу та повну. Відповідно до часу розрахунку собівартість може бути планова та фактична (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Класифікація собівартості

Класифікаційна ознака	**Види собівартості**	**Сутність видів собівартості**
Час розрахунку	Планова	Включаються максимально допустимі витрати на виготовлення продукції, передбачені планом
	Фактична	Характеризує розмір фактично витрачених засобів на випущену продукцію
Склад витрат	Технологічна	Характеризує рівень витрат на здійснення окремих технологічних операцій, на виготовлення окремих деталей, вузлів тощо. Включає прямі витрати на робочому місці, ділянці
	Виробнича	Характеризує рівень витрат на виготовлення продукції. Являє собою технологічну собівартість, збільшену на суму витрат, пов'язаних з управлінням виробничими підрозділами, що випускають продукцію
	Повна	Інтегрує загальні витрати підприємства, пов'язані як з виробництвом, так і з реалізацією продукції. Виробнича собівартість, збільшена на суму адміністративних витрат та витрат на збут

Найрозповсюдженою в діяльності підприємства є собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг). Її склад подано на рисунку 3.2.

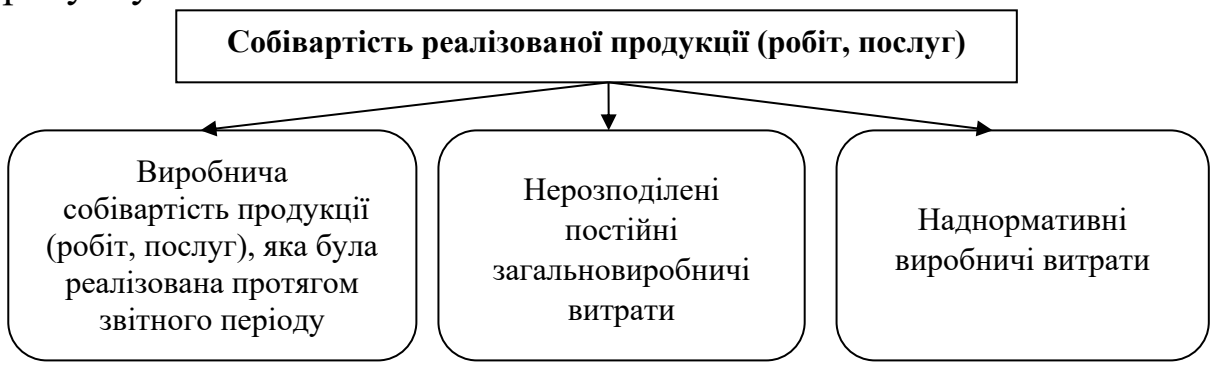


Рис. 3.2. Склад собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)

Не менш важливою є виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) (рис. 3.3).

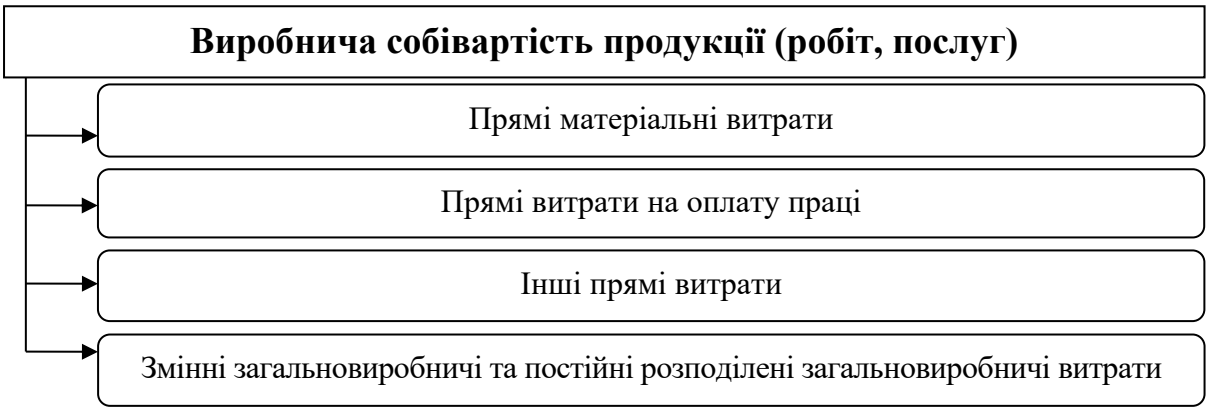


Рис. 3.3. Склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)

Загальну схему формування виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», наведено на рисунку 3.4.

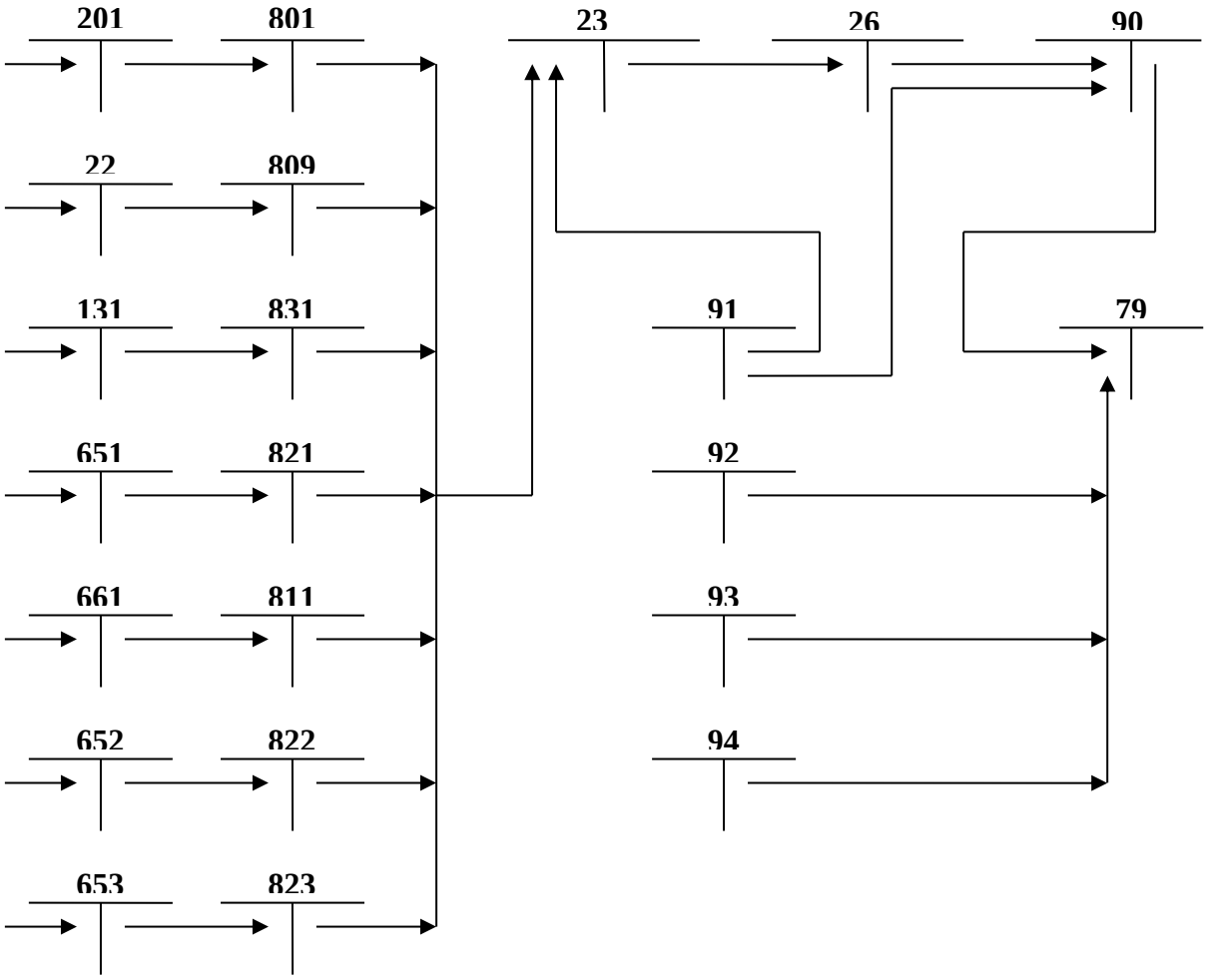


Рис. 3.4. Схема формування виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»

З позиції управління вагому роль відіграє повна собівартість продукції (робіт, послуг) (рис. 3.5).

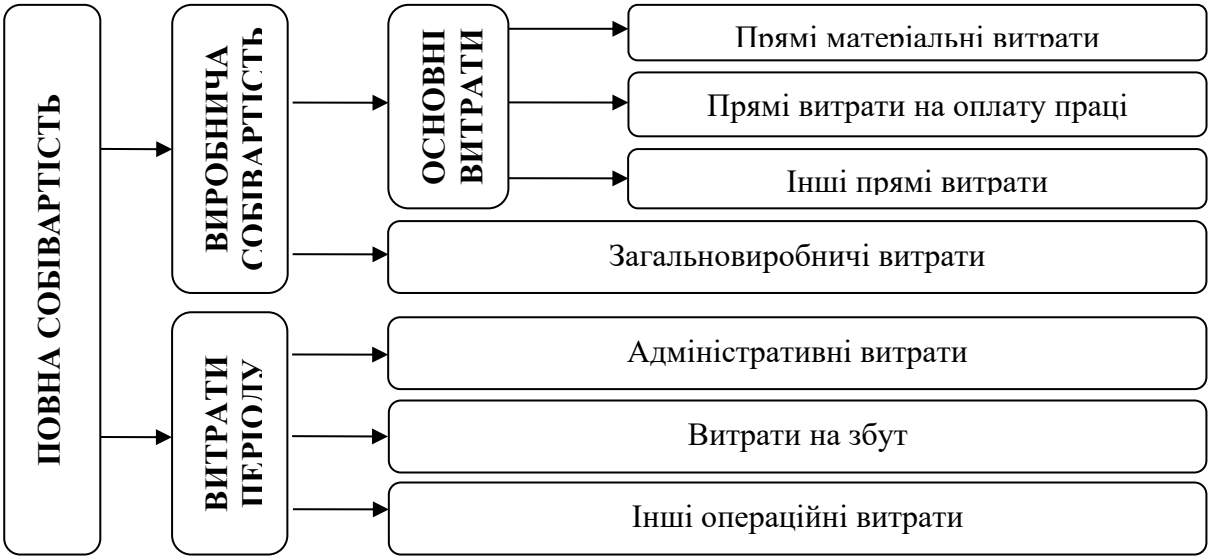


Рис. 3.5. Повна собівартість продукції (робіт, послуг)

Охарактеризувавши види собівартості, перейдемо до розгляду наступного питання.

3.3. Види калькуляцій

Найбільш точною характеристикою видів калькуляції є класифікація останньої за рівнем охоплення витрат, часом складання та характером виробництва (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Класифікація калькуляцій

Класифікаційна ознака	**Види калькуляцій**	**Характеристика видів калькуляцій**
1	**2**	**3**
Рівень охоплення витрат	Технологічної собівартості	Складаються на окремі деталі, вузли. Характеризують рівень технології на підприємстві
	Виробничої собівартості	Складаються за всіма статтями витрат на виробництво
	Повної собівартості	Відображають витрати на виробництво, реалізацію продукції та управління підприємством

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Час складання	Директивні (попередні)	Складаються для обґрунтування та удосконалення нормативів витрат виробництва, цін; встановлення допустимих меж трудових і матеріальних витрат за статтями калькуляції відповідно до конкретних умов та способів виготовлення продукції, видів робіт і послуг
	Звітні	Складаються на підставі даних бухгалтерського обліку про фактичні витрати на виробництво
Характер виробництва	Масові	Застосовуються у масовому виробництві з метою розрахунку середньої собівартості одного виробу за певний період
	Індивідуальні	Застосовуються в індивідуальних виробництвах після завершення виробництва окремого замовлення або групи виробів
	Проміжні	Складаються на окремі етапи робіт за об’єктами з тривалим циклом виробництва

Охарактеризувавши види калькуляцій, перейдемо до розгляду наступного питання.

3.4. Принципи та завдання калькулювання

Основними принципами калькулювання є:

1) здійснення економічно обґрунтованої класифікації витрат;

2) вибір способів розрахунку собівартості об’єкта калькулювання;

3) встановлення об’єктів витрат та об’єктів калькуляції;

4) вибір методів розподілу непрямих витрат на об’єкти калькулювання.

Завдання калькулювання наведені на рисунку 3.6.

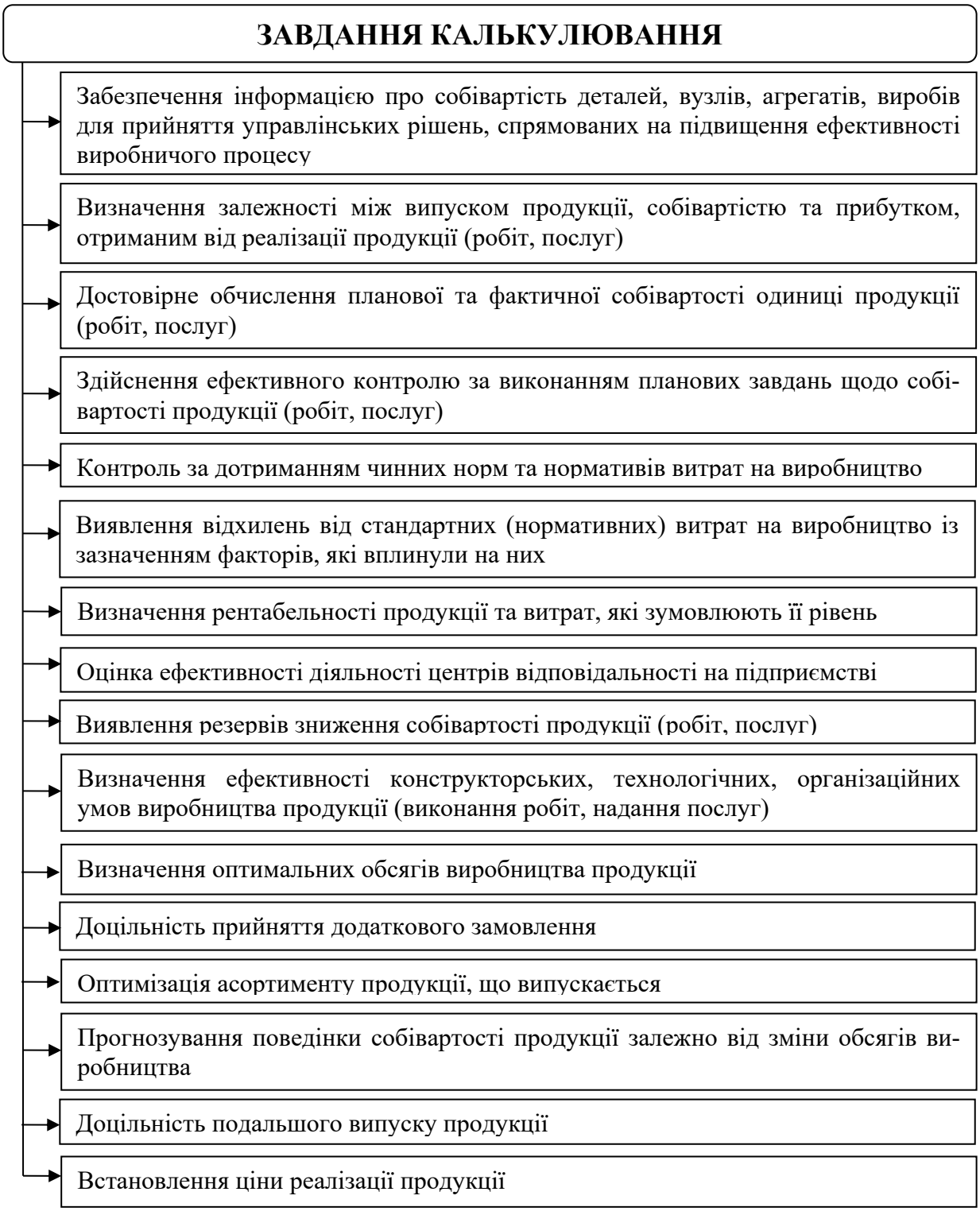


Рис. 3.6. Завдання калькулювання

Розкривши принципи та завдання калькулювання, перейдемо до розгляду наступного питання.

3.5. Об’єкти калькулювання та методика складання калькуляцій

Під об’єктами калькулювання розуміють вироби, напівфабрикати різного ступеня готовності, часткові продукти (деталі, вузли), роботи і послуги, собівартість яких повинна бути визначена. Схематично об’єкти калькулювання подано на рисунку 3.7.

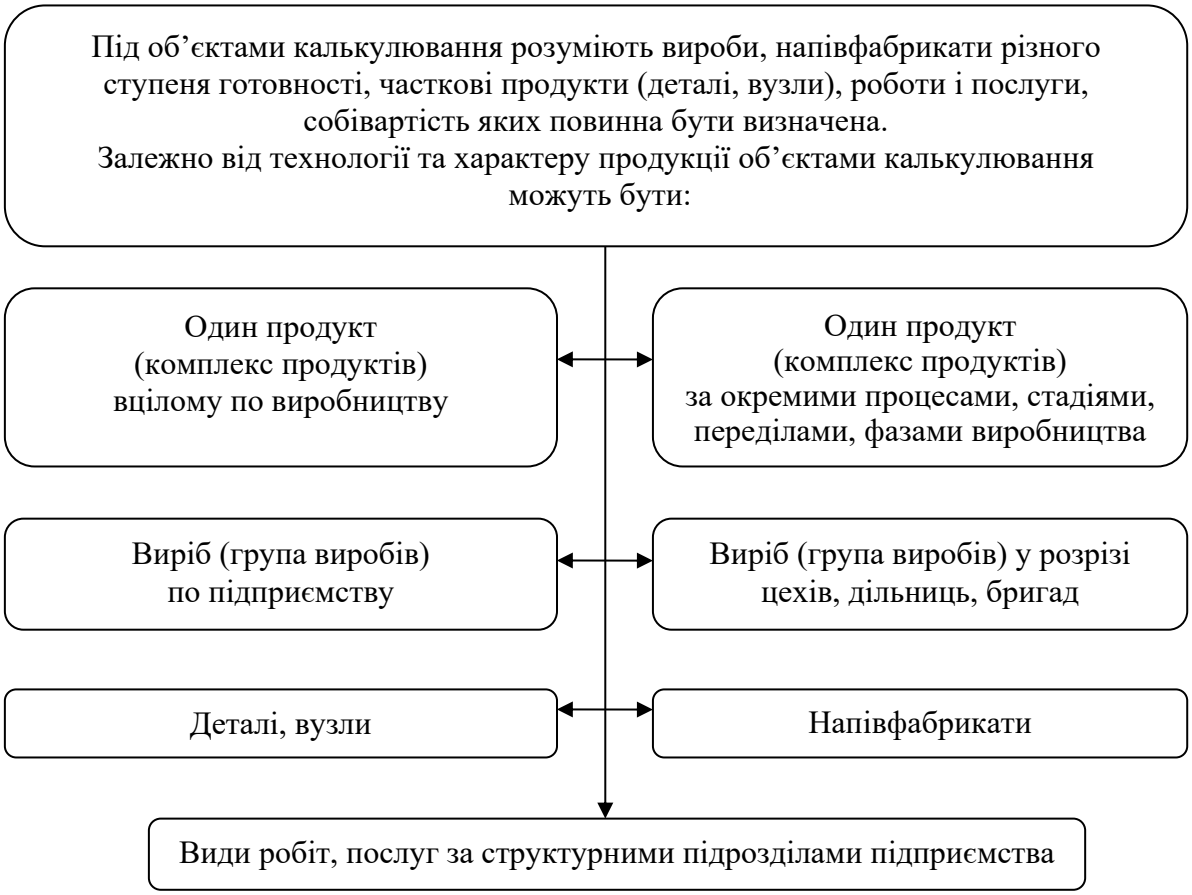


Рис. 3.7. Об’єкти калькулювання

Методика складання калькуляцій включає 7 етапів, наведених на рисунку 3.8.



Рис. 3.8. Методика складання калькуляцій

Охарактеризувавши об’єкти калькулювання та методику складання калькуляцій, перейдемо до розгляду наступного питання.

3.6. Методи калькулювання

Основну класифікацію методів калькулювання наведено на рисунку 3.9.

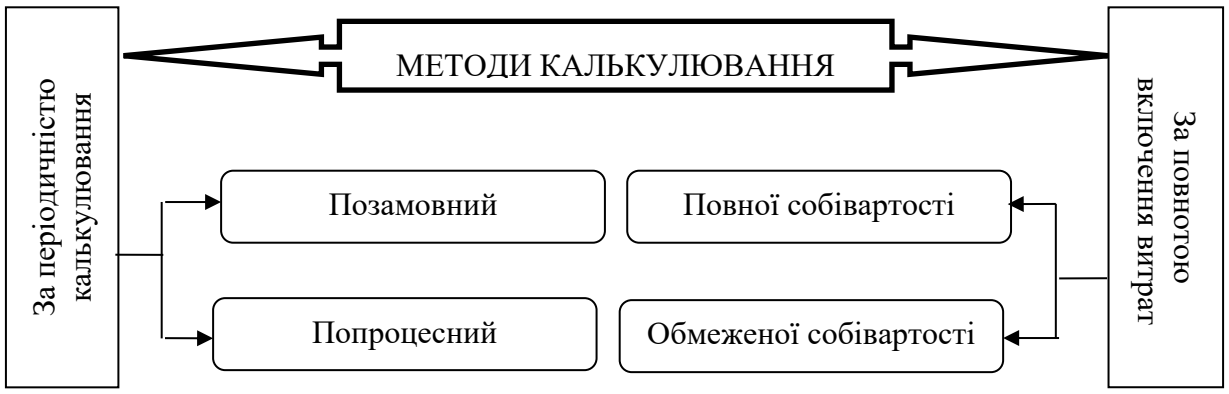


Рис. 3.9. Методи калькулювання

За позамовним методом візуально алгоритм калькулювання має вигляд, поданий на рисунку 3.10.

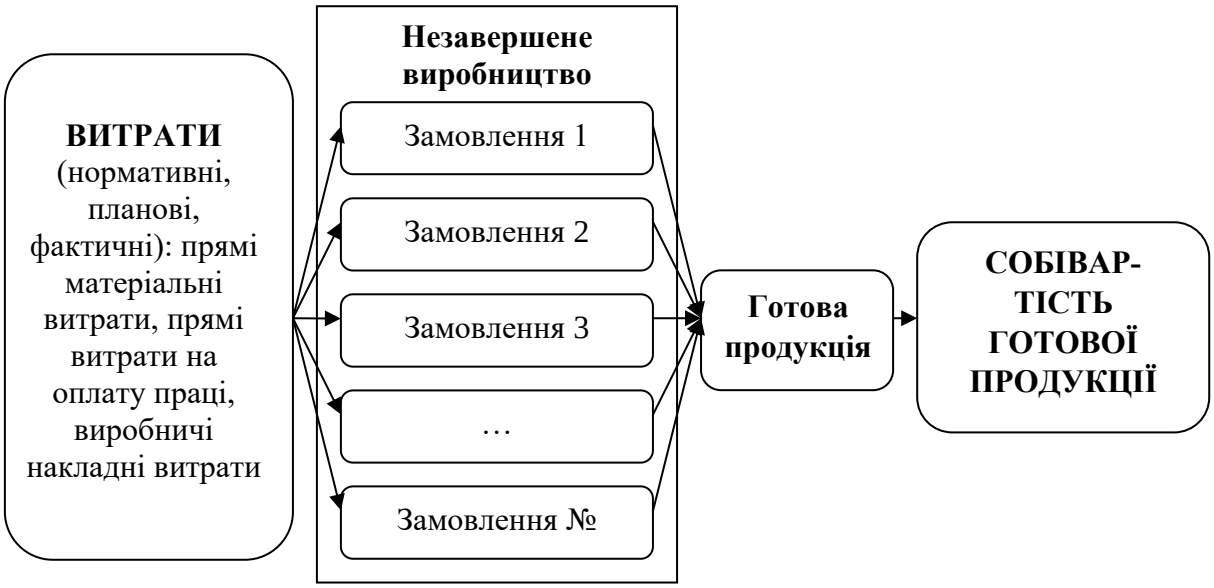


Рис. 3.10. Формування собівартості при позамовному методі калькулювання

За попроцесним (попередільним) методом калькулювання здійснюється згідно зі схемою, відображеною на рисунку 3.11.

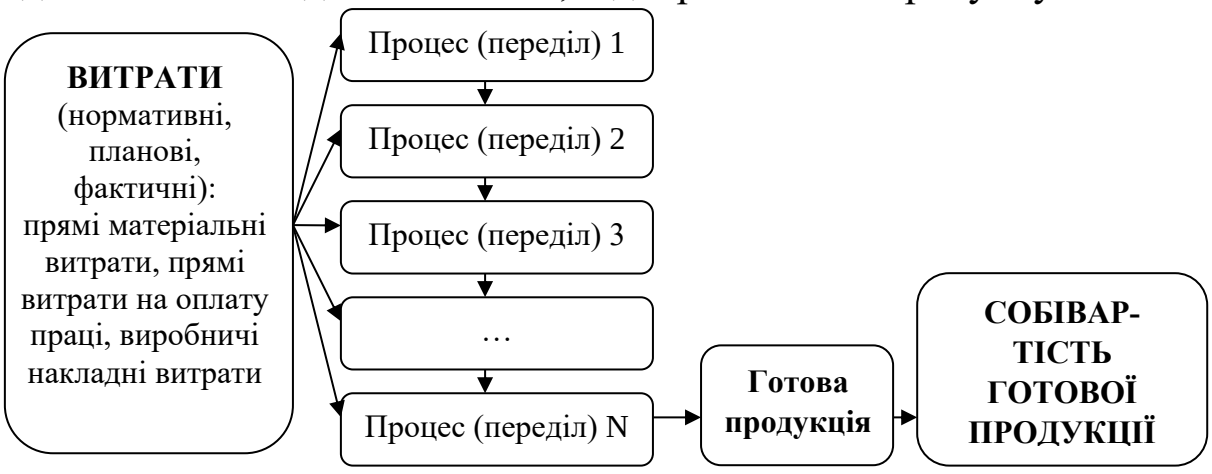


Рис. 3.11. Формування собівартості при попроцесному (попередільному) методі калькулювання

Порівняльну характеристику калькулювання собівартості за замовленнями та процесами (переділами) наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Порівняльна характеристика калькулювання собівартості за замовленням та процесами (переділами)

Ознака порівняння	Попроцесний (попередільний) метод калькулювання	Позамовний метод калькулювання
1	**2**	**3**
Об'єкт витрат	Витрати акумулюються за процесами або за підрозділами	Витрати акумулюються за замовленнями
Тривалість виробничого періоду	Виробничий період часто не визначений, тривалий, безперервний, необмежений у часі	Виробничий період відносно короткий, заздалегідь визначений
Рівень накладних витрат	Автоматизація виробничого процесу зумовлює високі накладні витрати	Накладні витрати відносно невеликі, більшість витрат пов'язані з конкретним замовленням
Кваліфікація робітників та характер їх праці	Роботи однотипні, чітко регламентовані, що вимагає менш високий рівень загальної кваліфікації робітників	Робітники повинні вміти виконувати широкий спектр робіт, що вимагає більш високого рівня загальної кваліфікації робітників
Витрати матеріалів	Обсяг необхідних матеріалів зазвичай невідомий і відповідно на складі зберігається мінімальний запас матеріалів для забезпечення безперервності виробництва	Необхідні обсяги матеріалів відомі заздалегідь і відповідно закупівля матеріалів здійснюється під конкретне замовлення і належить до поточних витрат
Співвідношення виробництва і реалізації	Виробництво передує реалізації: вироблена продукція перетворюється в товарні запаси, їх майбутній покупець не визначений, а вимоги до якості продукції стандартизовані	Реалізація передує виробництву: покупець відомий ще до початку виробництва, також відомі його вимоги до якості продукції та її комплектації
Різноманітність продукції	Однотипні продукти	Достатньо широка різноманітність

Продовження табл. 3.3

1	2	3
Періодичність калькуляції	Собівартість продукції (робіт, послуг) визначається періодично (щомісяця, поквартально, щорічно)	Собівартість замовлення визначається після закінчення робіт за конкретним замовленням
Порядок обчислення собівартості одиниці продукції	Розраховується шляхом ділення витрат на процеси за період на кількість одиниць продукції, виробленої за період	Розраховується шлях ділення сукупних витрат на замовлення на кількість одиниць продукції, виробленої на замовлення

Схема обліку витрат і калькулювання повної собівартості продукції (система «абзорбшен-костинг») має вигляд, поданий на рисунку 3.12.

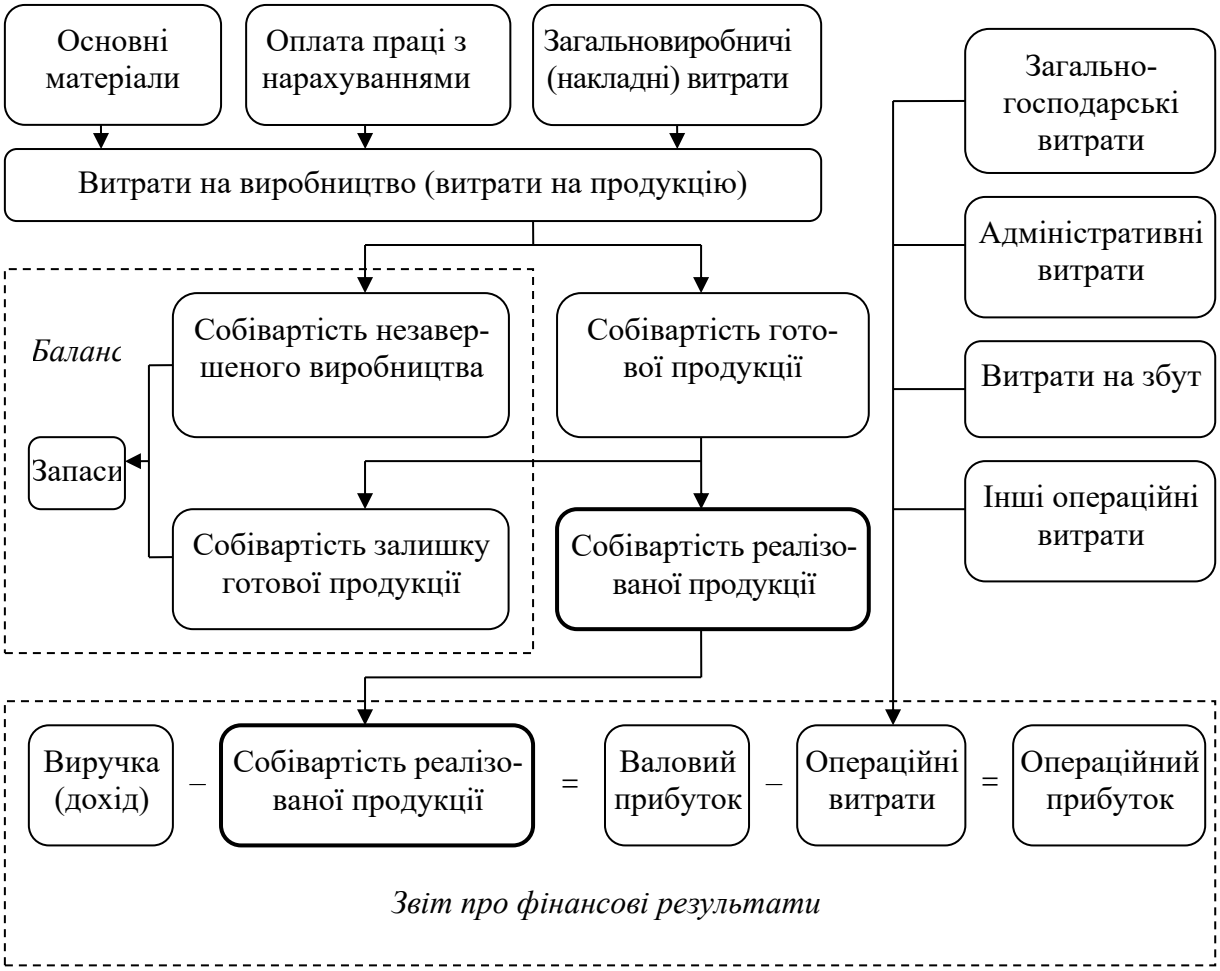


Рис. 3.12. Схема обліку витрат і калькулювання повної собівартості продукції (система «абзорбшен-костинг»)

Зі свого боку схема обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на основі змінних витрат (система «директ-костинг») виглядає відповідно до рисунка 3.13.

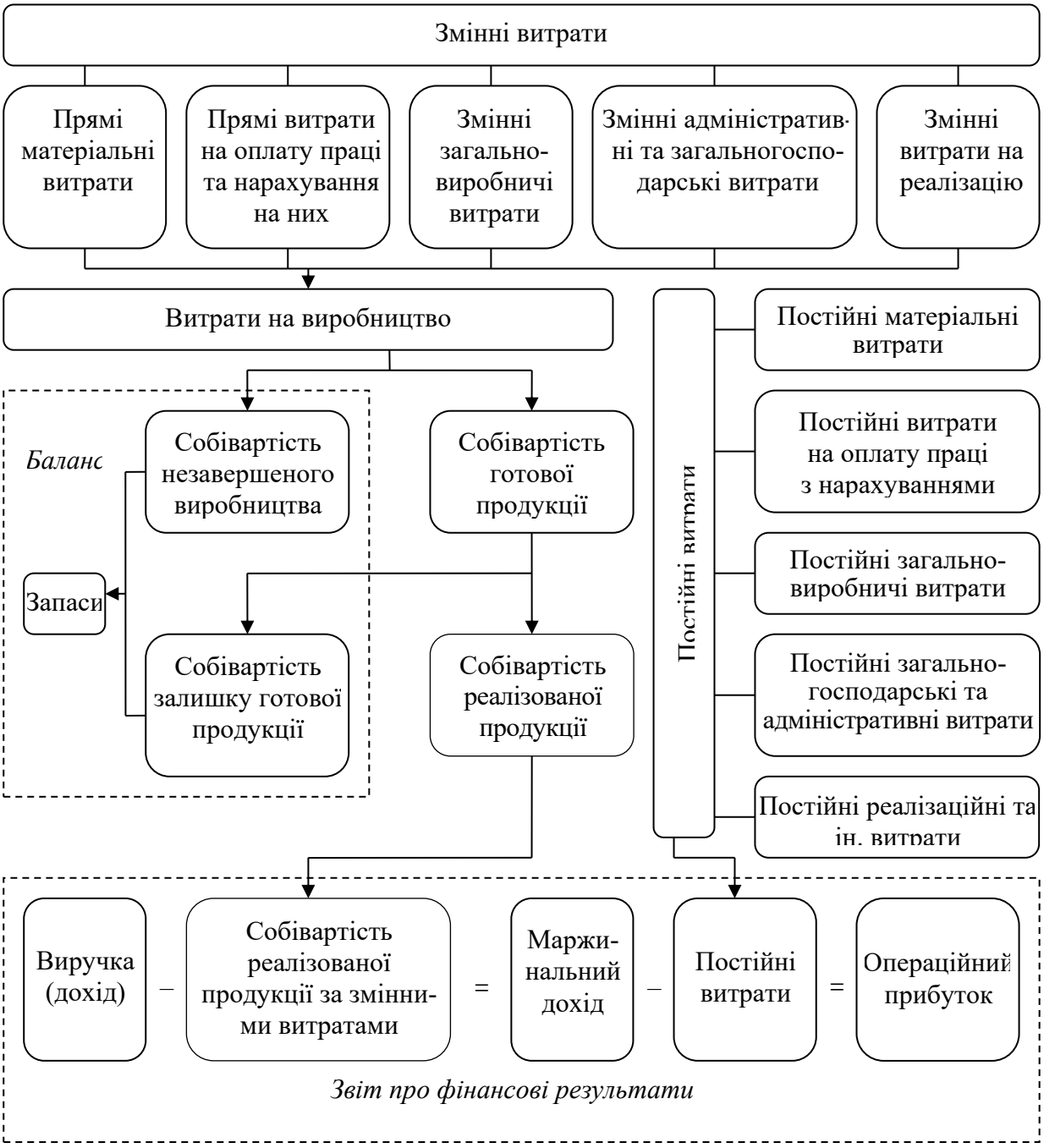


Рис. 3.13. Схема обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на основі змінних витрат (система «директ-костинг»)

Охарактеризувавши методи калькулювання, перейдемо до розгляду наступного питання.

3.7. Порядок віднесення матеріальних витрат до собівартості

Порядок віднесення матеріальних витрат та їх включення до собівартості продукції здійснюється відповідно до схеми, відображеної на рисунку 3.14.

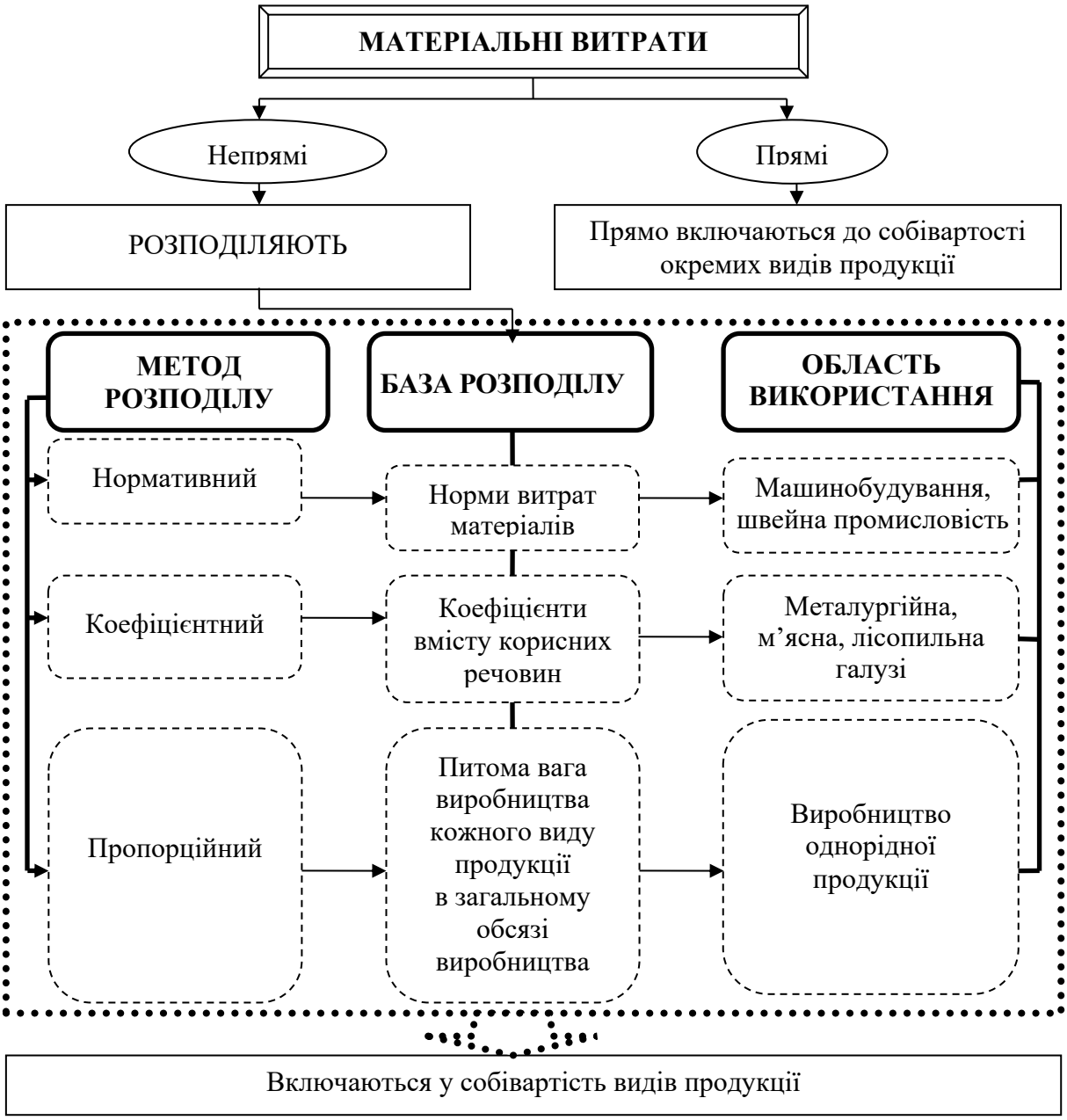


Рис. 3.14. Схема розподілу матеріальних витрат та їх включення до собівартості продукції

Як можемо бачити з рисунка 3.14, метод розподілу непрямих матеріальних витрат залежить від галузевої специфіки та особливостей господарської діяльності підприємства.

Практичні завдання

Завдання 1. ТОВ «Інтелект» виготовляє один виріб шляхом послідовної обробки у двох основних цехах. За звітний місяць підприємство мало такі витрати:

Витрачені матеріали для:	
а) виробництва продукції, цех А;	6 000
б) виробництва продукції, цех Б;	9 000
в) господарських потреб цехів.	500
2. Нарахована зарплата:	
а) пряма зарплата, цех А;	1 000
б) пряма зарплата, цех Б;	4 000
в) іншому персоналу.	2 000
РАЗОМ	22 500

Незавершене виробництво на початок місяця відображено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Незавершене виробництво на початок місяця

Стаття	Цех А	Цех Б
Матеріали	2 000	3 000
Напівфабрикати	0	2 000
Заробітна плата	1 800	2 200
Соціальне страхування	666	814
Разом	4 466	8 014

Після проведення інвентаризації було визначене незавершене виробництво на кінець місяця (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Незавершене виробництво на кінець місяця

Стаття	Цех А	Цех Б
Матеріали	1 000	4 000
Напівфабрикати	0	5 000
Заробітна плата	1 000	1 700

Необхідно: визначити собівартість напівфабрикату, переданого в цех Б з цеху А, та собівартість випущеної готової продукції. Незавершене виробництво оцінюється за основними (прямими) витратами.

Завдання 2. Розподілити матеріальні витрати за видами продукції пропорційно до нормативних витрат на підприємстві «Інтелект» (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Розподіл матеріальних витрат

Вироби	**Кількість готової продукції, шт.**	**Норма витрат на одиницю продукції, кг**	**Нормативні витрати на випуск, кг**	**Коефіцієнт розподілу**	**Фактичні витрати, кг**
А	350	5			
Б	500	6			
В	600	4			
Усього					13 500

Питання для самоконтролю

1. Що таке собівартість?
2. Що розуміють під калькулюванням собівартості продукції?
3. Які ви знаєте види собівартості та види калькуляцій?
4. Назвіть принципи та завдання калькулювання.
5. Що може бути об’єктом калькулювання?
6. Які методики складання калькуляцій вам відомі?
7. Охарактеризуйте методи калькулювання.
8. Розкрийте порядок віднесення матеріальних витрат до собівартості.

Тести для самоконтролю

1. Адміністративні витрати включають у себе:

а) зміну собівартості;

б) витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємства;

в) тару і тарні матеріали;

г) плату за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.

2. Як змінюється впродовж виробничого процесу планова калькуляція, яку складають перед початком виробничого процесу на підставі планових норм витрат:

а) щоквартально;

б) не змінюються;

в) упродовж усього виробничого процесу;

г) щомісяця.

3. Очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умови звичайної діяльності впродовж декількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва, це:

а) звітна калькуляція;

б) облік витрат за нормами;

в) нормальна виробнича потужність;

г) управління за відхиленнями.

4. Яка калькуляція складається за деякий час до закінчення звітного періоду на підставі фактичних даних:

а) нормативна калькуляція;

б) місячна калькуляція;

в) провізорна (попередня) калькуляція;

г) звітна калькуляція.

5. Яка продукція, як правило, оцінюється за цінами можливого використання або реалізації і не калькулюється, а на її вартість зменшуються витрати на основну продукцію:

а) супутня;

б) суміжна;

в) основна;

г) додаткова.

6. Супутня продукція оцінюється:

а) за ціною можливого використання або реалізації;

б) за коефіцієнтами;

в) за попередньо встановленим співвідношенням витрат на окремі види продукції;

г) згідно з калькуляцією.

7. Які витрати розподіляють з урахуванням нормальної виробничої потужності:

а) змінні загальновиробничі витрати;

б) постійні загальновиробничі витрати;

в) інші витрати;

г) витрати на утримання допоміжних виробництв.

8. Система обчислення собівартості продукції на основі обліку витрат з кожного індивідуального виробу або окремої партії виробів, об'єднаних одним замовленням – це:

а) виробниче замовлення;

б) калькулювання за замовленнями;

в) фактичне калькулювання;

г) фактично понесені витрати.

9. Який метод має більше переваг порівняно з іншими, але не може бути використаним на всіх підприємствах, враховуючи особливості технологій та характер організації виробництва і виготовлення продукції:

а) калькулювання за процесами;

б) калькулювання собівартості за замовленнями;

в) калькулювання повної собівартості продукції;

г) метод середньозваженої собівартості.

10. Різниця між чистим доходом і собівартістю називається:

а) сукупні витрати;

б) фінансовий результат;

в) маржинальний дохід;

г) валовий прибуток.

ТЕМА 4
СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА ЗМІННИМИ ВИТРАТАМИ

4.1. Історія становлення системи обліку за змінними витратами.
4.2. Сутність калькулювання за змінними витратами.
4.3. Простий і розвинений директ-костинг.
4.4. Сутність маржинального доходу.
4.5. Переваги та недоліки директ-костингу.

Ключові терміни: директ-костинг, калькулювання змінних витрат, маржинальний дохід, маржинальна собівартість, маржинальний аналіз, маржинальний дохід на одиницю обмежувального чинника, простий директ-костинг, розвинений директ-костинг.

4.1. Історія становлення системи обліку за змінними витратами

Директ-костинг – метод обліку витрат, введений американським економістом Д. Харрісом 1936 року, який полягає в розрахунку собівартості продукції на основі тільки прямих (змінних) витрат. Сутність системи «директ-костинг» полягає в поділі витрат на постійні і змінні.

Історію становлення системи обліку за змінними витратами наведено в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Генезис обліку змінних витрат

Періоди генезису «директ-костингу»	Характерні особливості етапів становлення та розвитку обліку змінних витрат
1	**2**
1781–1869 рр.	Вченими розглядаються питання, пов'язані з порядком віднесення прямих витрат на окремі фази (переділи). Однією з фундаментальних праць цього періоду є монографія «Навчання про альтернативи в обліку», автором якої є Т. Е. Клипштейн
1869–1899 рр.	Розвиваються ідеї поділу витрат на «особливі» і «загальні», причому «особливі» витрати змінюються так само, як і обсяг товарів, а «загальні» є постійними. Основні положення такої ідеї викладені у науковій праці «Теорія і практика підприємства в землеробстві, ремеслі і торгівлі», автором якої є Ж. Курсель-Сенель

Продовження табл. 4.1

1	2
1899–902 рр.	Набувають подальшого розвитку дослідження постійних і змінних витрат. У цей період виходить стаття О. Шмаленбаха «Бухгалтерія і калькуляція у фабричній справі», в якій визначаються поняття постійних і змінних, прогресивних та дегресивних витрат. Автор зазначає, що первинні накладні витрати потрібно відносити на конкретних покупців, а вторинні – покривати за рахунок валового прибутку
1902–1923 рр.	Дискутуються ідеї організації обліку сум покриття, яка вперше висловлена у науковому дослідженні О. Шмаленбаха «Основи обліку собівартості і політики цін»
1923–1936 рр.	У цей період обґрунтовано доцільність розподілу валових витрат на постійні і змінні. Дж. Маріс Кларк зазначав, що для менеджерів кожна стаття має різну цільову постановку і це є головним, а розподіл не має особливого значення для управління
1936–1949 рр.	Харрис Дж. обґрунтував концепцію системи «директ-костинг», відповідно до якої у складі собівартості необхідно враховувати тільки прямі витрати. В основу обліку собівартості покладено тільки змінні (прямі) витрати. Непрямі витрати виключаються із собівартості, тому що викликані не стільки виробництвом, скільки пробігом часу. Отже, для директ-костингу найбільш характерним є чітке відділення прямих витрат від непрямих
1949 рік – до сьогодні	К. Руммель вводить поняття «облік витрат за блоками», сутність якого полягає в поділі витрат, пропорційних обсягу, і витрат, пропорційних тривалості календарного періоду. Г. Г. Плаут досліджує «облік граничних витрат». Започатковується створення інтегрованої системи «стандартний директ-костинг», який поєднує облік планових витрат з обліком граничних витрат. Ч. Хорнгрен та Р. Антоні обґрунтували принцип «різної собівартості для різних випадків». Науковцями виділено три типи собівартості залежно від її призначення: для планування (планова собівартість), для контролю діяльності виконавців управлінських рішень та собівартість за центрами відповідальності

Розкривши історію становлення системи обліку за змінними витратами, перейдемо до розгляду наступного питання.

4.2. Сутність калькулювання за змінними витратами

Виникнення системи калькулювання за змінними витратами спричинено недоліками системи обліку та калькулювання за повними витратами (рис. 4.1).

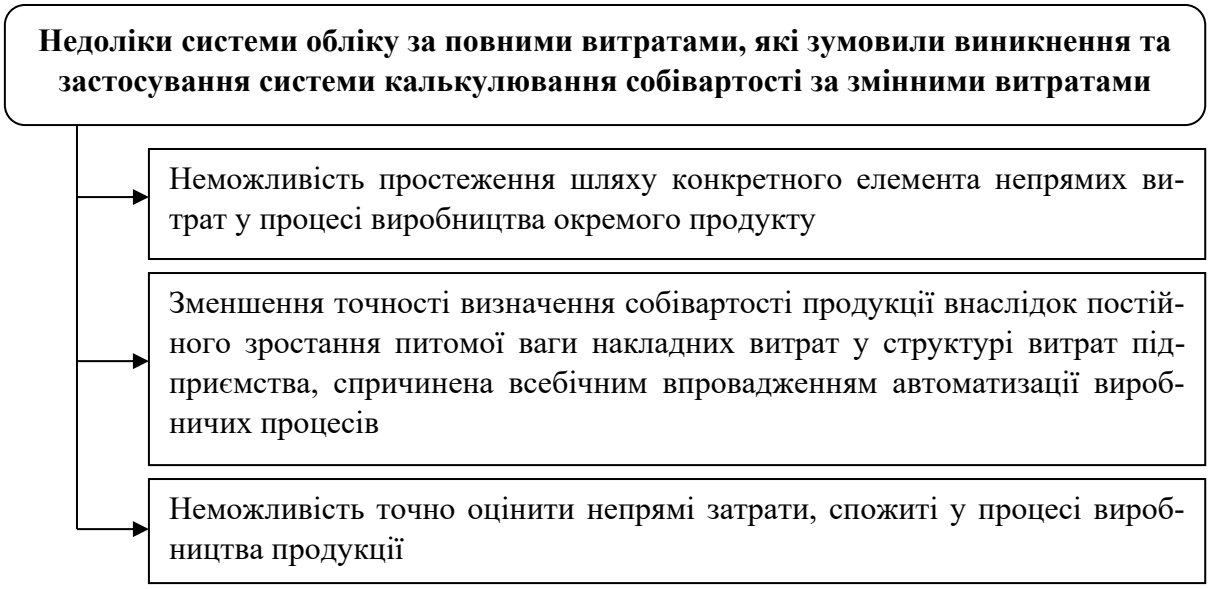


Рис. 4.1. Передумови виникнення та застосування калькулювання за змінними витратами

Схематично сутність калькулювання за змінними витратами подано на рисунку 4.2.

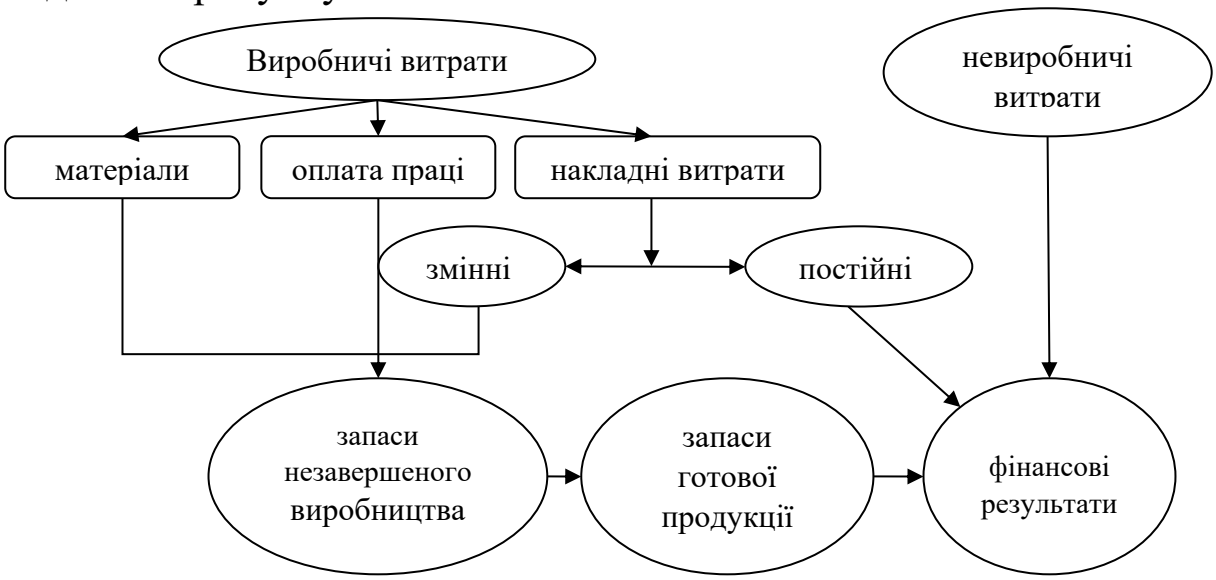


Рис. 4.2. Система обліку і калькулювання за змінними витратами

Розкривши сутність калькулювання за змінними витратами, перейдемо до розгляду наступного питання.

4.3. Простий і розвинений директ-костинг

Метод «директ-костинг» може функціонувати у вигляді двох основних варіантів:

1) простого директ-костингу, згідно з яким у собівартість продукції включаються лише прямі змінні витрати;

2) розвиненого директ-костингу, згідно з яким у собівартість продукції, крім прямих змінних, включаються прямі постійні витрати на виробництво та реалізацію продукції.

Основні риси простого та розвиненого директ-костингу наведено в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Основні риси простого та розвиненого директ-костингу

<table>
<tr><th colspan="2">Основні риси …</th></tr>
<tr><th>… простого директ-костингу</th><th>… розвиненого директ-костингу</th></tr>
<tr><td>Поділ затрат на змінні і постійні (фіксується або у класифікації видів затрат, або у класифікації центрів затрат)</td><td rowspan="2">Частина постійних витрат (специфічні постійні витрати) може бути віднесена прямо без умовного розподілу на відповідні вироби, їх групи, центри відповідальності, сегменти діяльності</td></tr>
<tr><td>Продукцію відносять лише до змінних затрат, а на центр затрат відносять лише змінні затрати на ведення основної діяльності цього центру затрат</td></tr>
<tr><td>Прибуток вираховується як різниця, з одного боку, суми ціни певного виду продукції і змінних затрат на одиницю цього виду продукції, а з іншого – величини постійних затрат</td><td rowspan="2">Дає можливість все більшу частину постійних витрат прямо відносити на собівартість цих центрів</td></tr>
<tr><td>За кожним видом продукції обчислюється сума покриття (маржинальний дохід, маржинальний прибуток) як різниця ціни реалізації та змінних затрат на одиницю продукції</td></tr>
<tr><td>Додаткові можливості: розрахунок планового і фактичного маржинального прибутку (доходу); розрахунок суми покриття з внутрішньофірмового обороту (з використанням відповідних трансфертних цін)</td><td>Зумовив появу системи напівмаржинальних (маржинальних доходів різного рівня)</td></tr>
</table>

Розкривши особливості простого і розвиненого директ-костингу, перейдемо до розгляду наступного питання.

4.4. Сутність маржинального доходу

Маржинальний дохід – різниця між доходом від реалізації (без урахування ПДВ і акцизів) та змінними витратами. Чим вище рівень маржинального доходу, тим швидше відшкодовуються постійні витрати, і підприємство має можливість отримувати прибуток.

Схематично сутність маржинального доходу наведено на рисунку 4.3.

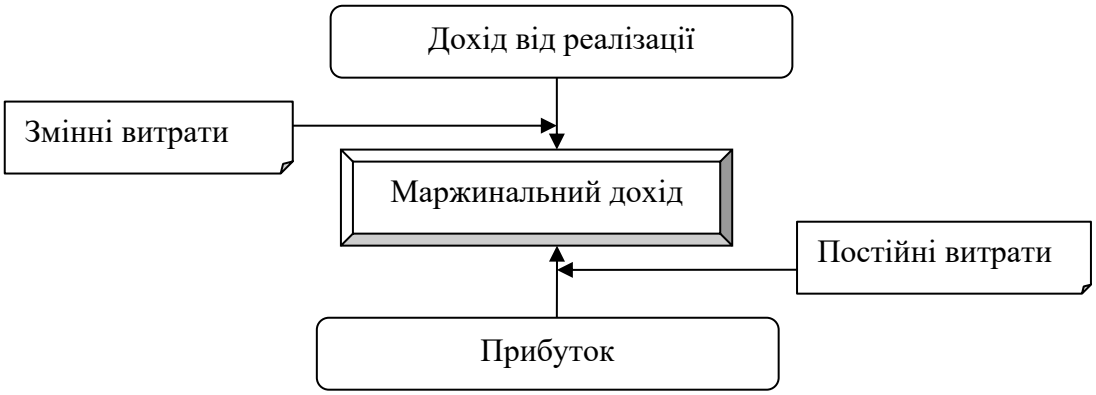


Рис. 4.3. Концепція маржинального доходу

Розкривши сутність маржинального доходу, перейдемо до розгляду наступного питання.

4.5. Переваги та недоліки директ-костингу

Практичне використання системи обліку і калькулювання на основі змінних витрат дозволяє обґрунтувати значну кількість важливих управлінських рішень щодо оптимізації виробничої програми, доцільності виконання додаткового замовлення, пріоритетності виробництва напівфабрикатів або замовленні їх на стороні, формування цінової політики тощо. Завдяки системі «директ-костинг» розширюються аналітичні можливості обліку, забезпечується інтеграція планування, контролю та аналізу.

Переваги та недоліки системи калькулювання собівартості на основі змінних витрат узагальнено в таблиці 4.3.

Таблиця 4.3

Переваги та недоліки системи калькулювання собівартості на основі змінних витрат

Переваги	Недоліки
1	2
Величина операційного прибутку перебуває у прямій залежності від обсягу реалізації (через суму маржинального доходу з розрахунку на одиницю продукції)	Для розподілу витрат на змінні та постійні часто необхідні складні додаткові розрахунки, які не завжди забезпечують точний результат
Звіти, складені на основі калькулювання змінних витрат, більше відповідають інтересам управління підприємством та його підрозділами, оскільки дозволяють здійснювати оцінку результатів діяльності окремих сегментів та оперативно приймати економічно обґрунтовані рішення	
Спрощується калькулювання собівартості продукції, а оцінка запасів здійснюється відповідно до поточних витрат, необхідних для виготовлення окремих виробів	Звітність, складена за цим методом, не відповідає загальноприйнятим принципам та вимогам оподаткування прибутку
Маржинальний дохід характеризує суму покриття щодо конкретних видів продукції, що дає можливість відібрати вироби з найбільшою рентабельністю та впроваджувати їх у виробництво	
Сприяє спрощеному нормуванню, обліку та контролю за рахунок скорочення статей витрат	У випадку використання у конкурентній боротьбі демпінгу – продажу товарів за заниженими цінами для досягнення привілейованого положення на ринку за окремими виробами виникає небезпека, що маса нерозподілених постійних витрат може бути непокрита маржинальним доходом, тобто підприємство зазнає збитків
Підкреслюється вплив постійних витрат на прибуток, оскільки загальна сума цих витрат за даний період відображується у Звіті про фінансові результати	
Прибуток за певний період не змінюється під впливом постійних витрат при зміні залишків запасів	
На основі даних обліку сум покриття можливо приймати різноманітні оперативні рішення з управління підприємством: досягнення ефективної політики цін; визначення меж, до яких можливо зменшувати ціни залежно від ринкових чинників; оптимізації асортименту випуску продукції; встановлення доцільності прийняття додаткового замовлення за цінами, нижчими від звичайних; визначення оптимального розміру партії або серії деталей; оптимізації завантаження виробничих потужностей	

Продовження таблиці 4.3

1	2
Орієнтує облік на кінцевий результат, що досягається шляхом розрахунку суми покриття (маржинального прибутку) за кожним напрямом діяльності і в цілому по підприємству	Для прийняття стратегічних рішень, оцінки інвестиційних проєктів тощо необхідна інформація про повні витрати підприємства, що зумовлює необхідність позасистемного розподілу постійних виробничих витрат
Дозволяє визначити суми покриття в розрізі груп виробів, центрів відповідальності, покупців, зон реалізації	

Маючи свої переваги та недоліки, система «директ-костинг» є ефективним інструментом вирішення управлінських завдань.

Практичні завдання

Завдання 1. Показники діяльності підприємства подані в таблицях 4.4. та 4.5.

Таблиця 4.4

Дані про діяльність підприємства

№ з/п	Показники	Значення
1.	Постійні загальновиробничі витрати, грн	99 000
2.	Постійні витрати на реалізацію, грн	14 000
3.	Постійні адміністративні витрати, грн	26 000
4.	Обсяг виробництва, од.:	
	травень	12 000
	червень	10 000
5.	Обсяг реалізації, од.:	
	травень	10 000
	червень	12 000

Таблиця 4.5

Деталізована інформація про витрати

Варіанти	Ціна, грн	Прямі матеріальні витрати на один. продукції, грн	Прямі витрати на оплату праці на одиницю продукції, грн	Змінні загальновиробничі витрати на одиницю продукції, грн
1	50	18	4	3
2	49	18	3	3
3	48	17	4	2
4	47	16	3	3
5	46	17	3	1
6	45	15	4	1
7	44	14	3	2

Необхідно скласти звіт про фінансові результати за травень і червень на основі калькулювання собівартості за повними та змінними витратами для кожного з 7 варіантів, використовуючи таблиці 4.6 та 4.7.

Таблиця 4.6

Звіт про фінансові результати (система обліку повних витрат)

№ з/п	Показники	Травень	Червень	Разом
1.	Дохід від реалізації			
2.	Собівартість реалізації			
3.	Валовий прибуток			
4.	Адміністративні витрати			
5.	Витрати на збут			
6.	Операційний прибуток			

Таблиця 4.7

Звіт про фінансові результати (система обліку змінних витрат)

№ з/п	Показники	Травень	Червень	Разом
1.	Дохід від реалізації			
2.	Змінна собівартість реалізації			
3.	Маржинальний дохід			
4.	Постійні витрати			
5.	Операційний прибуток			

Завдання 2. Дані про діяльність підприємства у звітному році наведено в таблиці 4.8.

Таблиця 4.8

Інформація про діяльність підприємства у звітному році

Варіанти	Валовий прибуток	Збиток	Дохід від реалізації	Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Постійні загально-виробничі витрати	Постійні витрати на збут
1	40 000	10 000	200 000	70 000	50 000	30 000	20 000
2	60 000	15 000	300 000	105 000	75 000	45 000	30 000
3	80 000	20 000	400 000	140 000	100 000	60 000	40 000
4	64 000	16 000	320 000	112 000	80 000	48 000	32 000
5	76 000	19 000	380 000	133 000	95 000	57 000	38 000
6	400	100	2 000	700	500	30	200
7	760	190	3 800	1 330	950	570	380
8	88 400	2 100	42 000	14 700	10 500	6 300	4 200
9	9 200	2 300	46 000	16 100	11 500	6 900	4 600
10	11 200	2 800	56 000	19 600	14 000	8 400	5 600

Необхідно розрахувати для кожного з 10 варіантів:

1) змінні витрати на збут;

2) маржинальний дохід.

Питання для самоконтролю

1. Що стало передумовою виникнення системи обліку і калькулювання за змінними витратами?

2. Що розуміють під терміном «директ-костинг»?

3. Назвіть та охарактеризуйте періоди становлення та розвитку системи обліку за змінними витратами.

4. Розкрийте особливості калькулювання за змінними витратами.

5. У чому різниця між простим і розвиненим директ-костингом?

6. Що таке маржинальний дохід? Які методи його розрахунку ви знаєте?

7. Охарактеризуйте переваги та недоліки директ-костингу.

Тести для самоконтролю

1. Точка беззбитковості в натуральних одиницях визначається:

а) діленням постійних витрат на коефіцієнт маржинального доходу;

б) множенням постійних витрат на коефіцієнт маржинального доходу;

в) діленням постійних витрат на маржинальний дохід з одиниці продукції;

г) множенням постійних витрат на маржинальний дохід з одиниці продукції.

2. Співвідношення постійних і змінних витрат підприємства є основою:

а) операційного важеля;

б) структури витрат;

в) прибутку;

г) доходу.

3. Перевищення виручки від реалізації над усіма змінними витратами, пов'язаними з обсягом продажів, – це:

а) маржинальний дохід;

б) сукупний дохід;

в) валовий дохід;

г) операційний дохід.

4. Як у зарубіжній практиці називають систему калькулювання змінних витрат:

а) директ-костинг;

б) абзорбшен-костинг;

в) стандарт-костинг;

г) АВС-костинг.

5. Запас міцності розраховується як різниця між:

а) постійними та змінними витратами;

б) обсягом реалізації та точкою беззбитковості;

в) ціною реалізації та змінними витратами;

г) маржинальним доходом та постійними витратами.

6. Точка рентабельності, мертва точка, точка критичного обсягу реалізації є синонімами до поняття точка:

а) переваги;

б) гнучкості;

в) збитковості;

г) беззбитковості.

7. У разі збільшення обсягів виробництва і реалізації продукції:

а) змінні витрати на одиницю продукції збільшуються;

б) загальна сума змінних витрат збільшується;

в) загальна сума змінних витрат залишається незмінною;

г) змінні витрати на одиницю продукції залишаються незмінними.

8. У разі збільшення обсягів виробництва і реалізації продукції:

а) постійні витрати на одиницю продукції збільшуються;

б) загальна сума постійних витрат збільшується;

в) загальна сума постійних витрат залишається незмінною;

г) загальна сума постійних витрат зменшується.

9. Які з варіацій має сучасний «директ-костинг»:

а) простий директ-костинг, розвинений директ-костинг;

б) простий директ-костинг, інноваційний директ-костинг;

в) інноваційний директ-костинг, розвинений директ-костинг;

г) оперативний директ-костинг, стратегічний директ-костинг.

10. Директ-костинг – це:

а) система обчислення собівартості тільки на основі прямих (змінних) виробничих витрат;

б) метод вищої та нижчої точки;

в) різниця між обліком повної та неповної собівартості;

г) калькулювання на основі діяльності.

ТЕМА 5
АНАЛІЗ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ВИТРАТ, ОБСЯГУ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ПРИБУТКУ

5.1. Мета і методи аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток».

5.2. Аналіз чутливості прибутку.

5.3. Припущення, покладені в основу аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток».

Ключові терміни: аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток», точка беззбитковості, графік беззбитковості, запас міцності, коефіцієнт запасу міцності, аналіз чутливості прибутку, операційний важіль.

5.1. Мета і методи аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»

Аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» здійснюється з метою визначення:

1) обсягу реалізації, який забезпечує відшкодування всіх витрат;

2) обсягу реалізації, що забезпечує отримання певної (очікуваної) величини прибутку;

3) впливу змін величини витрат, обсягу і цін реалізації на прибуток підприємства;

4) величини прибутку прийому заданого обсягу реалізації;

5) оптимальної структури витрат.

Основними методами здійснення аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» є графічний та метод рівнянь. Обидва вони ґрунтуються на визначенні точки беззбитковості, сутність та логіку обрахунку якої подано на рисунку 5.1.

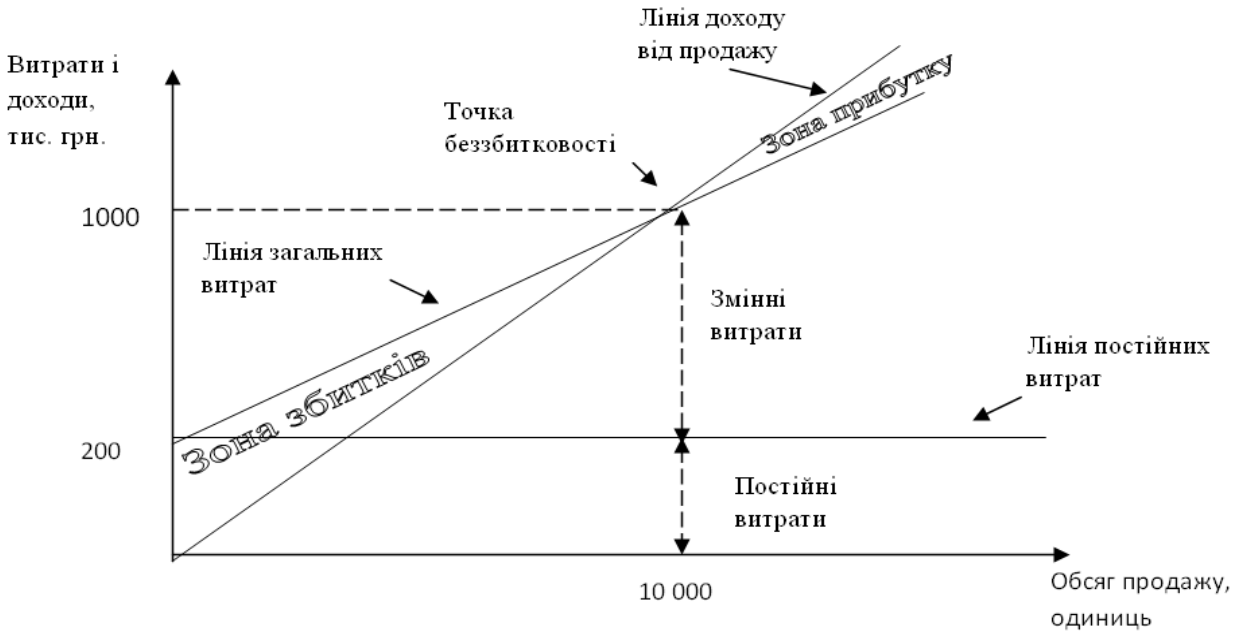
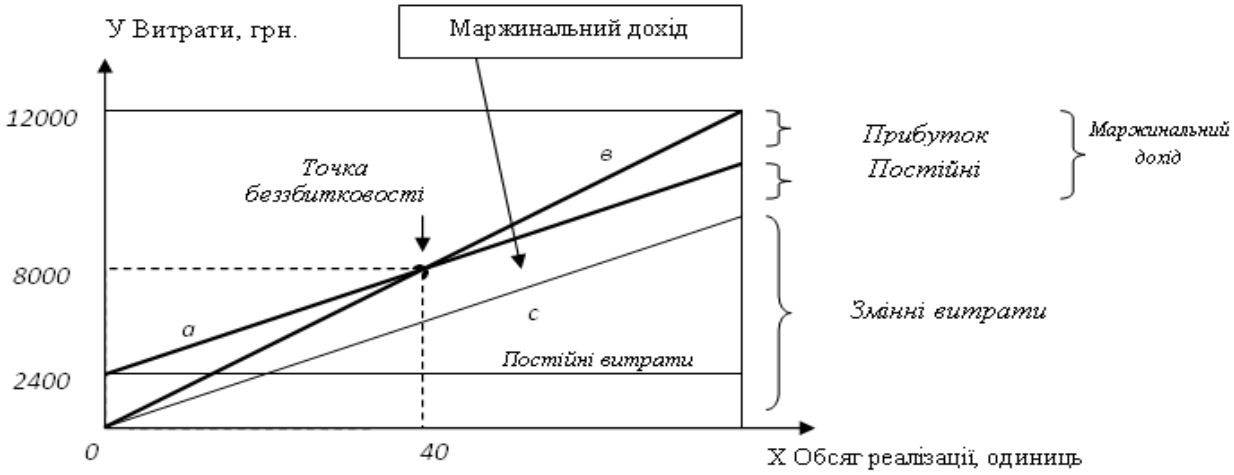


Рис. 5.1. Графік беззбитковості

Розкривши мету і методи аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток», перейдемо до розгляду наступного питання.

5.2. Аналіз чутливості прибутку

В основі аналізу чутливості прибутку лежить маржинальний дохід, графічне відображення якого наведено на рисунку 5.2.



а – лінія загальних витрат
в– лінія доходу від реалізації
с – лінія змінних витрат

Рис. 5.2. Графік маржинального доходу

Безпосередньо аналіз чутливості прибутку реалізується через визначення операційного важеля. Під останнім розуміють залежність прибутку від структури витрат, яка обумовлена зміною обсягу виробництва, що показує, на скільки відсотків збільшиться прибуток від збільшення виручки на 1 %.

Наочно сутність операційного важеля відображено на рисунку 5.3.



Рис. 5.3. Сутність операційного важеля

Розкривши аналіз чутливості прибутку, перейдемо до розгляду наступного питання.

5.3. Припущення, покладені в основу аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»

В основу аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» покладено п'ять основних припущень: решта змінних факторів є постійними; один вид продукції або постійна комбінація продажу; прибуток визначають на основі калькулювання змінних витрат; сукупні витрати та дохід є лінійною функцією випуску; витрати можна точно розподілити на змінні та постійні.

Сутність кожного з них охарактеризовано в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Припущення, покладені в основу аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»

№ з/п	Назва припущення	Пояснення
1	**2**	**3**
1.	*Решта змінних факторів є постійними*	Аналіз передбачає, що фактором витрат і доходів є лише обсяг діяльності (обсяг продажу), а решта факторів (ціна, технологія тощо) не змінюються впродовж аналізованого періоду. Проте, якщо відбуваються зміни у продуктивності виробництва, номенклатурі, цінах, методі виробництва тощо, це може суттєво вплинути на доходи та витрати підприємства. Навіть якщо обсяг діяльності залишається незмінним, постійні витрати можуть зростати внаслідок зростання питомої ваги складних виробів. Якщо вказані зміни є значними, результати аналізу «витрати – обсяг – прибуток» виявляться помилковими. Тому на стадії планування доцільно здійснювати аналіз окремо для кількох ситуацій, які враховують імовірні припущення щодо динаміки інших змінних факторів
2.	*Один вид продукції або постійна комбінація продажу*	Аналіз можна застосувати за умов виробництва одного продукту або постійного співвідношення кількох продуктів у комбінації їх продажу. Отже, якщо мають місце зміни у комбінації продажу, варто внести відповідні корективи в результаті початкових розрахунків
3.	*Прибуток визначають на основі калькулювання змінних витрат*	Аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» передбачає, що всі постійні витрати вираховуються з доходу звітного періоду. Якщо компанія застосовує калькулювання повних витрат, тоді розглянута вище методика аналізу може бути застосована лише за відсутності змін у товарних запасах. Якщо обсяги виробництва та продажу не збігаються, точка беззбитковості за умов використання методу калькулювання повних витрат залежатиме від трьох факторів: 1) фактичного обсягу продажу; 2) фактичного обсягу виробництва; 3) обсягу виробництва, на підставі якого встановлено ставки розподілу постійних виробничих накладних витрат

Продовження таблиці 5.1

1	2	3
4.	*Сукупні витрати та дохід є лінійною функцією випуску*	Варто пам'ятати, що лінійний зв'язок між змінними витратами на одиницю, ціною та обсягом діяльності, а також незмінність величини постійних витрат зберігаються лише за умов релевантного діапазону діяльності підприємства та в межах короткого відрізку часу. Застосування аналізу щодо діяльності за межами релевантного діапазону може призвести до хибних результатів. До того ж значні знижки, понадурочні виплати, спеціальні поставки тощо, ймовірно, спричинять те, що лінії витрат і доходів будуть швидше кривими, ніж прямолінійними
5.	*Витрати можна точно розподілити на змінні та постійні*	Оскільки в основу аналізу покладено розподіл витрат на змінні та постійні, точність аналізу залежить від того, наскільки надійною є функція витрат. Наведені припущення певною мірою обмежують можливості аналізу «витрати – обсяг – прибуток». Однак обережне застосування такого аналізу дозволяє отримувати необхідну інформацію для планування, ціноутворення та прийняття рішень

Отже, з метою ефективного використання аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» у практичній діяльності підприємства необхідно особливу увагу звертати на врахування усіх наведених вище припущень.

Практичні завдання

Завдання 1. ТОВ «Інтелект» має постійні витрати у сумі 110 000 грн, змінні витрати на одиницю – 4 грн, коефіцієнт маржинального доходу – 20 %.

Необхідно визначити:

1) ціну продукції підприємства та маржинальний дохід на одиницю;

2) обсяг продажу, необхідний для отримання операційного прибутку 50 000 грн.

Завдання 2. Компанія виготовляє дитячі іграшки і реалізує їх за ціною 13 грн за одиницю. Змінні витрати на одиницю продукції – 10 грн, загальні постійні витрати компанії становлять 270 000 грн на місяць.

Максимальна виробнича потужність компанії – 300 000 іграшок на місяць.

Необхідно визначити:

1) точку беззбитковості компанії;

2) прибуток за обсягу продажу 130 000 одиниць на місяць;

3) максимальний прибуток за місяць, який компанія може отримати за її потужності;

4) максимальний прибуток, якщо пряма зарплата на одиницю продукції збільшиться на 2 грн.

Завдання 3. Підприємство «Інтелект» бажає отримати прибуток у розмірі 650 000 грн і розглядає варіанти досягнення мети (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

Вихідні дані про варіанти збільшення прибутку

№ з/п	Показники	Варіант 1	Варіант 2
		Зберегти існуючий потенціал	Використати більш продуктивне обладнання
1.	Ціна, грн	15	15
2.	Змінні витрати на одиницю, грн	6	3
3.	Постійні витрати, грн	360 000	780 000

Необхідно:

1) розрахувати обсяг продажу, запас міцності, коефіцієнт запасу міцності і зробити відповідні висновки щодо розглянутих альтернатив;

2) визначити відсоток зміни прибутку (фактор операційного важеля) при зміні обсягу продажу на 10 % та зробити належні висновки.

Питання для самоконтролю

1. З якою метою здійснюється аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»?

2. Які методи аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» ви знаєте?

3. Що розуміють під точкою беззбитковості?

4. Дайте визначення терміна «запас міцності».

5. Охарактеризуйте сутність аналізу чутливості прибутку.

6. Що таке операційний важіль?

7. Назвіть припущення, які покладено в основу аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток».

Тести для самоконтролю

1. Вкажіть правильне припущення, що покладено в основу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»:

а) загальні витрати і доходи є нелінійною функцією обсягу діяльності;

б) прибуток визначається на підставі непрямих витрат;

в) постійні витрати не залишаються незмінними в межах релевантного діапазону;

г) витрати можуть бути поділені на постійні та змінні.

2. Обсяг діяльності, в межах якого сума постійних витрат не змінюється, називається:

а) релевантний діапазон;

б) точка беззбитковості;

в) поведінка витрат;

г) центр витрат.

3. Вкажіть правильну відповідь. Що мається на увазі: «… – це співвідношення запасу міцності та фактичного обсягу продажу»:

а) запас міцності;

б) коефіцієнт маржинального доходу;

в) коефіцієнт запасу міцності;

г) комбінація продажу.

4. Значення коефіцієнта запасу міцності (MSR) лежить у межах:

а) $\infty \leftarrow MSR \rightarrow 0$;

б) $1 \leftarrow MSR \rightarrow \infty$;

в) $\infty < MSR < 1$;

г) $0 < MSR < 1$.

5. Вказати суму маржинального доходу, якщо відомі постійні витрати (2 000 грн) та прибуток (300 грн):

а) 1 700;

б) 2 300;

в) 6 000 000;

г) – 1 700.

6. Провести аналіз чутливості прибутку означає:

а) розрахувати взаємозв’язок обсягу виробництва і прибутку;

б) розрахувати співвідношення доходів і витрат;

в) здійснити факторний аналіз впливу витрат на прибуток;

г) визначити вплив на прибуток зміни витрат, ціни та обсягу продажу.

7. Величина, на яку фактичний (або запланований) обсяг продажу перевищує беззбитковий обсяг продажу, називається «запас …»:

а) міцності;

б) пружності;

в) гнучкості;

г) динамічності.

8. Вкажіть, для якої цілі не використовують аналіз беззбитковості:

а) оцінка початкового періоду функціонування нового підприємства;

б) оцінка прибутковості нового виду послуг або нового виду продукції;

в) аналіз прибутковості інвестицій у разі нарощування основного капіталу;

г) оцінка раціональності вкладення коштів у виробництво.

9. Аналіз беззбитковості ґрунтується на розділенні витрат на:

а) постійні та змінні;

б) релевантні та нерелевантні;

в) прямі та непрямі;

г) дійсні та можливі.

10. Обсяг продажу, що перевищує точку беззбитковості, забезпечує:

а) запас фінансової активності;

б) операційний дохід;

в) витрати;

г) прибуток.

ТЕМА 6
СИСТЕМА ОБЛІКУ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЗА НОРМАТИВНИМИ ВИТРАТАМИ

6.1. Сутність нормативного методу обліку витрат та його розвиток.

6.2. Порядок встановлення та зміни норм, методика і техніка обліку відхилень від норм.

6.3. Калькулювання за нормативним методом.

6.4. Переваги та недоліки нормативного методу.

6.5. Сутність системи «стандарт-кост», її розвиток.

6.6. Переваги та недоліки стандарт-косту.

6.7. Порівняння стандарт-косту і нормативного обліку.

Ключові терміни: управління за відхиленнями, аналіз відхилень, нормативна собівартість, нормативна калькуляція, стандарт-кост, стандарт, базисні стандарти, досягнені стандарти, ідеальні стандарти, поточні стандарти, відхилення від норм, зміна норм.

6.1. Сутність нормативного методу обліку витрат та його розвиток

Нормативний метод обліку витрат на виробництво – метод обліку, при якому на підприємстві для кожного виду виробу на основі чинних норм та кошторисів витрат складається попередня калькуляція нормативної собівартості виробу. Йдеться про калькуляцію собівартості, що обчислюється за діючими на початок звітного періоду нормами витрачання матеріальних і трудових витрат.

Нормативний метод обліку витрат базується на чотирьох основних принципах: розробці нормативних калькуляцій на початок звітного періоду; систематичному та своєчасному обліку змін норм та оперативному визначенні впливу цих змін на собівартість продукції; передчасному контролі витрат на основі первинних документів і фіксації відхилень від норм у момент їх виникнення з одночасним виявленням причин та винних; щоденному інформуванні про відхилення від норм (рис. 6.1).

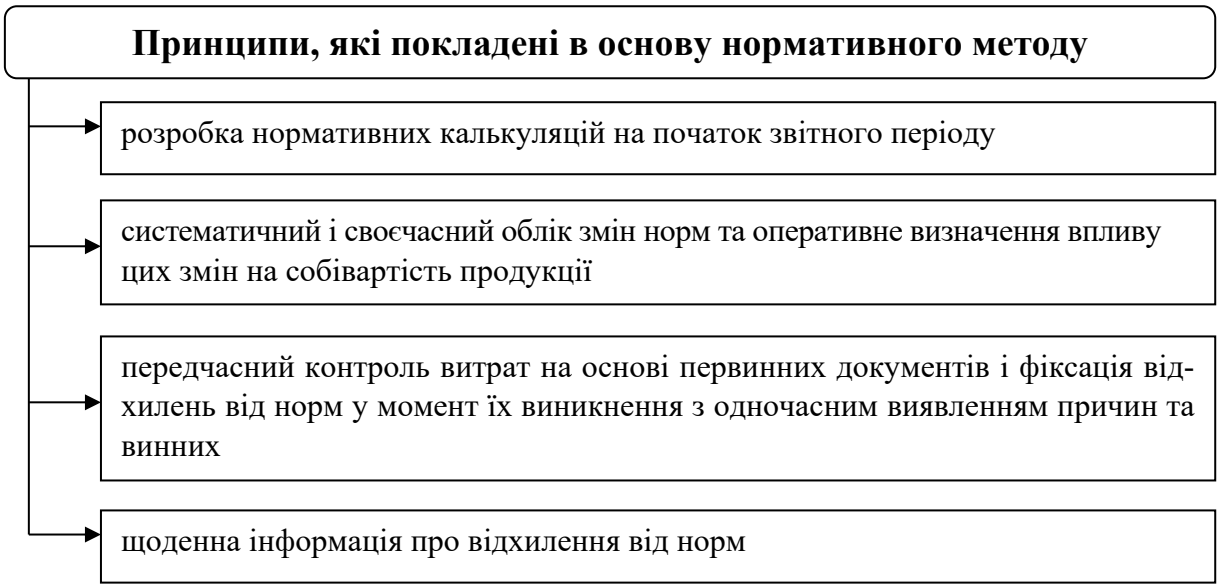


Рис. 6.1. Принципи нормативного методу обліку витрат

Основні передумови виникнення нормативного методу обліку витрат наведено на рисунку 6.2.

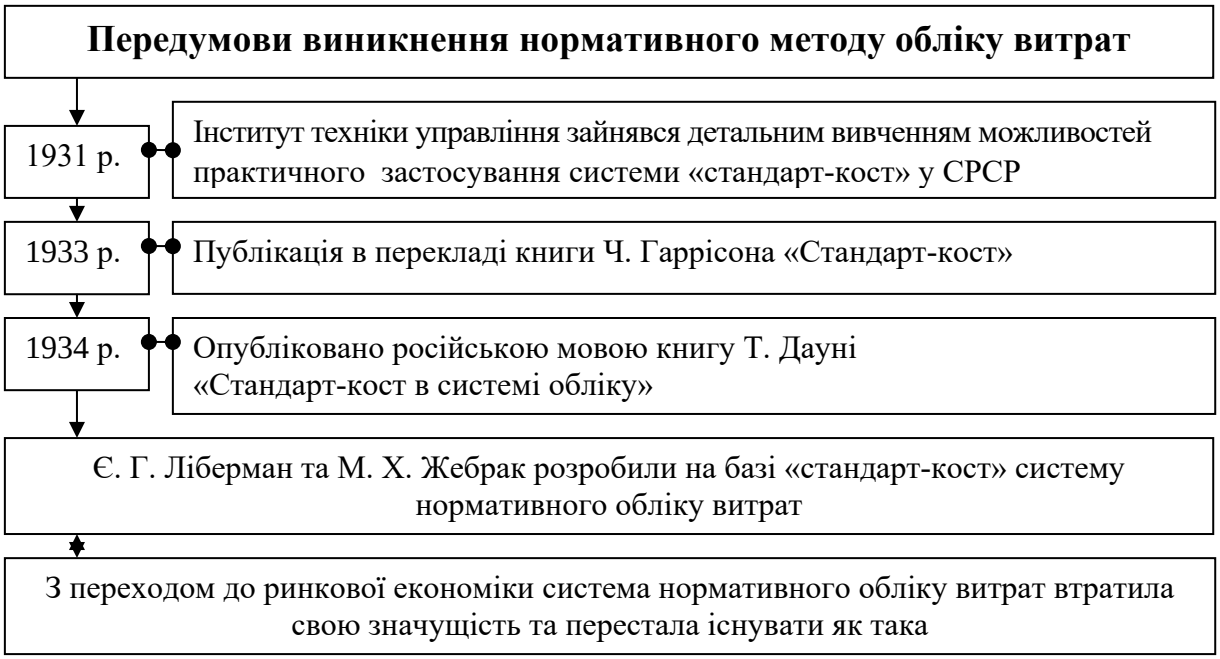


Рис. 6.2. Передумови виникнення нормативного методу обліку витрат

Історію становлення та розвитку нормативного методу обліку витрат подано в таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

Історія становлення та розвитку нормативного методу обліку витрат

Період	Сутність
1	**2**
Древня Месопотамія	При царському дворі була розповсюджена практика нормування урочних завдань залежно від характеру роботи, кваліфікації робітника, його статі і віку. У прядильних майстернях того часу визначалась норма угару з урахуванням якості і ваги пряжі
Древній Єгипет	Були встановлені норми харчування робітників, які будували колодязь у скелі. В окремих випадках встановлювались навіть норми накладних витрат залежно від різновидів продукції
Середньовічна царська Росія	У сільському господарстві за часів кріпацтва була розповсюджена система уроків, яка з часом трансформувалась у радянський нормативний метод обліку затрат і калькулювання собівартості продукції, а також в американський стандарт-кост
Друга половина XIX століття	Вперше запропонували нормувати затрати. Під цим розрахунково-обліковим процесом розуміли визначення «приблизних норм витрат»
Кінець XIX століття	Російський бухгалтер зробив першу спробу запровадити в калькулюванні методи, які в майбутньому отримали розвиток у нормативному методі. Вчений-практик вважав, що норми слід розрахувати один раз на десять на років і їх повинна затверджувати спеціальна комісія експертів або особлива рада. Е. Е. Фельдгаузен ділив витрати на «нормальні» та «відхилення»
20–30 роки XX століття	У бухгалтерській термінології з'являються поняття «нормативний облік» і «нормативна калькуляція», що пов'язано з науково-практичною діяльністю двох російських учених періоду становлення та розвитку СРСР
Довоєнний період XX століття	Найбільш вагомий внесок у розвиток методології нормативного обліку і формування нормативної калькуляції здійснив професор Інституту техніки управління М. Х. Жебрак, який у цей період ототожнював планову і нормативну собівартість. З метою ведення обліку затрат за нормативним методом цим вченим була запропонована відповідна організаційна модель у системі синтетичного обліку

Продовження таблиці 6.1

1	2
1930–1932 роки	Уперше нормативний метод обліку затрат і калькулювання собівартості продукції був впроваджений в облікову практику Харківського заводу «Серп і молот». 1932 року вищезазначений метод використовувався вже на 12 радянських підприємствах
З 1948 року	Дослідники почали наголошувати на різниці між плановою і нормативною собівартістю. Базою для розрахунку норм, вони вважали, слід використовувати типові (середні) для конкретного підприємства норми
Початок другої половини XX століття	Відстоював думку, що як базу для розрахунку норм необхідно використовувати максимально можливі результати
Сьогодення	У чинній нормативно-правовій базі, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», нормативний метод на підприємстві може бути використаний з метою оцінки запасів

Розкривши сутність нормативного методу обліку витрат та охарактеризувавши його розвиток, перейдемо до розгляду наступного питання.

6.2. Порядок встановлення та зміни норм, методика і техніка обліку відхилень від норм

Нормативи – це заздалегідь встановлені реальні прямі затрати на кожен із видів матеріальних ресурсів, оплату праці та загальновиробничі накладні затрати в розрахунку на одиницю продукції в розрізі статей облікової калькуляції.

Порядок встановлення норм наведено на рисунку 6.3.

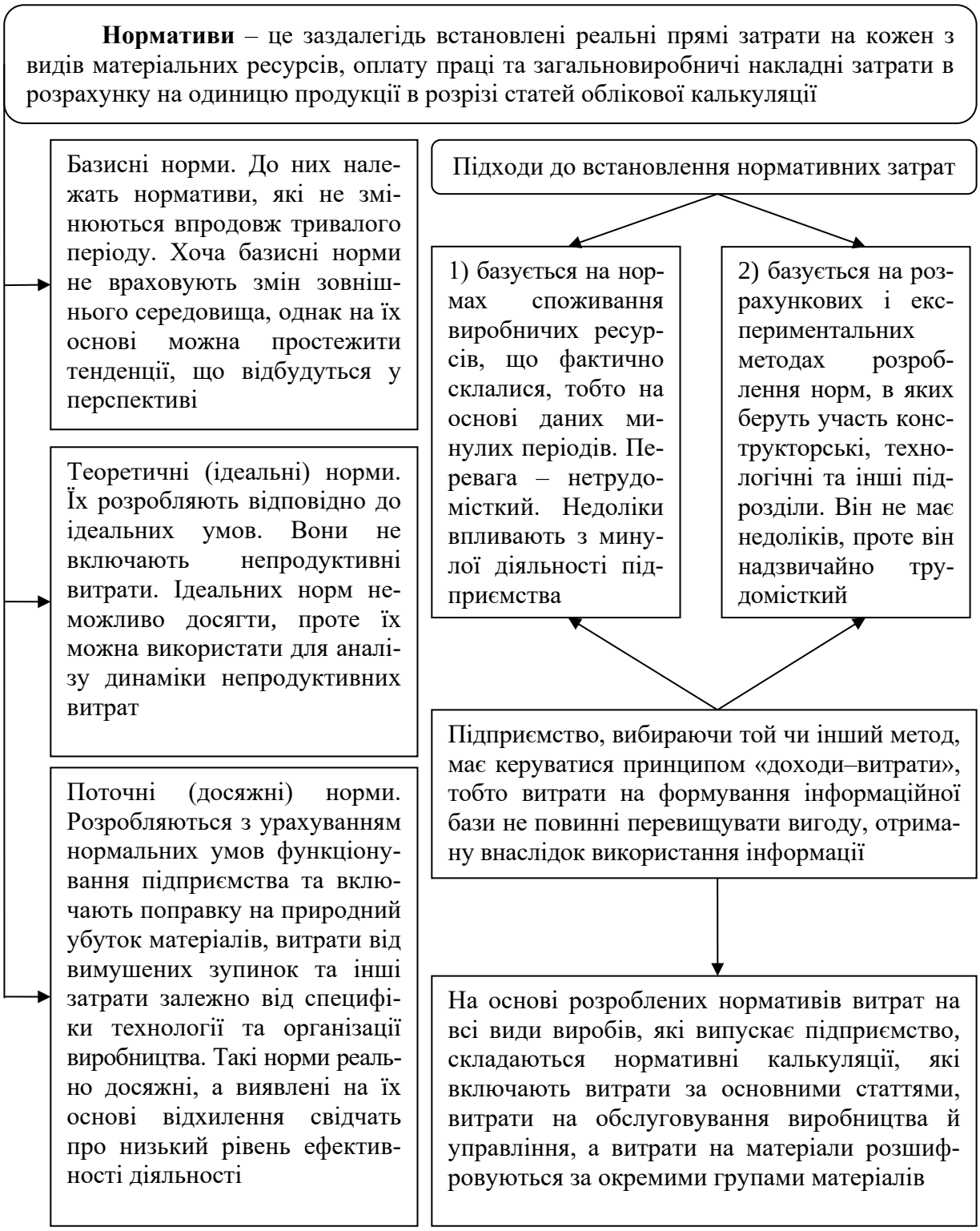


Рис. 6.3. Порядок встановлення норм

Алгоритм зміни норм відображено на рисунку 6.4.



Рис. 6.4. Порядок зміни норм

Формування нормативів дає можливість реалізувати управління за відхиленням, сутність якого наведено на рисунку 6.5.

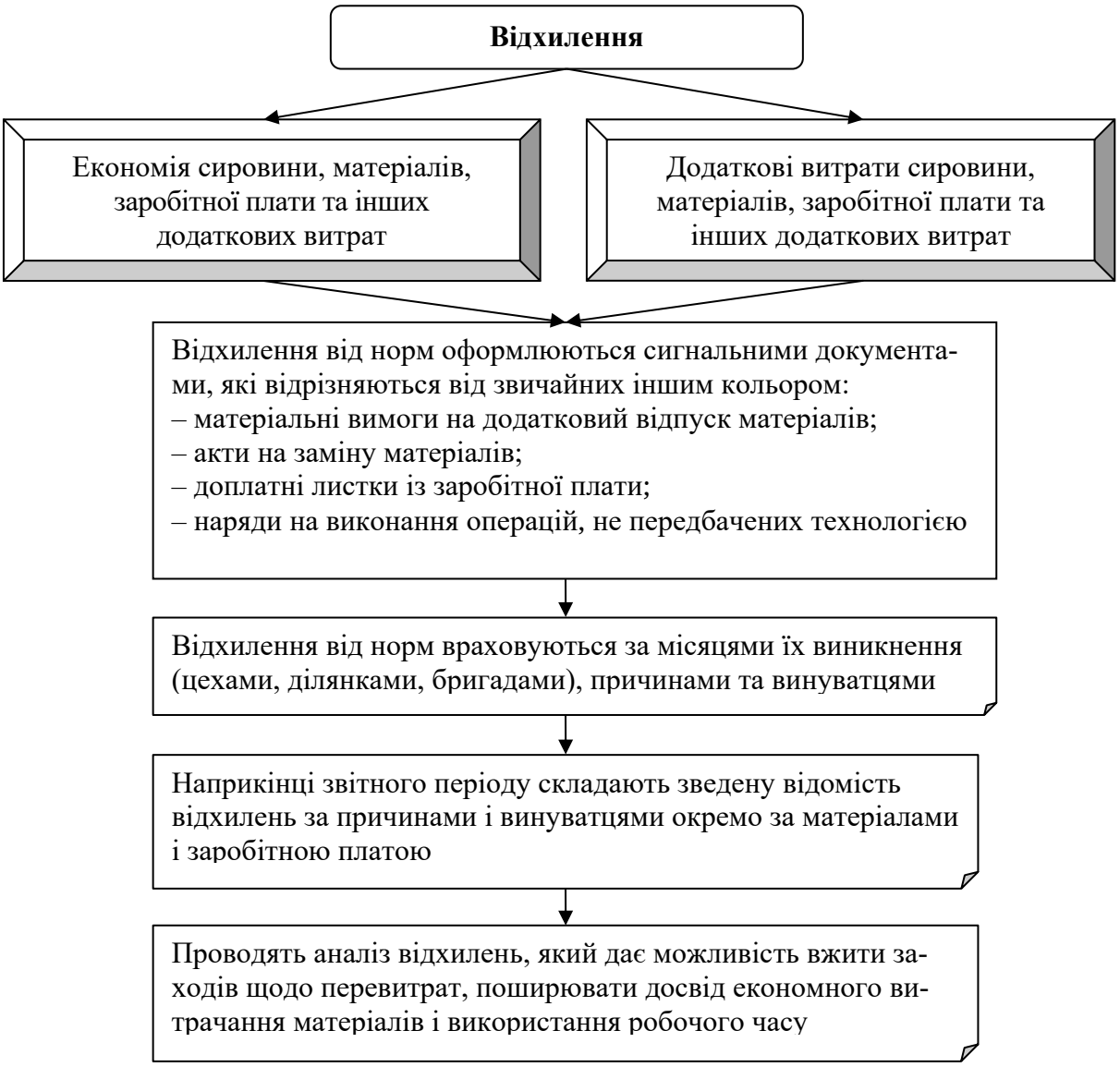


Рис. 6.5. Модель управління за відхиленнями

Нормативний метод обліку витрат передбачає облік відхилень від норм, що можливо забезпечити лише за ефективної організації останнього (рис. 6.6).

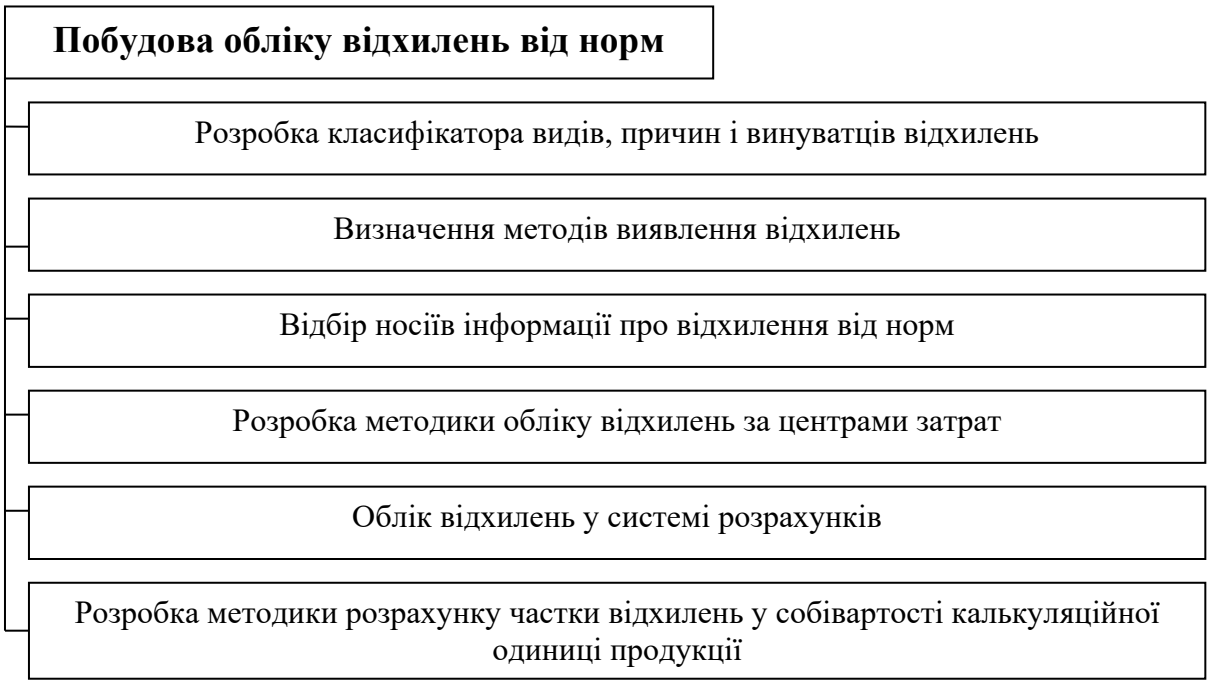


Рис. 6.6. Організація обліку відхилень від норм

Розкривши порядок встановлення та зміни норм, методику і техніку обліку відхилень від норм, перейдемо до розгляду наступного питання.

6.3. Калькулювання за нормативним методом

За нормативного методу обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція. Базисом для складання нормативних калькуляцій собівартості окремих видів виробів є розроблені нормативи витрат. Вони встановлюються відповідно до технічної документації на виробництві продукції.

Наочно сутність калькулювання фактичної собівартості продукції за нормативним методом наведено на рисунку 6.7.



Рис. 6.7. Калькулювання фактичної собівартості продукції за нормативним методом

Схематично процес калькулювання за нормативним методом відображено на рисунку 6.8.

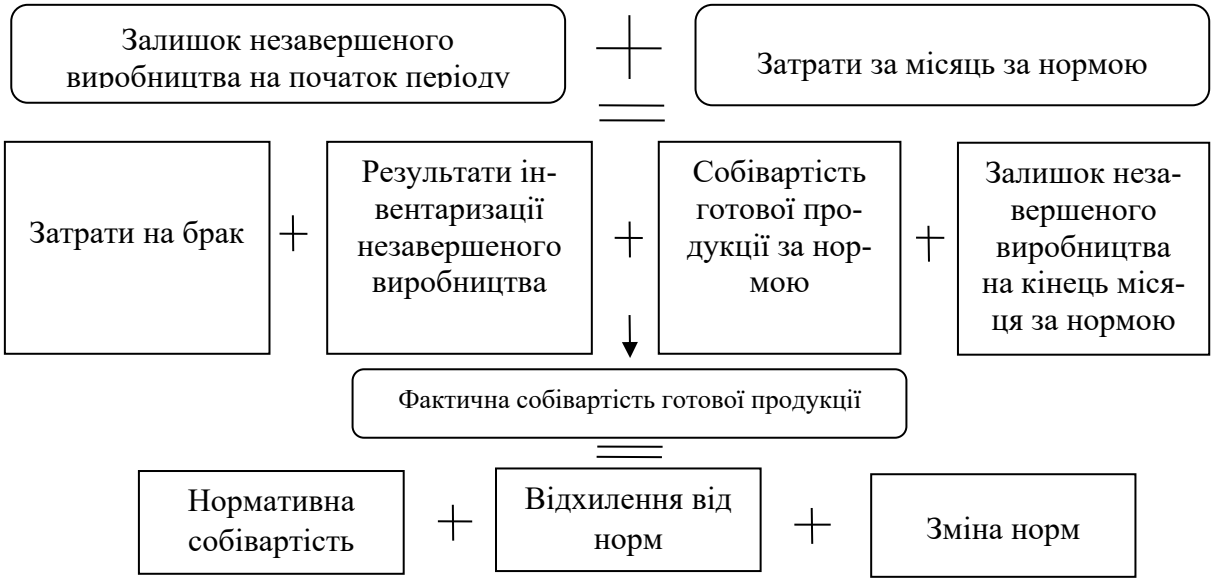


Рис. 6.8. Процес калькулювання за нормативним методом

Розкривши калькулювання за нормативним методом, перейдемо до розгляду наступного питання.

6.4. Переваги та недоліки нормативного методу

Нормативний метод калькулювання і обліку витрат має свої переваги та недоліки. Основні з них наведено на рисунку 6.9.



Рис. 6.9. Система «стандарт-кост» як зарубіжний аналог нормативного методу калькулювання

Розкривши переваги та недоліки нормативного методу калькулювання та обліку витрат, перейдемо до розгляду наступного питання.

6.5. Сутність системи «стандарт-кост», її розвиток

Стандарт-костинг – це нормативний метод обліку витрат і фінансових результатів, за якого враховуються витрати і виручка за нормативними (плановими) показниками, а відхилення від планових норм враховуються окремо і списуються в кінці періоду, в результаті чого встановлюються фактичні витрати і фінансові результати підприємства.

Засновником цієї системи був Ф. Тейлор, який обґрунтував метод нормативного визначення затрат. Дж. Чартер Гаррісон 1911 року розробив і впровадив чинну систему «стандарт-кост».

Основною ідеєю методу «стандарт-кост» є розробка норм, до яких підприємство повинно прагнути.

Британський інститут присяжних бухгалтерів розглядає стандарт-кост як підготовку і використання системи обліку стандартних витрат, їх порівняння з фактичними витратами й аналіз відхилень фактичної кількості виробів від стандартних за причинами і місцями їх виникнення.

Наочно сутність стандарт-косту подано на рисунку 6.10.

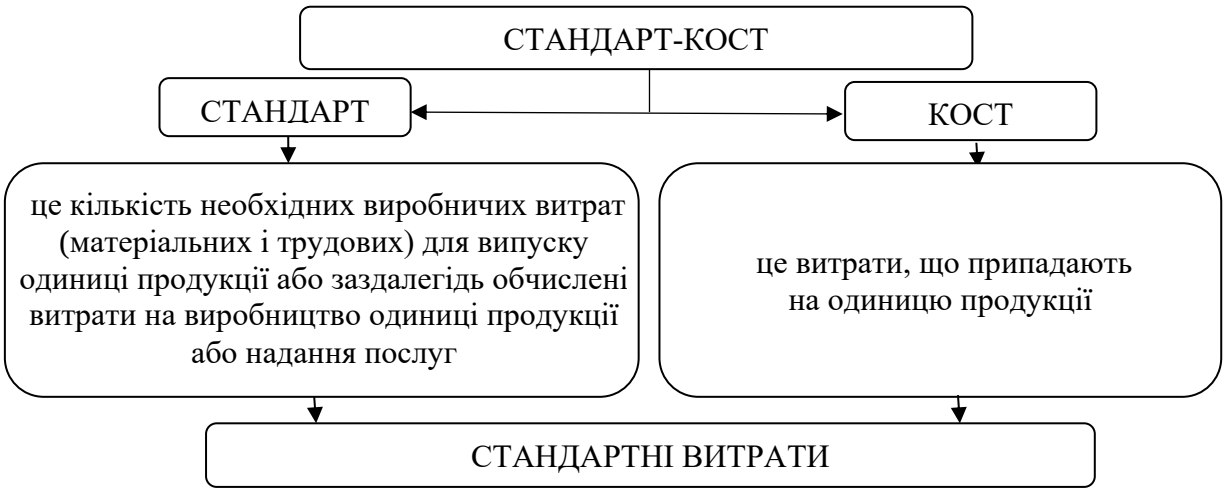


Рис. 6.10. Сутність системи «стандарт-кост»

Принципи та завдання стандарт-косту відображено на рисунку 6.11.



Рис. 6.11. Основні принципи та завдання стандарт-косту

Загальну логіку системи стандарт-кост наведено на рисунку 6.12.



Рис. 6.12. Взаємозв'язок елементів системи «стандарт-кост»

Історію становлення та розвитку стандарт-косту узагальнено на рисунку 6.13.

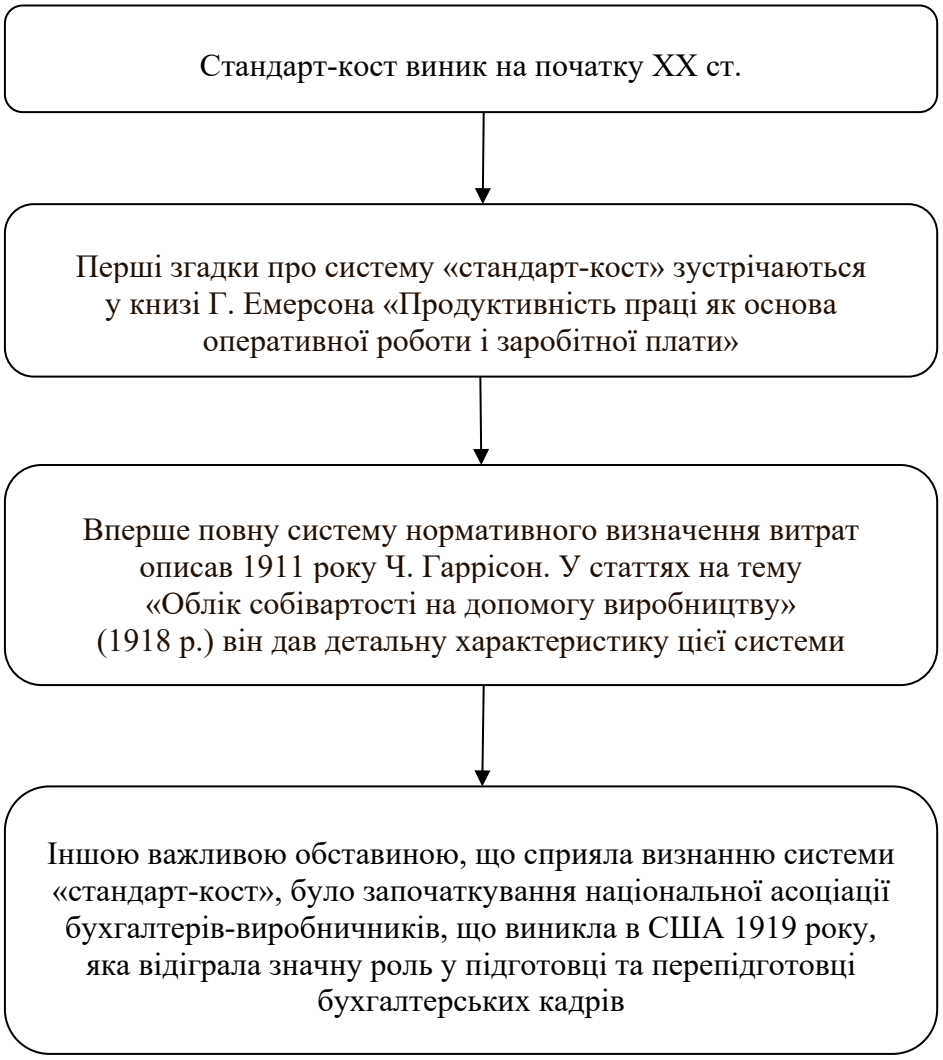


Рис. 6.13. Історія виникнення стандарт-косту

Розкривши сутність та генезис системи «стандарт-кост», перейдемо до розгляду наступного питання.

6.6. Переваги та недоліки стандарт-косту

Основні переваги та недоліки системи «стандарт-кост» наведено в таблиці 6.2.

Таблиця 6.2

Переваги та недоліки стандарт-косту

№ з/п	Переваги	Недоліки
1.	Використання спеціальних рахунків для відображення наявних відхилень, відсутність документування відхилень, оскільки основне її завдання – не допускати їх	Важко складати стандарти згідно з діючим технологічним процесом
2.	Менш складна техніка ведення обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції, попередній розрахунок очікуваних затрат на виробництво та реалізацію	Значні труднощі під час визначення в практичній діяльності ступеня напруженості стандартів (норм)
3.	У разі виявлення відхилень завжди встановлюється, наскільки суттєві виявлені відхилення й для вирішення яких проблем вони використовуються	Постійна зміна цін, викликана інфляцією та конкурентною боротьбою, значно ускладнює розрахунок стандартної собівартості
4.	Визначення ціни на основі заздалегідь встановленої собівартості одиниці продукції; складання звітів про доходи та затрати з виділенням відхилень від нормативів та обов'язковим встановленням причин їх виникнення	Під час виробництва великої кількості різних за характером і типом виробів обчислювати стандартну собівартість кожного виробу за короткий час досить складно, тому замість стандартів використовують середню вартість виробу
5.	Система «стандарт-кост» корисна і під час прийняття управлінських рішень, особливо якщо стандарти розроблені окремо за змінними і постійними витратами, та розроблені стандарти є реальними	Не на всі види виробничих витрат можна встановити стандарти

Розкривши переваги та недоліки стандарт-косту, перейдемо до розгляду наступного питання.

6.7. Порівняння стандарт-косту і нормативного обліку

Порівняльну характеристику стандарт-косту і нормативного методу обліку витрат подано в таблиці 6.3.

Таблиця 6.3

Порівняльна характеристика стандарт-косту і нормативного методу обліку витрат

Галузь порівняння	Нормативний метод	Система «стандарт-кост»
Облік змін	Ведеться поточний облік змін норм у розрізі причин та винуватців	Поточний облік змін норм не ведеться
Облік відхилень	Відхилення документуються у відомостях в поточному обліку	Відхилення виявляються після закінчення бухгалтерських операцій, але вони не документуються
Основна мета	Виявлення відхилень, аналіз відхилень та розробка заходів з усунення відхилень	Не допускати відхилень
Деталізація та способи встановлення стандартів (нормативів)	Нормативи для кожного елемента собівартості на підставі аналізу витрат минулих періодів	Стандарти прямих витрат матеріалів, праці та виробничих накладних витрат
Собівартість на виході системи	Фактична собівартість: витрати за нормами ± зміни норм ± відхилення від норм	Нормативна собівартість
Відображення на рахунках відхилень за факторами	Тільки готової продукції та матеріалів	За кожною статтею витрат за факторами (норм та цін тощо)
Віднесення відхилень до витрат періоду	Тільки готової продукції	Будь-які відхилення можна віднести до витрат періоду або розподілити між незавершеним виробництвом, собівартість готової та реалізованої продукції
Простота ведення обліку	Така система є більш трудомісткою та менш оперативною	Система значно полегшує аналітичний облік витрат

Отже, система нормативного обліку витрат та система «стандарт-кост», сповідуючи однакову логіку моделі управління за відхиленнями, дещо по-різному реалізуються у практичній обліково-аналітичній діяльності підприємства.

Практичні завдання

Завдання 1. Підприємство випускає кулькові ручки. Нормативні прямі витрати наведено в таблиці 6.4.

Таблиця 6.4

Нормативні прямі витрати

Прямі витрати	***Кількісні норми***	***Середні нормативи цін і ставок***
1. Матеріальні витрати	400 г	140 грн / кг
2. Трудові витрати	60 хвилин	10 грн / год

Фактичні результати виробництва за квартал:

обсяг випуску – 2 000 ручок;

придбано 300 кг матеріалів по 150 грн / кг, останні – по 145 грн / кг;

30 годин робочого часу було оплачено по 12 грн / год, останні – по 10 грн / год;

Необхідно:

1) визначити відхилення за ціною на матеріали;

2) визначити відхилення за ставкою заробітної плати;

3) визначити загальне відхилення від норм витрат;

4) за допомогою методу ланцюгових підстановок розрахувати вплив кожного з факторів на загальне відхилення від норм.

Питання для самоконтролю

1. Розкрийте сутність нормативного методу обліку витрат.
2. Охарактеризуйте методику і техніку обліку відхилень від норм.
3. Що являє собою калькулювання за нормативним методом?
4. Назвіть переваги та недоліки нормативного методу обліку витрат.
5. Що таке стандарт-кост?
6. Які періоди становлення та розвитку системи «стандарт-кост» ви знаєте?
7. Охарактеризуйте переваги та недоліки системи «стандарт-кост».
8. Здійсніть порівняльний аналіз нормативного методу обліку витрат та системи «стандарт-кост».

Тести для самоконтролю

1. Система оперативного реагування на ситуацію, що виникає під час недотримання запланованих норм, називається:

а) управління за відхиленням;
б) систематичний контроль;
в) внутрішньогосподарський контроль;
г) контролінг.

2. Стандарти, що відображають витрати, необхідні для виготовлення продукції у звітному періоді за наявних умов діяльності, називаються:

а) поточні;
б) базисні;
в) теоретичні;
г) стандартні витрати.

3. Відхилення за рахунок цін розраховується у такий спосіб:

а) (стандартна ціна за одиницю – фактична ціна за одиницю) * фактична кількість;

б) стандартна ціна за одиницю – фактична ціна за одиницю;

в) (фактична кількість – стандартна кількість) * стандартна ціна за одиницю;

г) стандартна ціна за одиницю * фактична кількість.

4. Заздалегідь встановлені реальні прямі витрати на кожен із видів матеріальних ресурсів, оплату праці та загальновиробничі накладні витрати в розрахунку на одиницю продукції у розрізі статей облікової калькуляції – це:

а) стандарти;

б) вимоги;

в) нормативи;

г) правила.

5. Норми, до яких належать нормативи, що не змінюються впродовж тривалого періоду, називаються:

а) базисні;

б) поточні;

в) теоретичні;

г) стандартні.

6. Що складається на основі розроблених нормативів витрат на всі види виробів, які випускає підприємство:

а) план;

б) кошторис;

в) нормативні калькуляції;

г) звіт.

7. Хто вперше згадує у своїй книзі про систему «стандарт-кост»:

а) К. Маркс;

б) Ф. Енгельс;

в) М. Лютер;

г) Г. Емерсон.

8. На початку якого століття виникла система «стандарт-кост»:

а) XIX ст.;

б) XX ст.;

в) XXI ст.;

г) XVIII ст.

9. Витрати в межах стандартів обліковують на єдиному рахунку і лише для обліку відхилень від стандартів передбачають окремі рахунки, які у кінці звітного періоду закривають рахунком:

а) загальновиробничі витрати;

б) адміністративні витрати;

в) собівартість реалізації;

г) витрати на збут.

10. Система нормативного обліку витрат була розроблена на базі системи:

а) «стандарт-кост»;

б) обліку змінних витрат;

в) «директ-кост»;

г) обліку накладних витрат.

ТЕМА 7
АНАЛІЗ РЕЛЕВАНТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

7.1. Процес прийняття рішення і релевантність облікової інформації.

7.2. Оптимальне використання ресурсів за умов обмежень.

7.3. Рішення щодо запасів.

7.4. Рішення щодо ціноутворення.

7.5. Модель прийняття рішень за умов невизначеності.

Ключові терміни: управлінське рішення, релевантність, релевантна інформація, релевантний діапазон, дискреційні витрати, диференціальний аналіз, диференціальні витрати, диференціальний дохід, диференціальний прибуток, обмеження, ризик, ймовірність випадкової події, невизначеність, дерево рішень, максимізація максимальних результатів, мінімізація максимального жалю.

7.1. Процес прийняття рішення і релевантність облікової інформації

Управлінський облік має важливе значення не лише з позиції деталізації аналітичної інформації у контексті бухгалтерського обліку, а й з позиції обґрунтування управлінських рішень, сфера інформаційного забезпечення якого може перебувати і за межами бухгалтерського обліку. Відтак обґрунтування рішень щодо вибору країни для відкриття міжнародної філії передбачає порівняння інформації про стан економік різних країн, їх податкових систем, рівня корупції у них тощо. За такої ситуації об’єкт управлінського обліку буде перебувати за межами підприємства, якими і обмежується горизонт бухгалтерського обліку.

В основі управлінського обліку з позиції забезпечення ефективності менеджменту є управлінське рішення.

Управлінське рішення – це вольове, раціонально виважене виявлення позиції управлінця чи колективу в рамках наданих їм повноважень і компетенції щодо вибору з наявних шляхів вирішення завдання найоптимальнішого сценарію розвитку керованої системи.

Основні його характеристики представлено на рисунку 7.1.

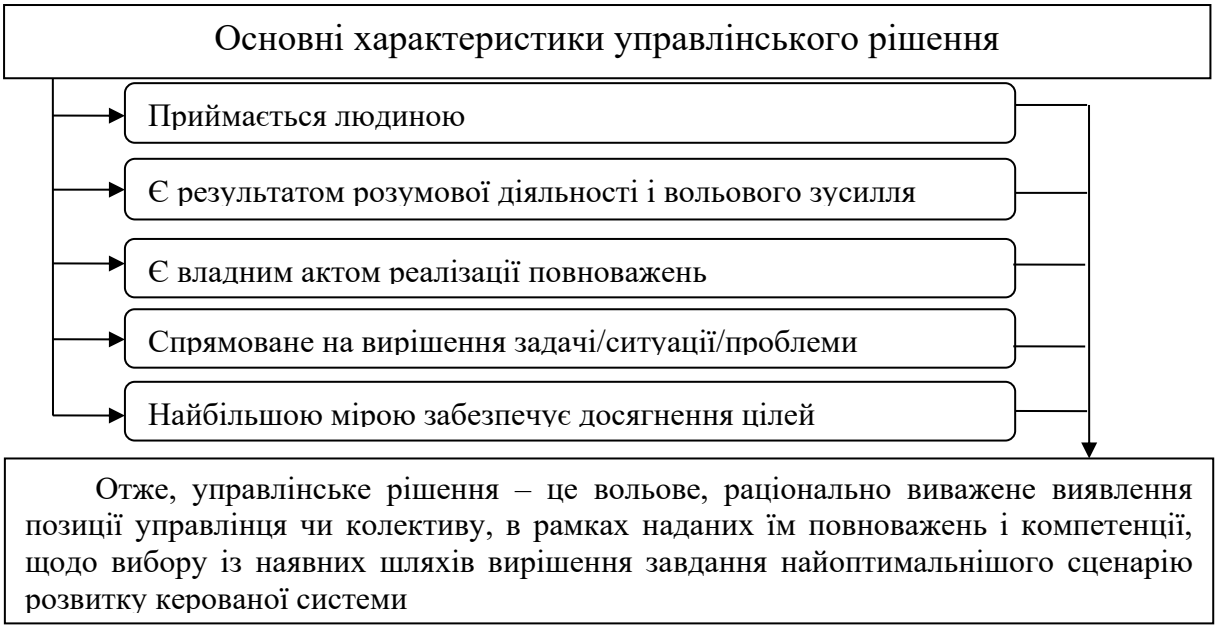


Рис. 7.1. Основні характеристики управлінського рішення

З метою забезпечення ефективного менеджменту управлінські рішення повинні відповідати таким вимогам, як: своєчасність, оптимальність, наукова обґрунтованість, комплексність, повнота оформлення, кількісна та якісна визначеність, гнучкість та цілеспрямованість (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

Основні вимоги до управлінських рішень

Вимоги	Сутність вимог
1	**2**
Своєчасність	Рішення повинно прийматися у потрібний момент (виникнення чи упередження проблеми, кризи тощо)
Оптимальність	Ця вимога передбачає вибір такого управлінського рішення із наявних альтернатив, яке ефективно вплине на існуючу ситуацію та забезпечить отримання максимального прибутку за мінімальних витрат у розрізі стратегії розвитку підприємства
Наукова обґрунтованість	Передбачає розробку і прийняття рішення з урахуванням усіх об’єктивно існуючих закономірностей розвитку системи (організаційні, технічні, економічні, технологічні тощо)

Продовження таблиці 7.1

1	2
Комплексність	Передбачає комплексний підхід до прийняття рішення шляхом урахування усіх закономірностей та взаємозв'язків
Повнота оформлення	Управлінські рішення повинні бути лаконічними та недвозначними
Кількісна та якісна визначеність	Усі рішення та результати їх прийняття повинні бути виражені кількісними, а у разі неможливості – якісними показниками
Гнучкість	Прийняте рішення повинне бути максимально придатним до коригування
Цілеспрямованість	Кожне управлінське рішення повинне мати мету, пов'язану зі стратегічними цілями системи

Класифікація управлінських рішень у контексті їх обліково-аналітичного забезпечення наведена в таблиці 7.2.

Таблиця 7.2

Класифікація управлінських рішень у контексті їх аналітичного забезпечення

Класифікаційна ознака	Види управлінських рішень
1	2
Цілі підприємства	Стратегічні
	Тактичні
Умови прийняття і характер результатів	В умовах визначеності
	В умовах ризику
	В умовах невизначенності
Ступінь ефективності	Ефективні (результативні)
	Неефективні (нерезультативні)
Спосіб обґрунтування	Обґрунтовані досвідом
	Обґрунтовані логікою
	Обґрунтовані інтуїцією
	Обґрунтовані аналітичним забезпеченням
	Змішані
Альтернативність	Безальтернативні
	Багатоваріантні
Об'єкти	Виробничі
	Фінансові
	Кадрові тощо

Продовження таблиці 7.2

1	2
Часовий горизонт	Прогнозні (перспективні)
	Оперативні
	Ретроспективні
Зміст	Економічні
	Соціальні
	Технічні
	Технологічні
	Наукові
	Адміністративні тощо
Рівень прийняття у межах підприємства	Рівень підприємства в цілому
	Рівень структурних підрозділів
	Рівень функціональних служб
	Рівень окремих працівників
Кількість критеріїв відбору	Багатокритеріальні
	Однокритеріальні
Рівень аналітичного забезпечення	Обґрунтовані
	Необґрунтовані

Схема обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень відображена на рисунку 7.2.

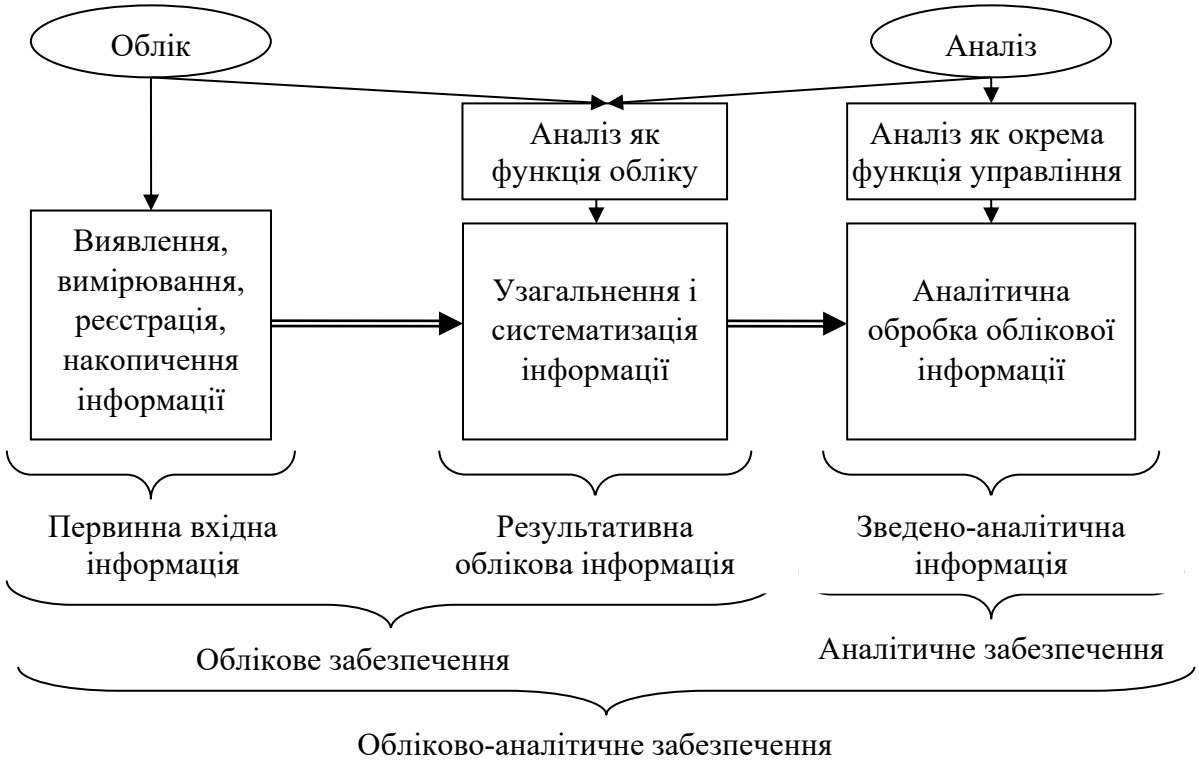


Рис. 7.2. Схема обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень

Під релевантністю облікової інформації підприємства розуміють адекватність і спроможність даних відповідати вимогам менеджменту під час прийняття управлінських рішень з метою досягнення окреслених цілей.

Релевантна інформація набуває особливо важливого значення під час обґрунтування управлінських рішень у ситуаціях альтернативного вибору, до яких відносять рішення щодо:

– спеціального замовлення;

– самостійного виробництва чи купівлі комплектуючих;

– ліквідації збиткового сегмента діяльності у разі наявних вільних (незадіяних) виробничих потужностей;

– визначення оптимального розміру замовлення;

– оптимізації виробничого процесу;

– доцільності надання додаткових послуг (рис. 7.3).

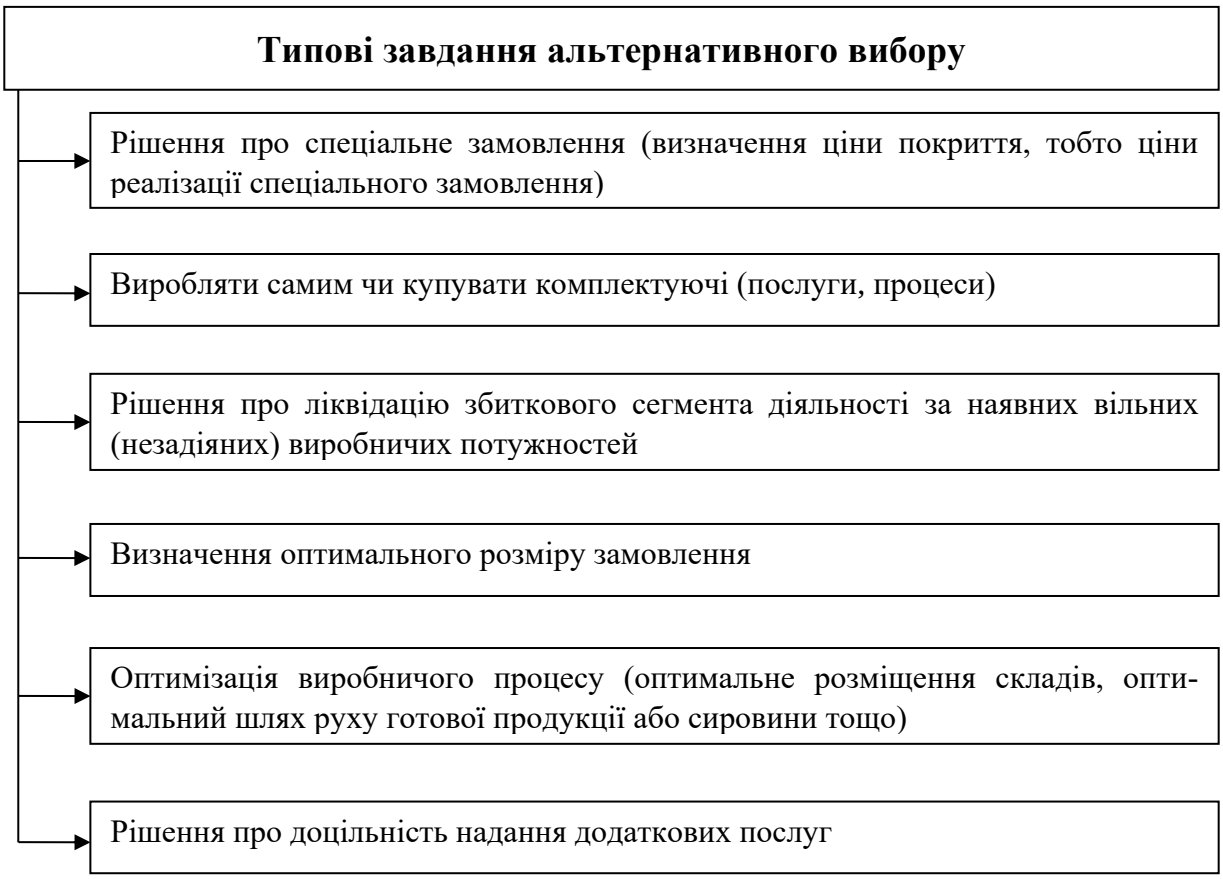


Рис. 7.3. Типові завдання альтернативного вибору

Так, наприклад, під час ухвалення управлінського рішення за ситуацією «виробляти чи купувати» необхідно врахувати не менше десяти факторів (рис. 7.4).



Рис. 7.4. Фактори, які необхідно враховувати під час ухвалення управлінського рішення за ситуацією «виробляти чи купувати»

Охарактеризувавши процес прийняття рішення і релевантність облікової інформації, перейдемо до розгляду наступного питання.

7.2. Оптимальне використання ресурсів за умов обмежень

На практиці часто складаються ситуації, коли прийняття рішення залежить від обмежуючих факторів. Основними методами оптимізації використання ресурсів за умов обмежень є: ранжування за показниками маржинального доходу на одиницю обмежуючого чинника, метод рівнянь, графічний метод і метод лінійного програмування (рис. 7.5).

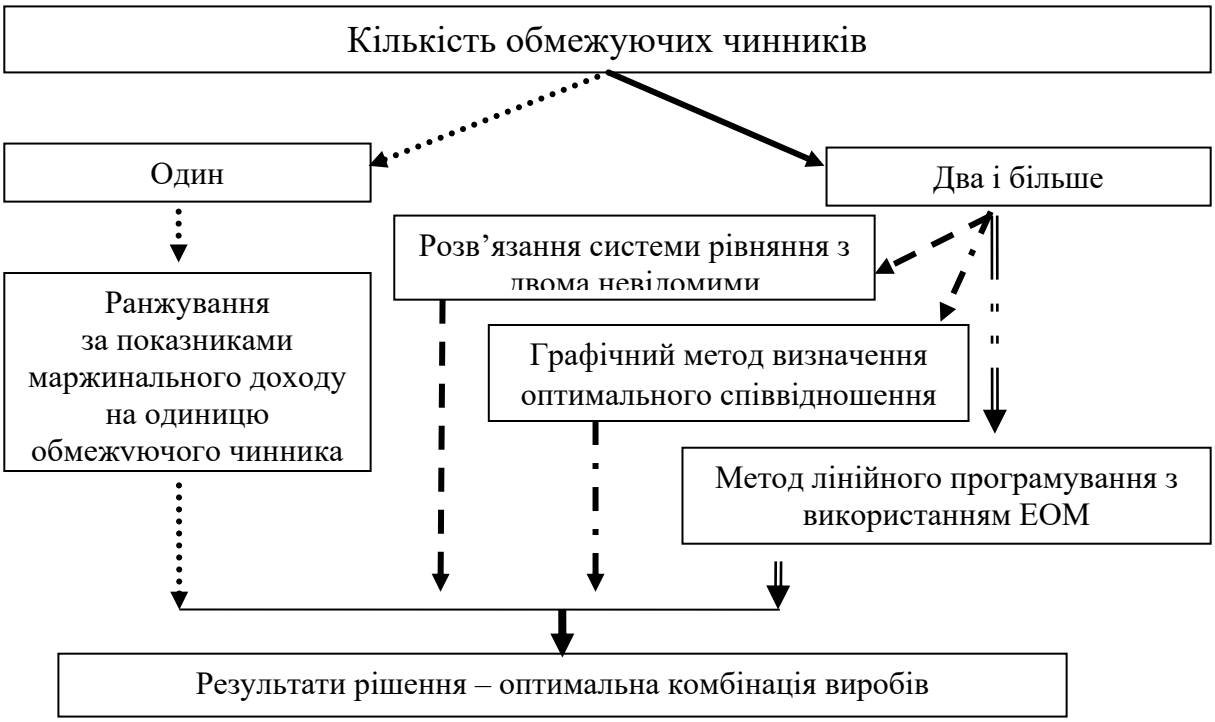


Рис. 7.5. Методи оптимізації виробництва за різної кількості обмежуючих факторів

Охарактеризувавши підхід до оптимізації використання ресурсів за умов обмежень, перейдемо до розгляду наступного питання.

7.3. Рішення щодо запасів

Однією із основних типових ситуацій в управлінській діяльності підприємства є рішення щодо запасів. Порядок функціонування основних стратегій управління запасами наведено на рисунку 7.6.

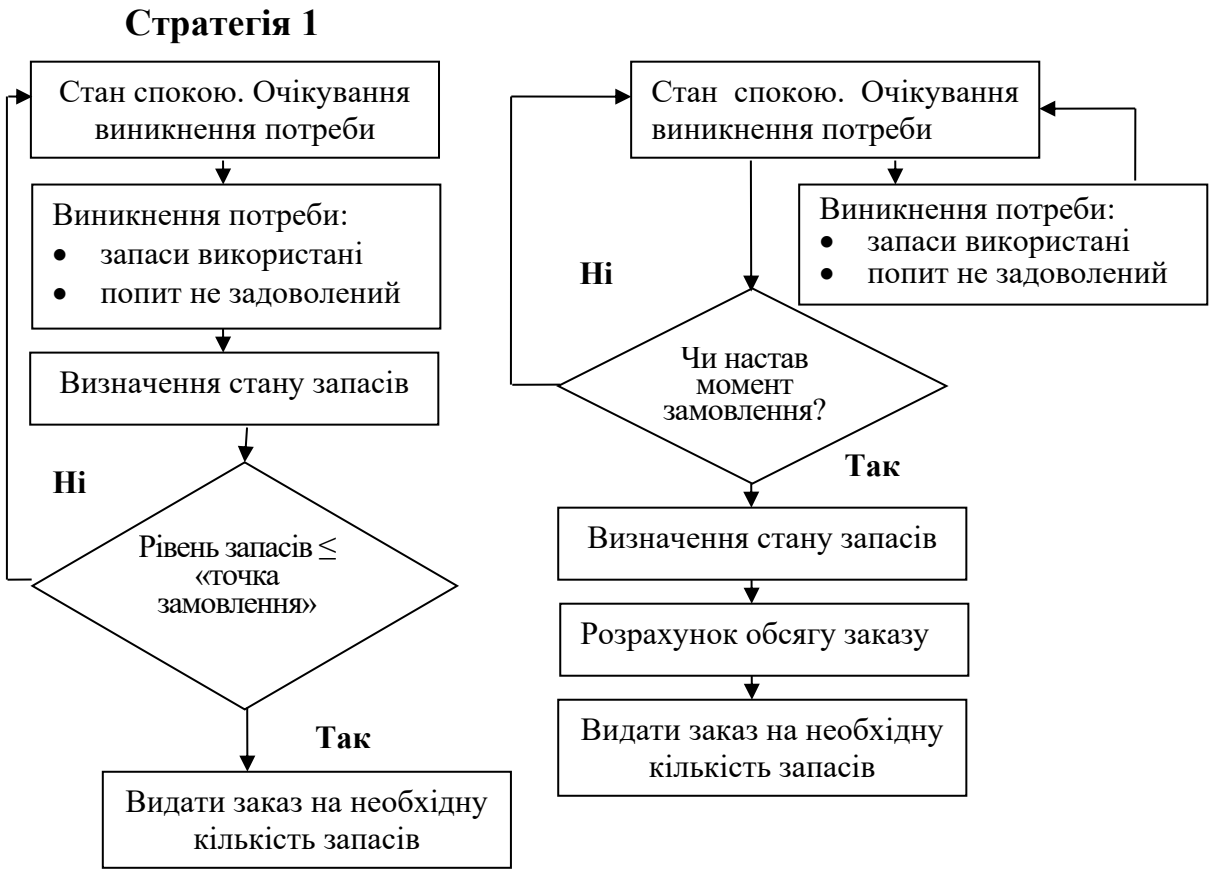


Рис. 7.6. Порядок функціонування основних стратегій управління запасами

Охарактеризувавши підхід до обґрунтування і прийняття рішень щодо запасів, перейдемо до розгляду наступного питання.

7.4. Рішення щодо ціноутворення

В основі ситуації щодо ціноутворення перебувають підходи до визначення ціни продукції: орієнтація на конкурентів, орієнтація на попит та орієнтація на витрати (рис. 7.7).

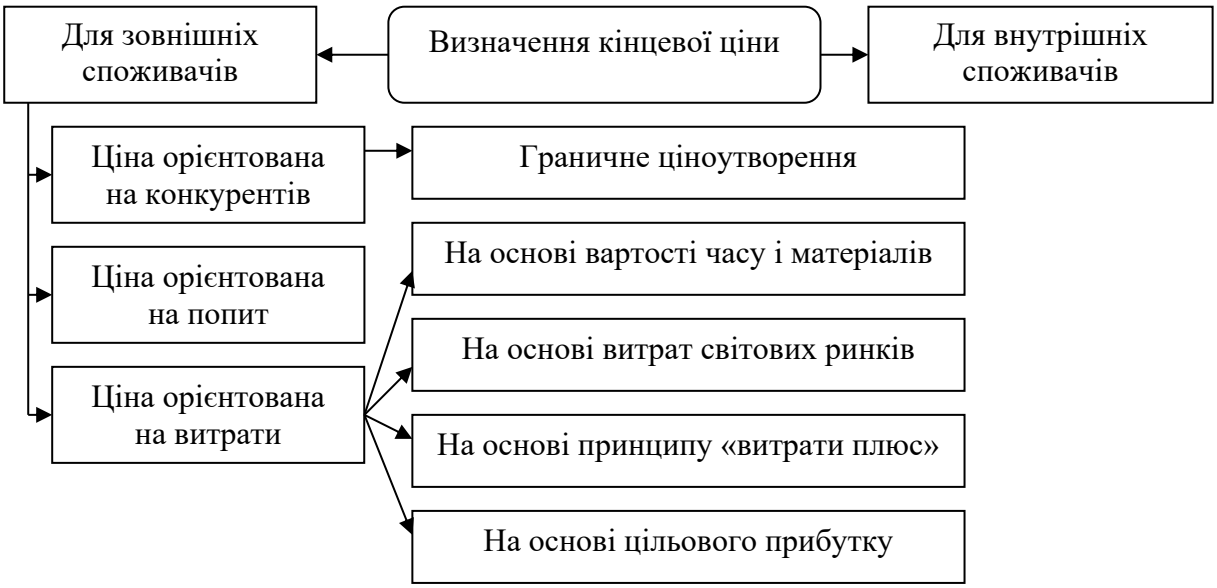


Рис. 7.7. Варіанти розрахунку кінцевої ціни

Який саме з підходів використання в конкретний момент часу суттєво залежить від цінової стратегії підприємства (рис. 7.8).



Рис. 7.8. Види цінових стратегій підприємства

Не менш важливе значення у ціноутворенні має стратегія позиціонування ціни з урахуванням співвідношення «ціна-якість» товару (табл. 7.3).

Таблиця 7.3

Стратегії позиціонування ціни

		Ціна		
		Висока	***Середня***	***Низька***
Якість товару	***Висока***	Стратегія преміальних націнок	Стратегія глибокого проникнення на ринок	Стратегія підвищеної ціннісної значущості
	Середня	Стратегія захищеної ціни	Стратегія середнього рівня	Стратегія доброякісності
	Низька	Стратегія пограбування	Стратегія показного блиску	Стратегія низької ціннісної значущості

Охарактеризувавши підхід до обґрунтування і прийняття рішень щодо ціноутворення, перейдемо до розгляду наступного питання.

7.5. Модель прийняття рішень за умов невизначеності

Ситуація невизначеності на практиці настає, коли неможливо точно спрогнозувати ймовірність настання певної події. Така ймовірність перебуває у діапазоні від 0 до 1 (табл. 7.4).

Таблиця 7.4

Класифікація подій

№	**Подія**	**Визначення події**	**Значення ймовірності (Р) події**
1.	Достовірна	Подія, що обов’язково відбудеться	$P = 1$
2.	Неможлива	Подія, яка не може статися	$P = 0$
3.	Випадкова	Подія, яка може відбутися за певних умов	$0 < P < 1$

За таких умов управлінцям принципово необхідно визначитися із ключовим критерієм бажаного сценарію розвитку подій: максимізація максимальних результатів, максимізація мінімальних результатів, мінімізація максимального жалю чи максимізація рівня ймовірності.

Одним з найефективніших методів прийняття рішень в умовах невизначеності є «дерево рішень». Приклад його використання наведено на рисунку 7.9.

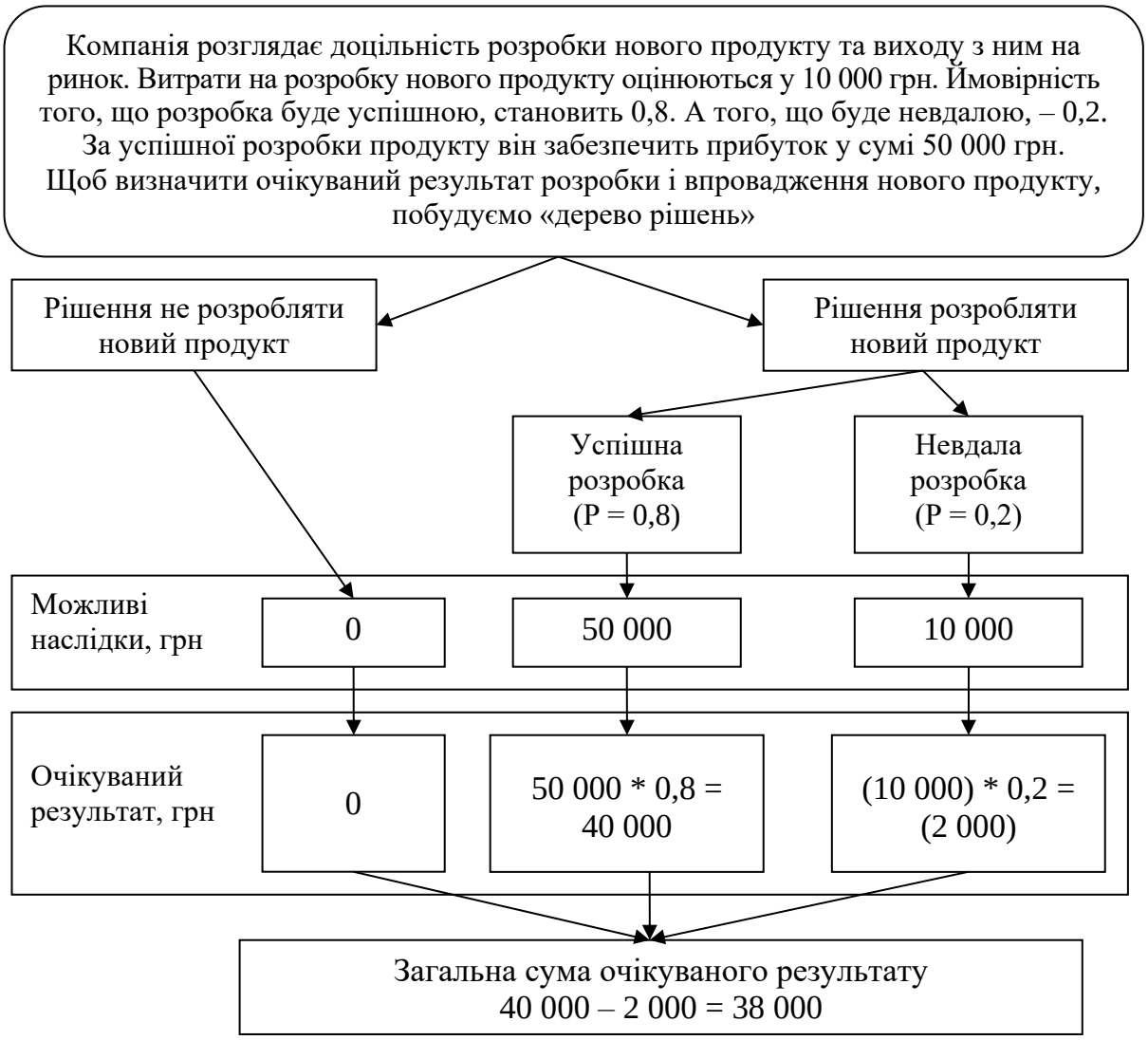


Рис. 7.9. «Дерево рішень» щодо доцільності розробки нового продукту

Отже, в умовах невизначеності використовують метод «дерево рішень».

Практичні завдання

Завдання 1. Підприємство виготовляє продукцію А, Б та В. Інформація про діяльність підприємства у звітному періоді наведена в таблицях 7.5 та 7.6.

Таблиця 7.5

Інформація про витрати підприємства

Витрати	***Види продукції***		
	А	***Б***	***В***
Прямі матеріальні витрати	4 000	15 000	10 000
Прямі витрати на оплату праці	2 000	6 000	6 000
Загальновиробничі витрати: - змінні, - постійні	 1 000 2 000	 1 000 2 000	 2 000 3 000

Таблиця 7.6

Дані про діяльність підприємства

Варіанти	***Ціна за одиницю, грн***			***Обсяг реалізації, тис. од.***		
	А	***Б***	***В***	***А***	***Б***	***В***
1	2	5	10	5	6	2
2	5	6	5	2	5	4
3	2,5	10	4	4	3	5
4	1	2	10	10	15	2
5	4	3	2	2,5	10	10
6	5	15	2,5	2	2	8
7	2	7	10	6	4	2

Необхідно визначити, чи варто виробляти підприємству виріб В у кожному для кожного з 7 варіантів.

Завдання 2. Підприємство «Інтелект» встановлює ціну продажу нового продукту «Х». Обліковий відділ надав такі дані: прямі матеріали – 2 грн на од.; пряма з/п – 4 грн на од.; змінні накладні виробничі витрати – 1 грн на од.; постійні накладні виробничі витрати (300 000 грн / 100 000 од.) – 3 грн на од.; змінні витрати на збут – 2 грн на од.; постійні адміністративні витрати (400 000 грн / 100 000 од.) – 4 грн на од.

На підставі наведених даних визначити:

1) ціну продажу, якщо націнку встановлено на рівні 110 % до повних витрат підприємства;

2) відсоток націнки для збереження ціни, визнаної в п. 1, якщо він розраховується на основі змінних виробничих витрат.

Завдання 3. Фірма «Інтелект» виготовляє виріб А, ціна якого 10 грн. Проєктна потужність – 110 000 одиниць. Змінні виробничі витрати – 5,0 грн, змінні комерційні витрати – 0,5 грн на одиницю. Виробничі постійні витрати – 250 000 грн, постійні комерційні – 80 000 грн. Запланований обсяг виробництва – 80 000 одиниць, собівартість – 8,125 грн. Замовник пропонує купити оптом 20 000 одиниць за ціною 7,5 грн. Він бере на себе транспортні витрати. Чи варто фірмі погоджуватися на виготовлення додаткового замовлення на 20 000 одиниць? Відповідь обґрунтуйте.

Питання для самоконтролю

1. Що розуміють під терміном «управлінське рішення»?
2. Яка інформація називається релевантною?
3. Які методи оптимізації використання ресурсів за умов обмежень ви знаєте?
4. Охарактеризуйте ситуацію прийняття рішень на підприємстві щодо запасів.
5. Які підходи до ціноутворення ви знаєте?
6. Назвіть можливі стратегічні критерії управління в умовах невизначеності.
7. Розкрийте алгоритм практичного застосування методу «дерево рішень».

Тести для самоконтролю

1. Рішення про спеціальне замовлення – це рішення, пов'язане з розглядом отриманої пропозиції на:

а) багаторазовий продаж продукції або надання послуг за ціною, нижчою за звичайну ціну, або навіть нижчою за собівартість;

б) разовий продаж продукції або надання послуг за ціною, нижчою за звичайну ціну, але вищою за собівартість;

в) разовий продаж продукції або надання послуг за ціною, вищою за звичайну ціну;

г) разовий продаж продукції або надання послуг за ціною, нижчою за звичайну ціну, або навіть нижчою за собівартість.

2. Розширення або скорочення сегмента – це рішення:

а) про розширення або скорочення послуг, виробів, підрозділів та інших сегментів на підставі аналізу їх прибутковості;

б) про розширення або скорочення послуг, виробів, підрозділів та інших сегментів на підставі аналізу їх рентабельності;

в) пов'язане з розглядом отриманої пропозиції на разовий продаж продукції або надання послуг за ціною, нижчою за звичайну ціну, або навіть нижчою за собівартість;

г) яке передбачає найкращий або найгірший результат з усіх можливих.

3. Оптимальне використання обмежених ресурсів – це рішення:

а) спрямоване на складання виробничої програми, яка забезпечить максимізацію прибутку за умов наявних обмежень;

б) спрямоване на складання виробничої програми, яка забезпечить мінімізацію витрат за умов наявних ресурсів;

в) спрямоване на складання програми реалізації продукції, яка забезпечить максимізацію прибутку за умов наявних обмежень;

г) про розширення або скорочення послуг, виробів, підрозділів та інших сегментів на підставі аналізу їх прибутковості.

4. За наявності кількох обмежень аналіз для прийняття управлінського рішення здійснюють за допомогою:

а) аналізу беззбитковості;

б) кореляційно-регресійного аналізу;

в) функціонально-вартісного аналізу;

г) лінійного програмування.

5. Оптимальним розміром замовлення буде така замовлена кількість, за якої:

а) загальні витрати на замовлення і зберігання запасів будуть мінімальними;

б) загальні витрати на закупку і зберігання запасів будуть мінімальними;

в) загальні витрати на закупку і замовлення запасів будуть мінімальними;

г) змінні витрати на замовлення і зберігання запасів будуть мінімальними.

6. Релевантні витрати – це:

а) витрати, величина яких не залежить від прийняття рішень;

б) витрати, величина яких буде змінена внаслідок прийняття рішення;

в) витрати від знецінення запасів;

г) нестачі та втрати від псування цінностей.

7. До релевантних доходів і витрат не належать ті, що:

а) мають місце в майбутньому;

б) уже мали місце в минулому;

в) мають різні значення для альтернативних рішень;

г) можуть бути змінені внаслідок рішення.

8. Аналіз для вирішення проблеми «виробляти чи купувати» передбачає:

а) маржинальний підхід;

б) урахування альтернативних витрат за відсутності вільної потужності;

в) визначення релевантної виробничої собівартості компонента (продукції, роботи, послуги);

г) врахування можливих довгострокових наслідків прийняття спеціального замовлення.

9. За наявності лише одного обмеження аналіз заради оптимального використання ресурсів підприємства базується на показнику:

а) лінійного програмування;

б) маржинального доходу на одиницю обмежувального чинника;

в) виробничої програми;

г) економічного розміру замовлення.

10. Діаграма, що відображає декілька можливих напрямів дії, можливі події, а також потенційні результати кожного напряму дії, – це:

а) древо рішень;

б) стандартне відхилення;

в) коефіцієнт варіації;

г) очікувана вартість точної інформації.

ТЕМА 8
БЮДЖЕТУВАННЯ І КОНТРОЛЬ

8.1. Бюджет як інструмент системи управлінського контролю, його сутність і функції.

8.2. Види бюджетів.

8.3. Загальна характеристика операційного і фінансового бюджетів.

8.4. Порядок складання і призначення бюджетів.

8.5. Методика і техніка контролю за виконанням бюджетів.

8.6. Характеристика гнучких бюджетів.

Ключові терміни: бюджетування, планування, бізнес-план, бюджет підприємства, зведений бюджет, гнучкий бюджет, висхідний бюджет, низхідний бюджет, бюджетний контроль.

8.1. Бюджет як інструмент системи управлінського контролю, його сутність і функції

Бюджет як інструмент системи управлінського контролю — це форма планового розрахунку, яка відображає ретельно розроблену програму дій підприємства на майбутній період.

Наочно сутність бюджету відображено на рисунку 8.1.

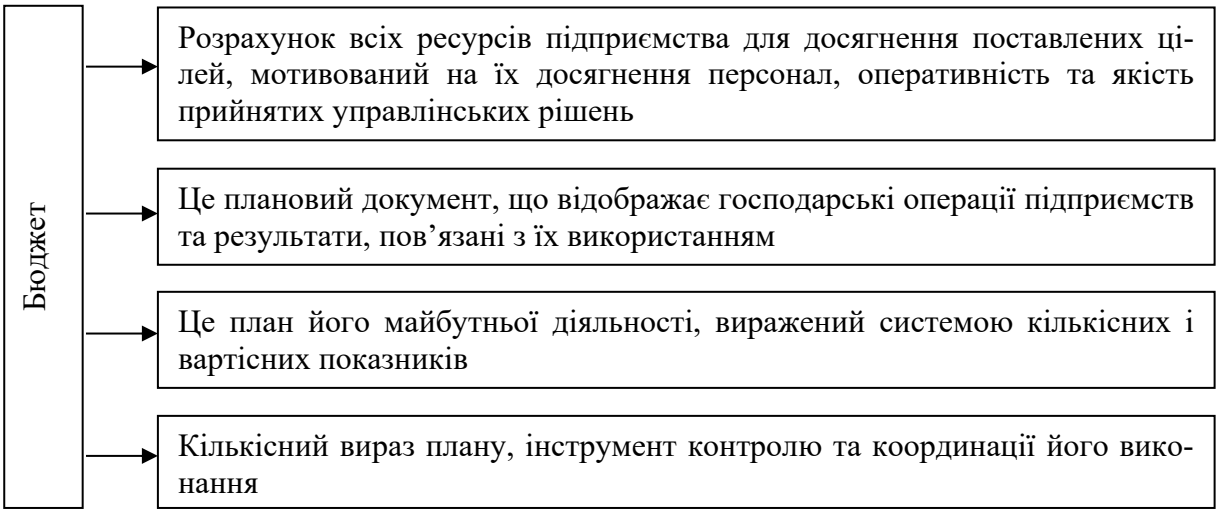


Рис. 8.1. Сутність поняття «бюджет»

Основні функції бюджетування наведено на рисунку 8.2.



Рис. 8.2. Функції бюджетування

Розкривши сутність і функції бюджету, перейдемо до розгляду наступного питання.

8.2. Види бюджетів

У теорії та на практиці найбільш розповсюдженими є види бюджетів, які систематизовано у вигляді класифікації за наступними ознаками: залежно від періоду охоплення, залежно від вихідних даних, за функціональним призначенням, залежно від рівня інтеграції управлінської інформації, залежно від часового інтервалу та відповідно до етапу бюджетного процесу (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

Класифікація бюджетів

Класифікаційна ознака	Види бюджетів
1	**2**
Залежно від періоду охоплення	Короткострокові
	Довгострокові
За функціональним призначенням	Бюджет майна
	Бюджет доходів та витрат
	Бюджет руху грошових коштів
	Бюджет операційної діяльності

Продовження табл. 8.1

1	2
Залежно від вихідних даних	Статичні
	Гнучкі
Залежно від рівня інтеграції управлінської інформації	Бюджет центра первинного обліку
	Консолідований бюджет
Залежно від часового інтервалу	Стратегічний
	Оперативний
Відповідно до етапу бюджетного процесу	Плановий
	Фактичний

Охарактеризувавши види бюджетів, перейдемо до розгляду наступного питання.

8.3. Загальна характеристика операційного і фінансового бюджетів

Бюджет, що складається на рівні всього підприємства в цілому має назву зведений бюджет. До його складу входять такі види бюджетів: операційні бюджети (бюджет продажу, бюджет виробництва, бюджет операційних витрат та бюджетний звіт про фінансові результати) та фінансові бюджети (бюджет грошових коштів та бюджетний баланс) (рис. 8.3).

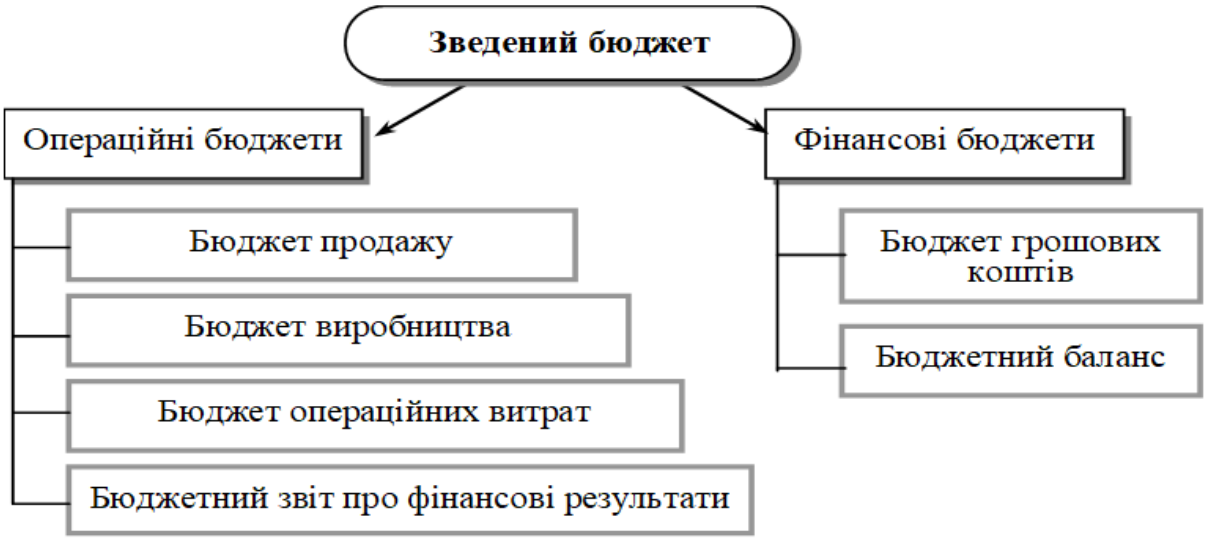


Рис. 8.3. Структура зведеного бюджету

Охарактеризувавши операційні і фінансові бюджети, перейдемо до розгляду наступного питання.

8.4. Порядок складання і призначення бюджетів

В основі порядку складання і призначення бюджетів перебувають три підходи: «знизу доверху», «зверху донизу» та інтегрований (табл. 8.2).

Таблиця 8.2

Підходи до складання і призначення бюджетів

Назва підходу	Сутність підходу
«Знизу доверху»	Ініціатива у складанні бюджету відходить від структурних підрозділів і затверджується керівництвом
«Зверху донизу»	Ініціатива у складанні бюджету відходить від керівництва і спускається у вигляді директив до структурних підрозділів
Інтегрований	Складання бюджету здійснюється шляхом обговорення спільних ініціатив керівництва та працівників структурних підрозділів

При цьому кожен з видів бюджетів має власні специфічні алгоритми складання. Алгоритм складання бюджету виробництва наведено на рисунку 8.4.

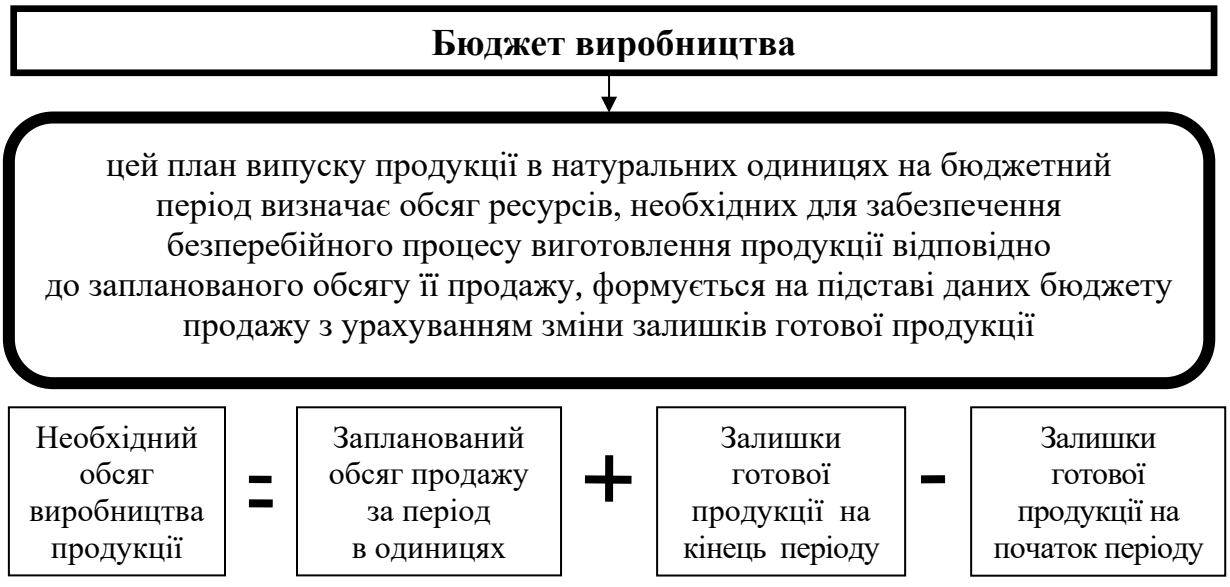


Рис. 8.4. Характеристика та алгоритм складання бюджету виробництва

Алгоритм складання бюджету сировини та матеріалів наведено на рисунку 8.5.

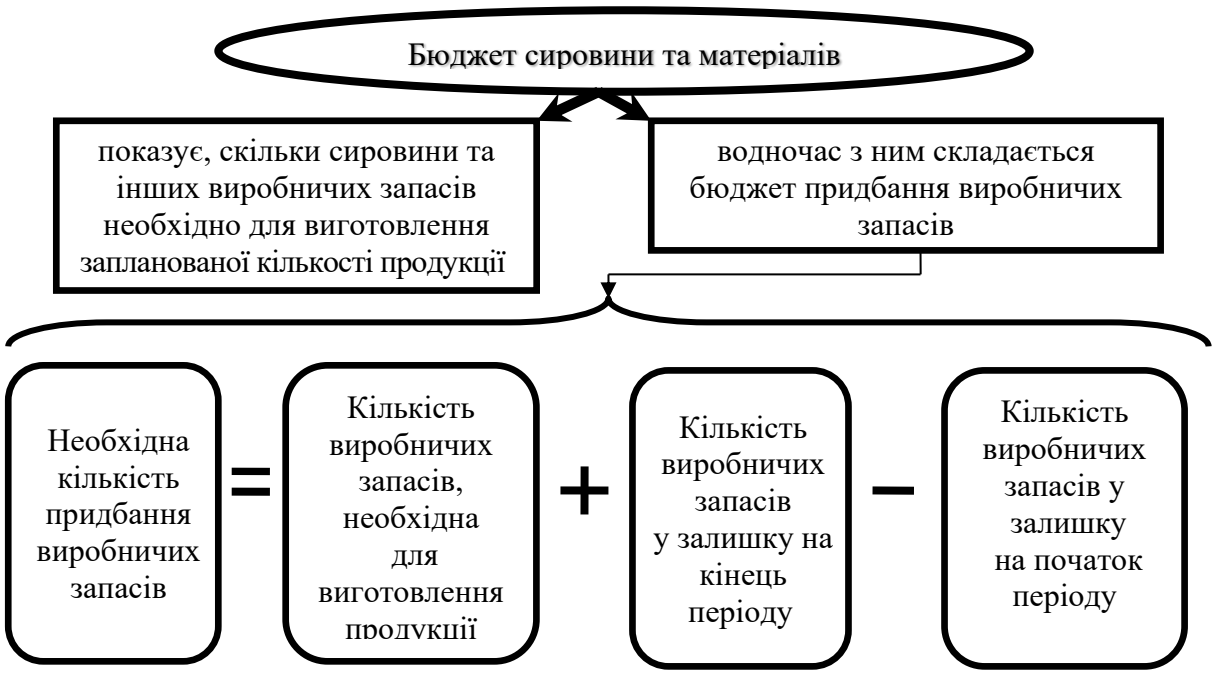


Рис. 8.5. Характеристика бюджету сировини та матеріалів

Розкривши порядок складання і призначення бюджетів, перейдемо до розгляду наступного питання.

8.5. Методика і техніка контролю за виконанням бюджетів

Контроль за виконанням бюджетів здійснюється з дотриманням такого алгоритму:

1) співвідношення фактичних результатів з бюджетом;

2) аналіз причин відхилень;

3) внесення відповідних коректив (рис. 8.6).

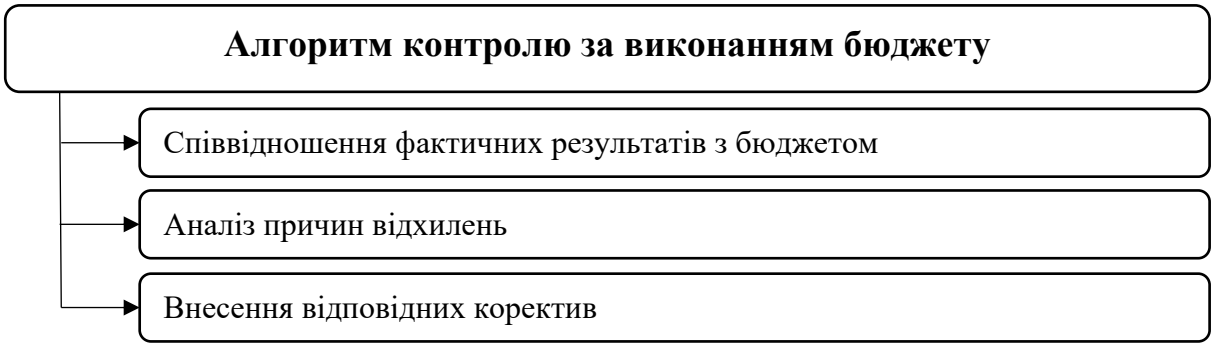


Рис. 8.6. Методика і техніка контролю за виконанням бюджету

У цілому контроль за виконанням бюджетів базується на застосуванні управління за відхиленням.

8.6. Характеристика гнучких бюджетів

Гнучкий бюджет – це бюджет, підготовлений для декількох можливих обсягів діяльності в межах релевантного діапазону.

Гнучкі бюджети мають три базові напрями використання:

1) під час підготовки бюджетів для очікуваного рівня діяльності до одержання фактичних результатів;

2) під час обчислення величини витрат, яка відповідатиме фактичному обсягу діяльності, на базі якої готується звіт про виконання;

3) для передбачення фінансових результатів за різних рівнів діяльності (рис. 8.7).

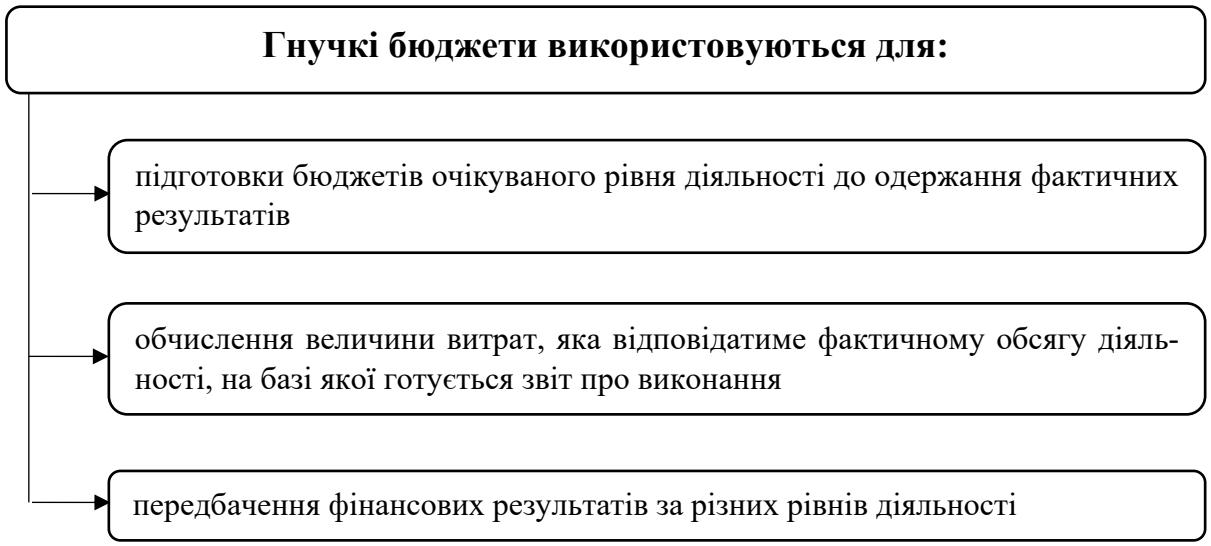


Рис. 8.7. Призначення гнучких бюджетів

Отже, гнучкий бюджет є ефективним інструментом управління з позиції багатосценарного розвитку керованої системи.

Практичні завдання

Завдання 1. Бюджет продажу підприємства наведено в таблиці 8.3.

Таблиця 8.3

Бюджет продажу підприємства

Варіанти	***Обсяг реалізації, одиниць***						
	січень	***лютий***	***березень***	***квітень***	***травень***	***червень***	***липень***
0	9 600	16 000	24 000	14 400	11 200	10 400	9 500
1	8 400	15 000	21 000	17 300	11 500	10 000	8 000
2	10 000	13 200	14 900	15 000	15 200	7 500	8 300
3	15 000	13 700	13 500	12 000	12 000	14 000	13 500
4	17 400	17 800	18 000	20 000	25 300	17 900	19 000
5	18 600	17 900	18 300	18 900	19 000	20 000	20 700
6	9 700	16 300	24 100	14 500	11 300	10 500	9 600
7	9 900	16 300	24 300	14 700	11 500	10 700	9 800
8	10 200	16 600	24 600	15 000	11 800	11 000	10 100
9	10 500	16 900	24 900	15 300	12 100	11 300	10 400

Запаси готової продукції плануються у розмірі 30 % обсягу реалізації наступного періоду. На 1.01. на складі було 1 800 одиниць готової продукції. Для виробництва одиниці продукції необхідно 8 кг сировини, запас якої підтримується за обсягом 20 % виробничої потреби в наступному місяці. Необхідно скласти для кожного з 10 варіантів бюджет виробництва (табл. 8.4) і бюджет закупівлі сировини (табл. 8.5).

Таблиця 8.4

Бюджет виробництва

Показники	***Значення показників***					
	січень	***лютий***	***березень***	***квітень***	***травень***	***червень***
Залишки готової продукції на початок місяця						
Обсяг виробництва						
Обсяг реалізації						
Заливок готової продукції на кінець місяця						

Таблиця 8.5

Бюджет закупки сировини

Показники	***Значення показників***					
	січень	***лютий***	***березень***	***квітень***	***травень***	***червень***
Залишки сировини на початок місяця						
Обсяг закупки						
Витрачено на виробництво						
Заливок сировини на кінець місяця						

Питання для самоконтролю

1. Розкрийте сутність та функції бюджету підприємства.
2. Які види бюджетів ви знаєте?
3. Охарактеризуйте операційні бюджети підприємства.
4. Наведіть приклади фінансових бюджетів підприємства.
5. Розкрийте порядок складання бюджетів.
6. Як на підприємстві реалізується контроль за виконанням бюджетів?
7. З якою метою складають гнучкі бюджети?

Тести для самоконтролю

1. Процес зіставлення фактичних результатів з бюджетними та внесення необхідних корективів – це:

а) калькулювання;

б) бюджетний контроль;

в) ціноутворення;

г) оцінка.

2. Метод складання бюджетів на підставі фактичних результатів, досягнутих у попередньому періоді, називається:

а) бюджетування через інвестиції;

б) бюджетування через приросщення;

в) бюджетування «з нуля»;

г) бюджетування «з кінця».

3. Бюджет, у якому передбачається декілька альтернативних варіантів обсягу реалізації продукції, називається:

а) системний;

б) безперервний;

в) гнучкий;

г) комплексний.

4. На підставі узагальнення бюджетів усіх підрозділів формується:

а) фінансовий бюджет;

б) комплексний бюджет;

в) зведений бюджет;

г) операційний бюджет.

5. Бюджет, складений для декількох можливих обсягів діяльності у межах релевантного діапазону, має назву:

а) релевантний бюджет;

б) статистичний бюджет;

в) поточний бюджет;

г) гнучкий бюджет.

6. Різниця між прибутком, визначеним гнучким бюджетом, і прибутком початкового бюджету називається:

а) загальне відхилення;

б) відхилення за рахунок зміни обсягу реалізації;

в) відхилення за рахунок зміни середньої ціни реалізації;

г) чистий прибуток.

7. Операційний бюджет, який містить інформацію про заплановані обсяги продажу, ціни й очікуваний дохід від реалізації кожного виду продукції (товарів, послуг), називається бюджет:

а) виробництва;

б) продажу;

в) виробничих запасів;

г) запасу готової продукції.

8. Виробнича програма, яка визначає заплановані номенклатуру й обсяг виробництва в бюджетному періоді, називається бюджет:

а) виробництва;

б) продажу;

в) виробничих запасів;

г) запасу готової продукції.

9. Плановий документ, який містить розрахунок кількості матеріалів, які необхідно придбати в бюджетному періоді, називається бюджет:

а) виробництва;

б) продажу;

в) виробничих запасів;

г) запасу готової продукції.

10. Плановий документ, який відображає очікувані витрати на управління й обслуговування підприємства в цілому, називається:

а) бюджет адміністративних витрат;

б) бюджет витрат на збут;

в) бюджетний звіт про прибуток;

г) бюджет запасу готової продукції.

ТЕМА 9
ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

9.1. Поняття і характеристика центрів відповідальності.

9.2. Принципи обліку, звітності та оцінки діяльності центрів відповідальності.

9.3. Облік і оцінка діяльності центрів витрат.

9.4. Облік і оцінка діяльності центрів прибутку.

9.5. Облік і оцінка діяльності центру інвестицій.

9.6. Поняття про трансфертні ціни та їх застосування.

9.7. Функції трансфертного ціноутворення та методи визначення трансфертних цін.

9.8. Особливості обліку і звітності за сегментами бізнесу.

Ключові терміни: центр відповідальності, облік за центрами відповідальності, стратегічний менеджмент, стратегічне планування, стратегічний управлінський облік, система збалансованих показників, тотальне управління якістю, центр витрат, центр прибутку, центр інвестицій, прибутковість інвестицій, економічна додана вартість, дисконтування, вартість грошей з урахуванням часу, вартість капіталу, вартісний ланцюжок, трансфертна ціна, сегмент діяльності.

9.1. Поняття і характеристика центрів відповідальності

Центр відповідальності – це сфера (сегмент) діяльності, в межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, які він контролює.

До основних центрів відповідальності відносять:

– центр витрат (cost center);

– центр технологічних витрат (engineered cost center);

– центр дискреційних витрат (discretionary cost center);

– центр доходу (revenue center);

– центр прибутку (profit center);

– центр інвестицій (investment center).

Характеристика кожного з наведених центрів відповідальності наведена в таблиці 9.1.

Таблиця 9.1

Характеристика основних центрів відповідальності

Назва центру	**Визначення та характеристика**
1	**2**
Центр витрат (cost center)	Центр відповідальності, керівник якого контролює витрати, але не контролює доходи й інвестиції в активи центру. Більшість підрозділів підприємства (відділи, цехи, ділянки, виробництва тощо) є центрами витрат. Центри витрат зі свого боку можна поділити на центри технологічних витрат і центри дискреційних витрат
Центр технологічних витрат (engineered cost center)	Центр витрат, в якому може бути встановлений оптимальний взаємозв'язок між витратами та результатами діяльності. Це означає, що витрати можуть бути виражені в грошовому вимірнику, а результати діяльності – в натуральних вимірниках. При цьому можуть бути встановлені норми витрат на одиницю результату діяльності (продукції, послуг). Типовими прикладами центрів технологічних витрат є підрозділи основного та допоміжного виробництва (цехи, ділянки, станції тощо)
Центр дискреційних витрат (discretionary cost center)	Центр витрат, в якому неможливо визначити оптимальний взаємозв'язок між витратами й результатами діяльності центру. У цьому випадку відсутній прямий зв'язок між витраченими ресурсами й отриманим результатом. Типовим прикладом центрів дискреційних витрат є науково-дослідницькі (лабораторії, полігони тощо) та адміністративні підрозділи (бухгалтерія, відділ кадрів, відділ зв'язків з громадськістю тощо), а також частина підрозділів, що забезпечує збут (відділ реклами, дослідження ринку тощо)
Центр доходу (revenue center)	Центр відповідальності, керівник якого контролює доходи, але він не контролює витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) або придбання товарів, що реалізуються, та інвестиції в активи центру. Типовим прикладом центрів доходу є відділ продажу, відділи універмагу, регіональні представництва компаній тощо. Такі підрозділи зазвичай відповідають за обсяг продажу, але не завжди мають повноваження контролювати ціни й асортимент товарів. При цьому керівник центру доходу може контролювати витрати на утримання підрозділу. Отже, йдеться не про відсутність контролю витрат взагалі, а про відсутність прямого зв'язку між витратами центру та його доходом

Продовження таблиці 9.1

1	2
Центр прибутку (profit center)	Центр відповідальності, керівник якого контролює витрати й доходи, але не контролює інвестиції в активи центру. Більшість бізнес-одиниць у мережі діяльності компанії (ресторани, мотелі, кіоски, відділення, філії тощо) функціонують як центри прибутку. Наявність прямого зв'язку між витратами та доходом дає керівнику підрозділу змогу контролювати прибуток
Центр інвестицій (investment center)	Центр відповідальності, керівник якого одночасно контролює витрати, доходи та інвестиції в активи центру. Центром інвестиції зазвичай є компанія загалом, а також дочірні підприємства та філії, керівники яких мають широкі повноваження. Характерною особливістю центру інвестицій є прямий взаємозв'язок між інвестованим капіталом у діяльність центру та його прибутком

Охарактеризувавши сутність центрів відповідальності, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.2. Принципи обліку, звітності та оцінки діяльності центрів відповідальності

Основними принципами обліку, звітності та оцінки діяльності центрів відповідальності є:

– відповідають менеджери тільки за контрольовану ними діяльність;

– безпосередня участь менеджерів у визначенні цілей, за якими оцінюватиметься їхня діяльність;

– зорієнтованість діяльності менеджера на поставлену перед ними та його центром відповідальності мету;

– чітко розроблена та формалізована система заохочення працівників залежно від досягнення поставлених цілей;

– звіти про виконання бюджетів складаються регулярно і використовуються практично для оцінки діяльності центрів відповідальності (рис. 9.1).

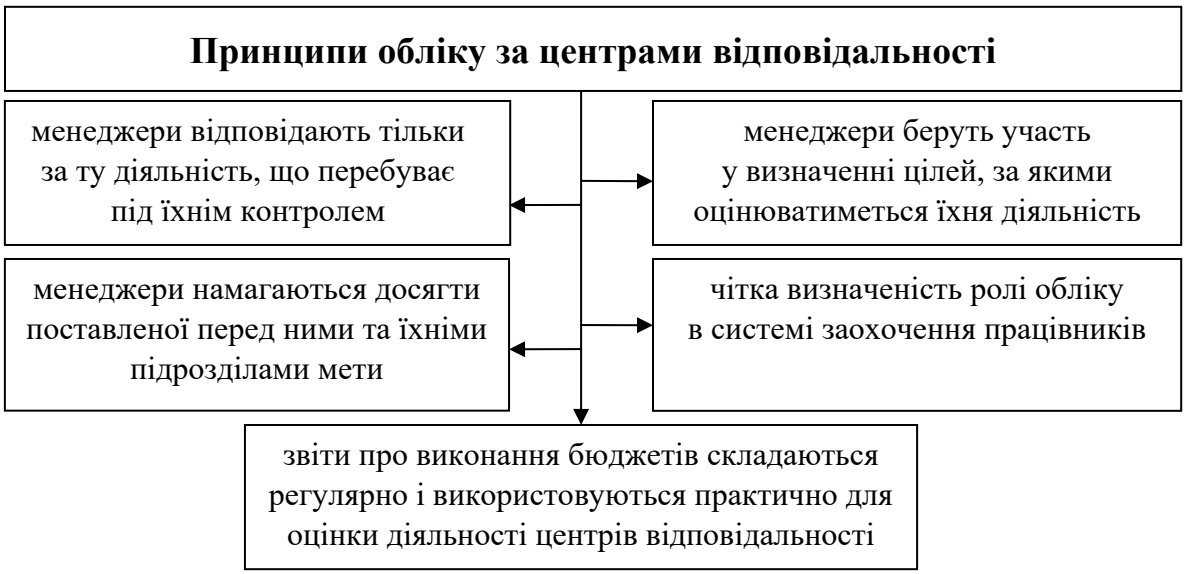


Рис. 9.1. Принципи обліку, звітності та оцінки діяльності центрів відповідальності

Розкривши принципи обліку, звітності й оцінки діяльності центрів відповідальності, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.3. Облік і оцінка діяльності центрів витрат

Оцінка діяльності центру витрат здійснюється шляхом порівняння фактичних витрат із плановими. У разі наявності відхилень здійснюється їх облік та оцінка з метою визначення факторів, які такі відхилення спричинили.

Характеристика можливих відхилень прямих витрат наведена в таблиці 9.2.

Таблиця 9.2

Відхилення прямих витрат

1. Відхилення прямих матеріальних витрат: зазвичай виникають внаслідок динаміки цін та за рахунок використання		
№	**Назва**	**Характеристика**
1	**2**	**3**
1.1	*Відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок ціни (direct materials price variance)*	Це різниця між стандартною та фактичною ціною, помножена на фактичну кількість матеріалів
1.2	*Відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок використання (direct materials usage variance)*	Це різниця між стандартною (на фактичний випуск) та фактичною кількістю використаних матеріалів, помножена на стандартну ціну

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
2. Відхилення прямих витрат на оплату праці: найчастіше виникає за рахунок тарифної ставки та продуктивності праці		
2.1	*Відхилення прямих витрат на оплату праці за рахунок тарифної ставки (direct labor rate variance)*	Це різниця між стандартною та фактичною тарифною ставкою, помножена на фактичну кількість витраченого робочого часу (годин)
2.2	*Відхилення прямих витрат на оплату праці за рахунок продуктивності (direct labor efficiency variance)*	Це різниця між стандартною та фактичною кількістю витраченого часу, помножена на стандартну тарифну ставку

Характеристика можливих відхилень виробничих витрат наведена в таблиці 9.3.

Таблиця 9.3

Відхилення змінних виробничих витрат

1. Відхилення змінних виробничих накладних витрат		
№	**Назва**	**Характеристика**
1	**2**	**3**
1.1	*Відхилення змінних виробничих накладних витрат за рахунок ставки розподілу (variable manufacturing overhead rate variance)*	Це добуток стандартної ставки змінних накладних витрат і фактичної кількості годин праці мінус сума фактичних змінних накладних витрат
1.2	*Відхилення змінних виробничих накладних витрат за рахунок продуктивності праці (variable manufacturing overhead efficiency variance)*	Це різниця між стандартним часом (на фактичний обсяг виробництва) і фактичним часом праці, помножена на стандартну ставку розподілу змінних накладних витрат
2. Відхилення постійних виробничих витрат		
2.1	*Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок виконання бюджету (fixed manufacturing overhead expenditure variance)*	Це різниця між бюджетною і фактичною сумою накладних витрат
2.2	*Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок обсягу виробництва (fixed manufacturing overhead volume variance)*	Це різниця між фактичним і бюджетним обсягом виробництва, помножена на стандартну ставку розподілу постійних накладних витрат на одиницю продукції

Продовження таблиці 9.3

1	2	3
2.3	*Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок продуктивності праці (fixed manufacturing overhead efficiency variance)*	Це різниця між стандартним часом виробництва з фактичного обсягу та фактичним часом виробництва, помножена на стандартну ставку розподілу постійних виробничих накладних витрат на годину
2.4	*Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок потужності (fixed manufacturing overhead capacity variance)*	Це різниця між фактичним і бюджетним часом виробництва, помножена на стандартну ставку розподілу постійних виробничих накладних витрат на годину

Розкривши облік і оцінку діяльності центрів витрат, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.4. Облік і оцінка діяльності центрів прибутку

Оцінка діяльності центру прибутку здійснюється шляхом порівняння фактичного прибутку із плановими. За наявності відхилень здійснюється їх облік та оцінка з метою визначення факторів, які такі відхилення спричинили. При цьому першопричини відхилень шукають не просто в відхиленнях прибутку, а у відхиленнях доходів (витрати є об’єктом центру витрат).

За такої ситуації важливими є два процеси:

1) розподіл витрат між центрами прибутку, що буде впливати на розмір фінансового результату;

2) облік та оцінка відхилень від фактичного обсягу доходів від планового.

Алгоритм розподілу операційних витрат між центрами прибутку наведено в таблиці 9.4.

Таблиця 9.4

Розподіл операційних витрат між центрами прибутку

Розподіл операційних витрат між центрами прибутку дає змогу скласти такий звіт про прибуток, який показує операційний прибуток кожного центру	
Розподіл операційних витрат охоплює два етапи:	
1 етап	2 етап
Визначення витрат, які можна прямо віднести до певного центру відповідальності	Визначення непрямих витрат і розподіл їх між центрами прибутку на підставі найбільш релевантної бази

Підходи до розподілу непрямих витрат між центрами прибутку охарактеризовано в таблиці 9.5.

Таблиця 9.5

Розподіл непрямих витрат між центрами прибутку

№ з/п	**Цілі розподілу**	**Особливості розподілу**
1.	*Розподіл витрат на рекламу*	Прямі витрати пов'язані з рекламою певної продукції, а непрямі – з рекламою компанії загалом і діяльністю відділу реклами. Розподіл непрямих витрат на рекламу компанія здійснює пропорційно до прямих витрат
2.	*Розподіл витрат на закупівлю*	Витрати на закупівлю включають витрати на утримання відділу постачання компанії (зарплата, відрядження тощо). Розподіл непрямих витрат на закупівлю компанія здійснює пропорційно до вартості придбаних товарів
3.	*Розподіл витрат на доставку товарів покупцям*	Розподілення непрямих операційних витрат на доставку товарів за кожним покупцем
4.	*Розподіл адміністративних витрат*	Непрямі адміністративні витрат пов'язані з утриманням служб управління комерційною діяльністю та компанією загалом і розподіляються пропорційно до валового доходу від продажу

Характеристика можливих відхилень маржинального доходу наведена в таблиці 9.6.

Таблиця 9.6

Відхилення маржинального доходу

№ з/п	Назва	Характеристика
1.	*Відхилення маржинального доходу за рахунок ціни продажу (contribution margin sales price variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним маржинальним доходом на одиницю виробу та фактичним обсягом продажу цього виробу
2.	*Відхилення маржинального доходу за рахунок обсягу продажу (contribution margin sales volume variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та бюджетним маржинальним доходом на одиницю цього виробу
3.	*Відхилення маржинального доходу за рахунок кількості продажу (contribution margin sales quantity variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та бюджетного середнього маржинального доходу
4.	*Відхилення маржинального доходу за рахунок комбінації продажу (contribution margin sales mix variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та різниці між бюджетним маржинальним доходом на одиницю цього виробу і бюджетним середнім маржинальним доходом
5.	*Відхилення маржинального доходу за рахунок розміру ринку (contribution margin market-size variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним розміром ринку, бюджетною часткою ринку та бюджетним середнім маржинальним доходом
6.	*Відхилення маржинального доходу за рахунок частки ринку (contribution margin market share variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним відсотком частки ринку, фактичним розміром ринку та бюджетним середнім маржинальним доходом

Характеристику можливих відхилень доходу представлено в таблиці 9.7.

Таблиця 9.7

Відхилення доходу

№ з/п	Назва	Характеристика
1.	*Відхилення доходу за рахунок ціни виробу (revenue sales-price variance)*	це добуток різниці між фактичною й бюджетною ціною виробу та фактичним обсягом продажу цього виробу
2.	*Відхилення доходу за рахунок обсягу продажу виробу (revenue sales-volume variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та бюджетної ціни цього виробу
3.	*Відхилення доходу за рахунок комбінації продажу (revenue sales-mix variance)*	це добуток різниці між фактичною та бюджетною питомою вагою виробу, бюджетної ціни виробу та фактичного обсягу продажу всіх виробів
4.	*Відхилення доходу за рахунок кількості продажу (revenue sales-quantity variance)*	це добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу всіх виробів, бюджетною ціною виробу та бюджетної питомої ваги цього виробу в загальному обсязі продажу
5.	*Відхилення доходу за рахунок розміру ринку (revenue market-size variance)*	це добуток різниці між загальним і фактичним бюджетним обсягом продажу, середньою бюджетною ціною та бюджетною часткою ринку
6.	*Відхилення доходу за рахунок частки ринку (revenue market-share variance)*	це добуток різниці між фактичною та бюджетною часткою ринку, середньою бюджетною ціною та фактичним розміром ринку

Розкривши облік і оцінку діяльності центру прибутку, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.5. Облік і оцінка діяльності центру інвестицій

Оцінка діяльності центру інвестицій здійснюється шляхом порівняння фактичного значення критерію ефективності інвестицій з плановим. При цьому як критерій ефективності інвестицій можуть використовуватися різні коефіцієнти (табл. 9.8).

Таблиця 9.8

Фінансові коефіцієнти, що можуть характеризувати ефективність функціонування центру інвестицій

№ з/п	Назва коефіцієнта	Розрахунок
1.	*Прибутковість інвестицій*	прибуток інвестицій / інвестований капітал = (прибуток / продаж) х (продаж / інвестований капітал)
2.	*Прибутковість інвестицій*	прибутковість інвестицій х оборотність капіталу
3.	*Плата за капітал*	інвестований капітал х мінімальна норма прибутку
4.	*Залишковий прибуток*	прибуток – плата за капітал
5.	*Економічна додана вартість*	чистий операційний прибуток – (загальні активи – поточні зобов'язання) х середньозважена вартість капіталу
6.	*Середньозважена вартість капіталу*	[(вартість позикового капіталу х позиковий капітал) + (вартість власного капіталу х власний капітал)] / (позиковий капітал + власний капітал)

Крім наведених у таблиці 9.8 показників ефективності діяльності центру інвестицій, можуть застосовуватися й інші критерії (рис. 9.2).

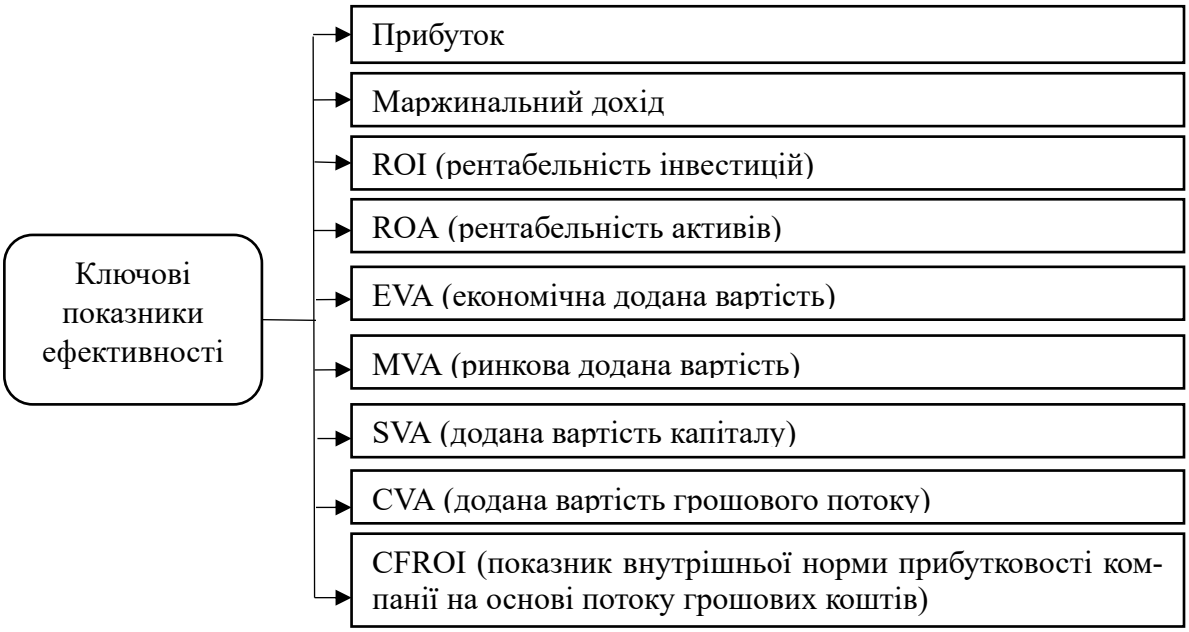


Рис. 9.2. Ключові показники ефективності діяльності центру інвестицій

Найбільш використовуваним показником є прибутковість інвестованого капіталу. Алгоритм його розрахунку наведено на рисунку 9.3.

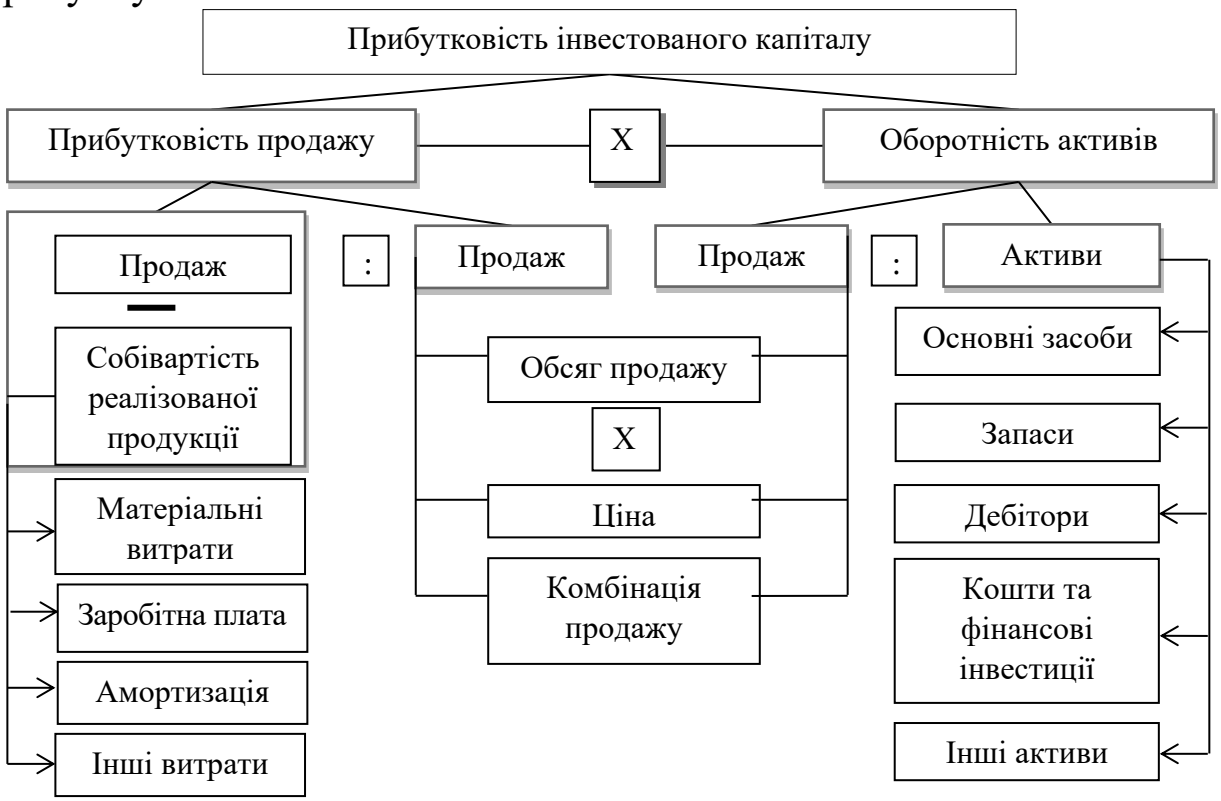


Рис. 9.3. Алгоритм розрахунку прибутковості інвестованого капіталу

Розкривши облік і оцінку діяльності центру інвестицій, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.6. Поняття про трансфертні ціни та їх застосування

Трансфертна ціна – це ціна, за якою продукти або послуги одного центру відповідальності підприємства передаються іншому центру відповідальності цього ж підприємства.

Найпоширеніші види транзакцій, в яких використовуються трансфертні ціни, наведено на рисунку 9.4.

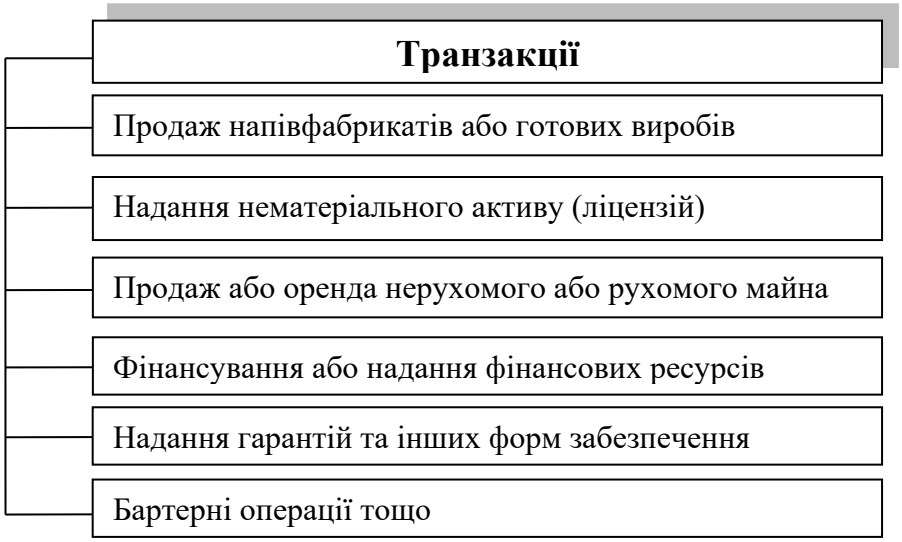


Рис. 9.4. Найпоширеніші види транзакцій

Основні цілі трансфертного ціноутворення відображено в таблиці 9.9.

Таблиця 9.9

Цілі трансфертного ціноутворення

№ з/п	Цілі трансфертного ціноутворення
1.	Система трансфертного ціноутворення повинна мотивувати менеджерів підрозділів до ухвалення ефективних рішень і надавати інформацію для їх обґрунтованості. Це можливо тоді і тільки тоді, коли менеджери, прагнучи збільшити прибуток свого підрозділу, також збільшують і прибуток своєї компанії
2.	Рішення про величину трансферних цін повинні відображатися на прибутковості підрозділів і бути обґрунтованим критерієм вимірювання діяльності підрозділу, бо у разі передачі товарів або наданні послуг доходи одного підрозділу перетворюються на витрати іншого
3.	Система трансфертного ціноутворення не повинна порушувати автономію підрозділів. Неприпустимо наділяти менеджерів додатковою відповідальністю і водночас централізовано визначати внутрішні ціни

Ключові завдання трансфертного ціноутворення представлені в таблиці 9.10.

Таблиця 9.10

Завдання трансфертних цін

№ з/п	Завдання трансфертного ціноутворення
1.	Фінансово-податкове завдання – мінімізація податкового тягаря. Прикладом реалізації цієї функції трансфертного ціноутворення є угоди, що укладаються транснаціональними корпораціями і урядами країн, де розташоване їх виробництво. У цих договорах про ціноутворення встановлюються ціни або методи розрахунку цін, які визначають прийнятний рівень оподаткування. Усередині ТНК також з метою економії на податках формуються знижені ціни на продукцію, яка експортується у офшорні зони
2.	Фінансово-комерційні завдання пов'язані з необхідністю перерозподілу прибутку між окремими підрозділами компанії та із завойовуванням ринку або його сегментацією за допомогою застосування неринкових трансфертних цін

Розкривши сутність трансфертних цін та логіку їх застосування, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.7. Функції трансфертного ціноутворення та методи визначення трансфертних цін

Функціями трансфертного ціноутворення є інформування менеджерів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності центрів відповідальності, збереження автономності діяльності центрів відповідальності.

Основними методами визначення трансфертних цін є:

– витратне трансфертне ціноутворення;

– ринкове трансфертне ціноутворення;

– фактичне трансфертне ціноутворення;

– договірне трансфертне ціноутворення.

Наочно функції трансфертного ціноутворення та методи визначення трансфертних цін відображено на рисунку 9.5.

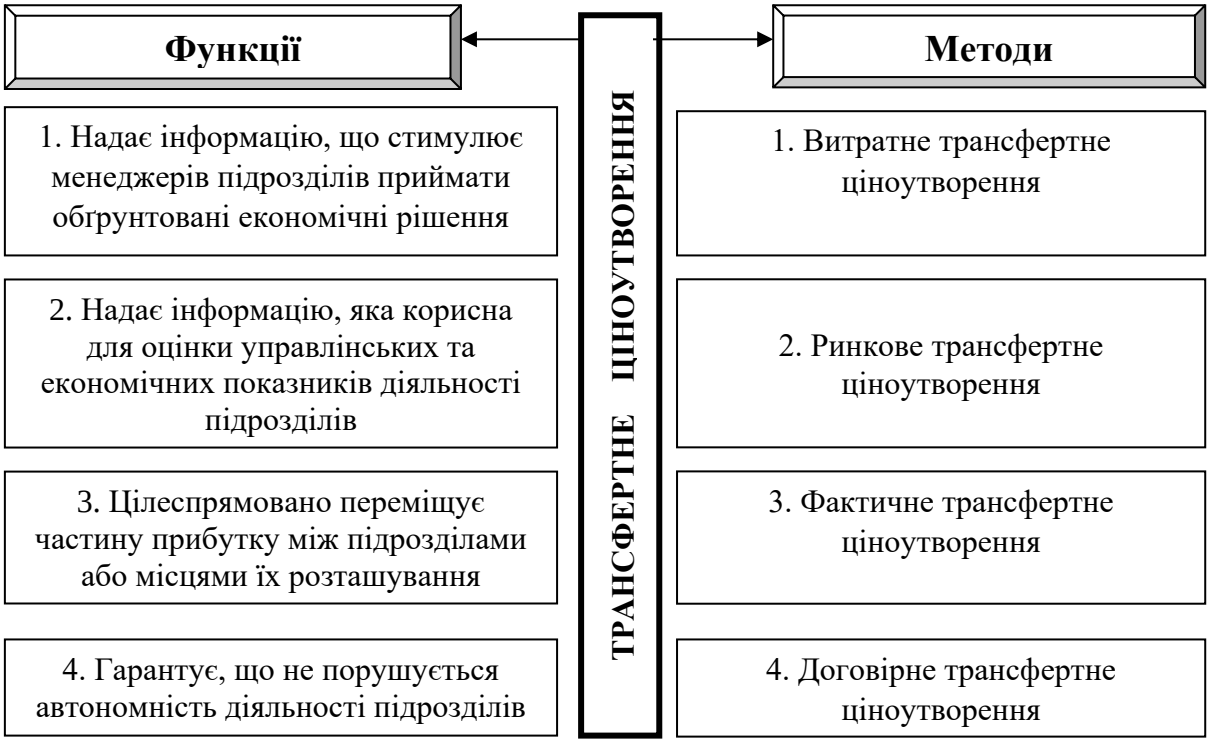


Рис. 9.5. Функції трансфертного ціноутворення та методи визначення трансфертних цін

Розкривши функції трансфертного ціноутворення та методи визначення трансфертних цін, перейдемо до розгляду наступного питання.

9.8. Особливості обліку і звітності за сегментами бізнесу

Сегмент діяльності – це відокремлений компонент діяльності підприємства з виробництва і/або продажу окремих видів (чи груп) продукції (товарів, робіт, послуг), який відрізняється від інших різними чинниками (характером продукції або послуг, характером виробничого процесу, способом отримання доходів, характерними для діяльності ризиками, категорією покупців). В управлінському обліку за сегментами діяльності повинна акумулюватись інформація про використані ресурси, витрати й отримані результати з точки зору фінансових і нефінансових показників за кожним виокремленим сегментом.

Звітним сегментом бізнесу може бути визнаний сегмент, який відповідає трьом критеріям:

1) дохід цього підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше 10 % сукупного

доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду (господарського чи географічного відповідно);

2) фінансовий результат цього сегмента становить не менше 10 % сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду (господарського чи географічного відповідно). Якщо підприємство за різними сегментами у звітному періоді має одночасно різні фінансові результати (прибутки та збитки), то звітним визначається сегмент, фінансовий результат якого становить не менше 10 % більшої з двох абсолютних величин – сумарного прибутку чи збитку всіх сегментів цього виду;

3) балансова вартість активів цього сегмента становить не менше 10 % сукупної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду (господарського чи географічного відповідно) (табл. 9.11).

Таблиця 9.11

Характеристика сегментів бізнесу

<table>
<tr><th colspan="4">Звітний сегмент бізнесу</th></tr>
<tr><td colspan="4">Виручка від продажу зовнішніми покупцями і від операції з іншими сегментами цієї організації становить не менше 10 % загальної суми виручки (зовнішньої і внутрішньої) всіх сегментів</td></tr>
<tr><td colspan="4">Фінансовий результат діяльності такого сегмента (прибуток або збиток) становить не менше 10 % сумарного прибутку або сумарного збитку всіх сегментів (залежно від того, яка величина більша в абсолютному значенні)</td></tr>
<tr><td colspan="4">Активи цього сегмента становлять не менше 10 % сумарних активів усіх сегментів</td></tr>
<tr><td colspan="2">Фактори об’єднання товарів у «Звітний операційний сегмент»</td><td colspan="2">При об’єднанні товарів у «Звітний географічний сегмент» потрібно виходити з</td></tr>
<tr><td>1</td><td>2</td><td>3</td><td>4</td></tr>
<tr><td>1.</td><td>Призначенням товарів, робіт, послуг</td><td>1.</td><td>З подібності умов, що визначають політичні та економічні системи держав, на території яких ведеться діяльність організації</td></tr>
<tr><td>2.</td><td>Процесу виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг</td><td>2.</td><td>Наявності стійких зв’язків у діяльності, що здійснюється в різних географічних регіонах</td></tr>
<tr><td>3.</td><td>Споживачам (покупцям) товарів, робіт, послуг</td><td>3.</td><td>Подібності діяльності</td></tr>
<tr><td>4.</td><td>Методів продажу товарів і розподілу робіт, послуг</td><td>4.</td><td>Ризиків, притаманних діяльності організації в певному географічному регіоні</td></tr>
</table>

Продовження таблиці 9.11

1	2	3	4
5.	Системам управління діяльністю організації (якщо є)	5.	Спільності правил валютного контролю
		6.	Валютного ризику, пов'язаного з діяльністю організації в певному географічному регіоні

Під час організації обліку та складання звітності за сегментами необхідно дотримуватися вимог, наведених у таблиці 9.12.

Таблиця 9.12

Вимоги до складання звітності за сегментами

№ з/п	Вимоги
1.	Внутрішній звіт повинен бути адресним і конкретним
2.	Для прийняття управлінських рішень корисна оперативна інформація – неможна допустити, щоб складені бухгалтером-аналітиком звіти залишилися на полиці
3.	Не варто заглиблюватися в минуле; більша користь буде від пошуку інформації, використання якої дозволить поліпшити подальшу роботу центру відповідальності
4.	Звіти повинні охоплювати головне – те, що наближає всіх робітників до виконання плану. Звіт, що містить інформацію, не потрібну менеджеру, знижує якість управлінського контролю
5.	Не все треба подавати в письмовому вигляді – крім складання письмових звітів. Управлінський контроль неможливий без проведення розмов бухгалтера-аналітика з керівниками всіх рівнів

Дані звітності за сегментами дозволяють оцінити якість роботи кожного сегмента бізнесу. Разом з тим це дає можливість контролювати діяльність центрів відповідальності.

Практичні завдання

Завдання 1. ТОВ «Інтелект» виробляє три види продукції у двох основних цехах: механічному та складальному. Крім того, фірма має два обслуговуючих підрозділи: відділ експлуатації машин та відділ персоналу. Виробничий бюджет фірми наведено в таблиці 9.13.

Таблиця 9.13

Виробничий бюджет ТОВ «Інтелект»

Показник	***А***	***Б***	***В***
Обсяг виробництва, од.	8 400	13 800	3 400
Основні витрати на од.:	–	–	–
– машино-години	12	6	8
– матеріали	22	28	34
Зарплата, грн:	–	–	–
– механічний цех	12	8	4
– складський цех	24	6	42

Примітка: 70 % витрат відділу експлуатації пов'язані з послугами, що надаються механічному цехові, а решта – складальному цехові.

Інші, необхідні для розв'язку дані, наведені в таблиці 9.14.

Таблиця 9.14

Додаткова інформація про діяльність ТОВ «Інтелект»

Показники	***Механічний цех***	***Складський цех***	***Відділ персоналу***	***Відділ експлуатації***	***Разом***
Прямі накладні витрати	55 320	38 940	33 200	53 300	180 760
Загальні накладні витрати:	–	–	–	–	–
– оренда, опалення					34 000
– амортизація					50 000
Додаткова інформація:	–	–	–	–	–
– балансова вартість обладнання	300 000	150 000	60 000	90 000	X
Кількість робітників	36	28	8	8	X
Площа, м²	7 200	2 800	2 000	1 600	X

Необхідно розрахувати:

1) бюджетну ставку розподілу накладних витрат:

– на основі машино-годин – для механічного цеху;

– у відсотках до прямої зарплати – для складального цеху;

2) бюджетну суму накладних витрат на одиницю кожного виробу.

Питання для самоконтролю

1. Розкрийте сутність центру відповідальності.
2. Охарактеризуйте принципи обліку та звітності за центрами відповідальності.
3. Дайте визначення терміна «центр витрат».
4. За якими критеріями здійснюється оцінка діяльності центру прибутків?
5. Які показники можуть бути використані для оцінки ефективності функціонування центру інвестицій?
6. Що ви розумієте під терміном «трансфертна ціна»?
7. Назвіть функції трансфертного ціноутворення.
8. Охарактеризуйте особливості обліку і звітності за сегментами бізнесу.

Тести для самоконтролю

1. Хто вперше сформулював концепцію контролю та обліку за центрами відповідальності:

а) Джон Хіггінс;
б) Джордж Гелбрейт;
в) Джеймс Мілль;
г) Генрі Чарлз Кері.

2. Підрозділ, керівник якого відповідає як за затрати, так і за прибутки, називається центр:

а) фінансового результату;
б) прибутку;
в) доходу;
г) рентабельності.

3. Підрозділ, керівник якого відповідає за капіталовкладення, доходи і затрати, – це центр:

а) доходів;
б) інвестицій;
в) прибутку;
г) витрат.

4. За принципом виконуваних функцій центри відповідальності поділяють на:

а) первинні і вторинні;

б) головні і вторинні;

в) основні і допоміжні;

г) основні і додаткові.

5. Внутрішній коефіцієнт окупності – це:

а) ставка відсотку, отриманого від інвестицій упродовж усього інвестиційного періоду;

б) час, після закінчення якого отриманий підприємством прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг) повністю покриває вкладений капітал;

в) капітальні вкладення, що фіксуються в інвестиційний проєкт;

г) обліковий коефіцієнт окупності капіталовкладень.

6. Центр витрат – це підрозділ:

а) керівник якого відповідає за фінансові результати своєї діяльності;

б) керівник якого відповідає тільки за витрати;

в) керівник якого відповідає за виручку від реалізації продукції, товарів, послуг та за витрати, пов’язані з їх реалізацією;

г) загальні витрати та результати діяльності.

7. Калькулювання на основі діяльності – це:

а) метод калькулювання, що передбачає спочатку групування, накладних витрат за основними видами діяльності, а потім розподіл між видами продукції;

б) нормативний метод визначення собівартості;

в) різниця між витратами, які виникають під час прийняття альтернативних рішень;

г) сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати.

8. Центр відповідальності являє собою:

а) комплексну централізовану систему, що забезпечує безперервність процесів діяльності підприємства з високим рівнем продуктивності;

б) категорію, яка виражає свідоме ставлення до вимог необхідності, обов'язків, завдань, норм і цінностей;

в) сферу (сегмент) діяльності, в межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, які він контролює;

г) використання специфічних методів управління витратами з урахуванням особливостей діяльності кожного підрозділу підприємства.

9. Трансфертна ціна – це:

а) ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі;

б) грошовий вираз вартості, кількості грошей, що сплачується або одержується за одиницю товару або послуги;

в) грошова сума, що сплачується за конкретний товар;

г) умовна ціна на продукцію (послуги) одного підрозділу (центру відповідальності), яка передається іншому підрозділу того самого підприємства.

10. Ціноутворення за принципом «витрати плюс» – це:

а) величина зниження маржинального доходу;

б) мета, якої намагається досягти менеджер;

в) різниця між диференціальним доходом та диференціальними витратами;

г) метод ціноутворення, при якому ціна реалізації визначається на підставі собівартості продукції шляхом додавання до неї певної частки прибутку.

ГЛОСАРІЙ

Автономна система побудови плану рахунків – це модель організації обліку, яка передбачає виокремлення двох автономних систем рахунків відповідно до цілей фінансового та управлінського обліку, а зв'язок між ними здійснюється за допомогою парних контрольних рахунків одного й того самого найменування, що мають назву рахунків-екранів або відображаючих рахунків.

Адекватність моделі – її відповідність до об'єкта або процесу, що моделюється. Це деякою мірою умовне поняття, оскільки повної відповідності моделі реальному об'єкту бути не може: тоді б це була не модель, а сам об'єкт. Під час моделювання мається на увазі не адекватність взагалі, а за тими властивостями моделі, які є важливими для дослідження.

Альтернативні витрати – вигода, яка втрачається, коли вибір одного напряму дії вимагає відмовитися від альтернативного рішення. Їх ще називають «можливі» витрати.

Аналіз – метод наукового дослідження предметів, явищ та ін. шляхом розкладу, розчленування їх у думці на складові частини.

Аналіз вартісного ланцюжка – метод стратегічного аналізу, який застосовують для визначення конкурентних переваг підприємства та кращого розуміння його зв'язків із постачальниками, замовниками та іншими підприємствами галузі.

Аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток» – це метод системного дослідження взаємозв'язку витрат, обсягу реалізації та прибутку підприємства заради визначення: обсягу реалізації, який забезпечує відшкодування всіх витрат та отримання бажаного прибутку; величини прибутку за певного обсягу реалізації; впливу зміни величини витрат, обсягу та ціни реалізації на прибуток підприємства; оптимальної структури витрат.

Аналіз відхилень – процес визначення величини відхилень і виявлення причин їхнього утворення.

Аналіз фінансових звітів – виявлення взаємозв'язку і взаємозалежності різноманітних показників діяльності підприємства, включених у його фінансову звітність.

Аналіз чутливості – це аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку.

Аналіз чутливості прибутку – визначення впливу на прибуток зміни витрат, ціни та обсягу продажу.

Асортимент – набір однойменної продукції підприємства за видами, сортами і марками.

Асортиментний набір – сукупність різноманітних благ (товарів), які розглядаються в економіко-математичних моделях як єдине ціле (використовується також термін «комплект»), існує клас задач лінійного програмування, в яких критерієм оптимальності є максимальна кількість асортиментних наборів, що включають різні види продукції у певних пропорціях. Математичний асортиментний набір описується вектором, компоненти якого – кількість благ кожного виду.

База розподілу непрямих витрат – показник, пропорційно до якого непрямі витрати розподіляються за носіями витрат.

Базисні стандарти – це нормативи, які не коригуються після їх першочергового визначення, якщо не відбувається суттєвих змін у технічних характеристиках продукції або в процесі її виробництва.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) – підсумковий документ, у якому відображаються майно підприємства та джерела його утворення. Він має дві частини: актив, який показує напрями розміщення коштів (капіталу), і пасив, що характеризує їх джерела.

Безперервне бюджетування – система бюджетування, за якої після завершення кожного бюджетного періоду (зазвичай місяця або кварталу) цей період виключають з генерального бюджету з одночасним включенням нового аналогічного бюджетного періоду.

Безперервне вдосконалення – постійні зусилля, спрямовані на: виключення браку і скорочення часу реагування на потреби ринку; спрощення проєктування виробів і технологічних процесів; удосконалення якості продукції та обслуговування клієнтів.

Бізнес-план – план реалізації певного проєкту або угоди, в якому дається характеристика проєкту (угоди), а також обґрунтовується доцільність їх реалізації і розраховується фінансовий результат.

Бухгалтер-аналітик – бухгалтер, який здійснює інформаційне забезпечення системи управління компанією.

Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Бюджет – це кількісний план у грошовому вимірі, заздалегідь підготовлений і прийнятий до певного періоду, який зазвичай відображує заплановані на цей період величини доходів, витрат і капіталу, необхідні для досягнення запланованої мети.

Бюджет адміністративних витрат – плановий документ, що відображає очікувані витрати на управління та обслуговування підприємства загалом.

Бюджет використання матеріалів – плановий документ, що визначає кількість і номенклатуру матеріалів, необхідних для виконання виробничої програми бюджетного періоду.

Бюджет виробництва – виробнича програма, яка визначає заплановані номенклатуру і обсяг виробництва продукції у бюджетному періоді. Обсяг виробництва випливає з бюджету продажів з урахуванням запланованих запасів готової продукції.

Бюджет виробничих накладних витрат – плановий документ, який відображає накладні витрати, пов’язані з виробництвом продукції (послуг) у бюджетному періоді.

Бюджет витрат на збут – плановий документ, у якому наведено постійні та змінні витрати, пов’язані зі збутом продукції у бюджетному періоді.

Бюджет витрачання (використання) матеріалів – плановий документ, який передбачає склад і кількість матеріалів, необхідних для виконання виробничої програми.

Бюджет грошових коштів – плановий документ, який відображає очікувані платежі та надходження коштів за певний період.

Бюджет доходів і витрат – це прогнозна форма фінансового звіту про доходи і витрати, які підприємство планує отримати в найближчому звітному періоді.

Бюджет загальних і адміністративних витрат – це прогнозна форма, яка відображає планові витрати на управління і обслуговування підприємства в цілому. Він складається шляхом об'єднання бюджетів усіх відділів управління підприємством та його господарського обслуговування.

Бюджет капітальних інвестицій — бюджет, що містить інформацію про заплановані капітальні інвестиції (модернізація існуючих та створення нових засобів праці) та величину коштів, необхідних для їх здійснення.

Бюджет коштів – це плановий документ, який відображає майбутні платежі та надходження коштів.

Бюджет операційних витрат – плановий документ, який охоплює витрати, пов'язані з управлінням та збутовою діяльністю. Мета бюджетування таких витрат – оцінити їх величину відповідно до запланованого рівня виробництва і продажу для досягнення стратегічних цілей підприємства.

Бюджет підприємства – це план його майбутньої діяльності, виражений системою кількісних і вартісних показників.

Бюджет придбання матеріалів – плановий документ, який містить розрахунок кількості матеріалів, що їх необхідно придбати в бюджетному періоді.

Бюджет продажу – операційний бюджет, що містить інформацію про запланований обсяг продажу, ціну й очікуваний дохід від продажу кожного виду продукції (товарів, послуг).

Бюджет прямих витрат на оплату праці – плановий документ, у якому відображено витрати на оплату праці, необхідні для виробництва товарів або послуг у бюджетному періоді.

Бюджет прямих матеріальних витрат – плановий документ, який показує, скільки сировини та інших виробничих запасів необхідно для виготовлення запланованої кількості продукції. Водночас з ним складається бюджет придбання виробничих запасів.

Бюджет собівартості виготовленої продукції – плановий документ, у якому наведено розрахунок собівартості продукції, що її передбачається виготовити у бюджетному періоді.

Бюджет собівартості реалізованої продукції – плановий документ, який містить розрахунок собівартості продукції, що буде реалізована в бюджетному періоді.

Бюджетна (запланована) потужність – очікуваний обсяг діяльності (виробництва) у наступному році.

Бюджетний баланс – прогнозна форма фінансової звітності, яка містить інформацію про майбутній фінансовий стан підприємства, очікуваний у результаті запланованих операцій.

Бюджетний звіт про фінансові результати – прогнозна форма фінансової звітності, складена до початку звітного періоду, що показує, які доходи заробить підприємство за бюджетний період і які витрати передбачаються для забезпечення запланованого рівня діяльності.

Бюджетний контроль – процес зіставлення фактичних результатів з бюджетними, аналізу відхилень та внесення необхідних корективів.

Бюджетування – процес планування, що передбачає планування майбутніх подій, і підготовка на цій основі окремих бюджетів за структурними підрозділами або функціональними сферами діяльності підприємства.

Бюджетування «з нуля» – це метод бюджетування, при якому менеджери щоразу повинні обґрунтовувати заплановані витрати так, ніби діяльність здійснюється вперше.

Бюджетування життєвого циклу – узагальнення у вигляді бюджету всіх витрат і доходів, які передбачаються впродовж життєвого циклу певного виробу.

Бюджетування капітальних інвестицій – процес виявлення, оцінювання, планування і фінансування значних інвестиційних проєктів.

Бюджетування через приросщення – це складання бюджетів на основі аналізу результатів діяльності у попередніх періодах, їх коригування з урахуванням змін у технології та організації виробництва, цінової політики та ін.

Валова маржа – це різниця між виручкою і змінними витратами.

Валовий прибуток – уся сума прибутку підприємства до здійснення платежів і відрахувань, вартісний вираз загального фінансового результату діяльності підприємства.

Валовий прибуток центра відповідальності – різниця між виручкою від продаж центра і виробничою собівартістю його реалізованої продукції.

Варіативність – можливість вибору варіанта управлінського рішення з декількох взаємовиключних альтернатив.

Вартісний ланцюжок – послідовність різних видів діяльності, що утворюють вартість для споживачів (замовників).

Вартість грошей з урахуванням часу – сума доходу на інвестиції, яка отримана або може бути отримана за певний період.

Вартість капіталу – комбінований, середньозважений відсоток прибутку, який компанія має сплачувати своїм інвесторам.

Виробнича дільниця – структурний підрозділ підприємства чи цеху, що об'єднує групу робочих місць, організованих за предметним, технологічним чи предметно-технологічним принципом спеціалізації.

Виробнича потужність – обсяг виробництва продукції, який підприємство може виконати в такий період за реально існуючого обсягу виробничих ресурсів.

Виробнича структура – сукупність виробничих підрозділів підприємства із зазначенням їхнього складу, співвідношення та зв'язків між ними.

Виробничий (основний) підрозділ – підрозділ, діяльність якого прямо пов'язана з виробництвом продукції або послуг для замовників (клієнтів).

Виробничий процес – сукупність взаємопов'язаних дій людей, засобів праці та природи, потрібних для виготовлення продукції.

Виробничий цикл – інтервал часу від початку до закінчення процесу виготовлення продукції.

Виробничі витрати – витрати, безпосередньо пов'язані з процесом виробництва готової продукції (витрати праці і матеріалів, виробничі накладні витрати).

Виробничі накладні витрати – витрати, пов'язані з процесами виробництва, які не можуть бути віднесені до певних виробів економічно доцільним шляхом.

Виробничі ресурси – основні засоби, нематеріальні активи, матеріальні ресурси, трудові ресурси.

Висхідний бюджет – інтеграція бюджетів окремих підрозділів у єдиний бюджет.

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

Витрати виробництва – це витрачання у виробничому процесі засобів виробництва і праці для виготовлення продукції.

Витрати від нестачі запасів – можливі витрати внаслідок відсутності достатньої кількості запасів для задоволення виробничих потреб або потреб клієнтів.

Витрати внаслідок внутрішнього браку – витрати, що виникають внаслідок дефектів, виявлених до відправлення продукції замовникам.

Витрати граничні – додаткові витрати, пов'язані з виробництвом ще однієї (додаткової) одиниці продукції.

Витрати на замовлення – витрати на оформлення документів і здійснення розрахунків, пов'язаних із замовленням.

Витрати на зберігання – витрати, пов'язані зі зберіганням матеріалів, готової продукції або товарів на складі.

Витрати на одиницю – витрати, які понесло підприємство на виробництво одиниці продукції (собівартість одиниці продукції).

Витрати на продукцію – витрати, пов'язані з виробництвом або придбанням товарів для реалізації.

Витрати періоду – витрати, що не включають у собівартість запасів і розглядають як витрати того періоду, в якому вони були здійснені.

Вичерпані (спожиті) витрати – збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду.

Відділення – структурний підрозділ цеху, який містить декілька виробничих дільниць, займає відокремлену територію та здійснює закінчену частку виробничого процесу з переробки предмета праці.

Відхилення – різниця між фактичним та бюджетним значеннями показника.

Відхилення від гнучкого бюджету – різниця між фактичними результатами діяльності та показниками гнучкого бюджету.

Відхилення від норм – різниця між величиною фактичних і нормативних витрат.

Відхилення внаслідок діяльності – відхилення від бюджету, які є результатом дій персоналу або певних подій (зміни попиту, коливання цін тощо).

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 доходу від продажу виробу за рахунок кількості продажу – добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу всіх виробів, бюджетної ціни виробу та бюджетної питомої ваги цього виробу в загальному обсязі продажу.

Відхилення доходу від продажу виробу за рахунок комбінації продажу – добуток різниці між фактичною та бюджетною питомою вагою виробу, бюджетної ціни цього виробу та фактичного обсягу продажу всіх виробів.

Відхилення доходу за рахунок обсягу продажу виробу – добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та бюджетної ціни цього виробу.

Відхилення доходу за рахунок розміру ринку – добуток різниці між загальним фактичним і бюджетним обсягом продажу, середньої бюджетної ціни та бюджетної частки ринку.

Відхилення доходу за рахунок ціни виробу – добуток різниці між фактичною та бюджетною ціною виробу та фактичним обсягом продажу цього виробу.

Відхилення доходу за рахунок частки ринку – добуток різниці між фактичною та бюджетною часткою ринку, середньою бюджетною ціною та фактичним розміром ринку.

Відхилення за рахунок обсягу діяльності – різниця між показниками гнучкого й статичного бюджетів.

Відхилення змінних виробничих накладних витрат за рахунок продуктивності – різниця між стандартним часом (на фактичний обсяг виробництва) та фактичним часом праці, помножена на стандартну ставку розподілу змінних накладних витрат.

Відхилення змінних накладних витрат за рахунок ставки розподілу – добуток стандартної ставки змінних накладних витрат і фактичної кількості годин праці мінус сума фактичних змінних накладних витрат.

Відхилення маржинального доходу за рахунок кількості продажу – добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та бюджетного середнього маржинального доходу.

Відхилення маржинального доходу за рахунок комбінації продажу – добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та різниці між бюджетним маржинальним доходом на одиницю цього виробу і бюджетним середнім маржинальним доходом.

Відхилення маржинального доходу за рахунок обсягу продажу – добуток різниці між фактичним і бюджетним обсягом продажу виробу та бюджетним маржинальним доходом на одиницю цього виробу.

Відхилення маржинального доходу за рахунок розміру ринку – добуток різниці між фактичним і бюджетним розміром ринку, бюджетною часткою ринку та бюджетним середнім маржинальним доходом.

Відхилення маржинального доходу за рахунок ціни продажу – добуток різниці між фактичним і бюджетним маржинальним доходом на одиницю виробу та фактичним обсягом продажу цього виробу.

Відхилення маржинального доходу за рахунок частки ринку – добуток різниці між фактичним і бюджетним відсотком частки ринку, фактичним обсягом ринку та бюджетним середнім маржинальним доходом.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок виконання бюджету – різниця між бюджетною та фактичною сумою накладних витрат.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок обсягу виробництва – різниця між фактичним та бюджетним обсягом виробництва, помножена на стандартну ставку розподілу постійних накладних витрат на одиницю продукції.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок потужності – різниця між фактичним і бюджетним часом виробництва, помножена на стандартну ставку розподілу постійних виробничих накладних витрат на годину.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат за рахунок продуктивності праці – різниця між стандартним часом виробництва за фактичного обсягу та фактичним часом виробництва, помножена на стандартну ставку розподілу постійних виробничих накладних витрат на годину.

Відхилення прямих виплат на оплату праці за рахунок комбінації праці – добуток різниці між стандартним і фактичним часом роботи певної категорії персоналу та різниці між стандартною та середньою тарифною ставкою.

Відхилення прямих виплат на оплату праці за рахунок продуктивності виробництва – різниця між добутком фактичного часу на виробництво продукції і середньої тарифної ставки та добутком фактичного обсягу виробництва продукції і стандартними витратами на оплату праці за одиницю продукції.

Відхилення прямих витрат на оплату праці за рахунок продуктивності – різниця між стандартною та фактичною кількістю витраченого часу, помножена на стандартну тарифну ставку.

Відхилення прямих витрат на оплату праці за рахунок тарифної ставки – різниця між стандартною та фактичною тарифною ставкою, помножена на фактичну кількість використаного робочого часу (годин).

Відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок використання – різниця між стандартною (на фактичний випуск) та фактичною кількістю використаних матеріалів, помножена на стандартну ціну.

Відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок комбінації компонентів – добуток різниці між стандартною і фактичною кількістю використаного матеріалу та різниці між стандартною ціною цього матеріалу і середньою стандартною ціною.

Відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок продуктивності виробництва – різниця між добутком фактичної кількості всіх витрачених матеріалів і середньої ціни та добутком фактичної кількості виготовленої продукції та стандартних матеріальних витрат на одиницю продукції.

Відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок ціни – різниця між стандартною та фактичною ціною, помножена на фактичну кількість матеріалів.

Відходи – продукти, які мають мінімальну (або нульову) вартість продажу.

Внутрішньогосподарський облік – система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Внутрішня звітність підрозділів – це система взаємопов'язаних економічних показників, яка характеризує результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу (година, доба, декада, місяць, квартал, рік).

Внутрішня норма прибутковості – ставка дисконту, за якою чиста теперішня вартість проєкту капітальних інвестицій дорівнює нулю.

Глобальна система обліку – система збирання, перетворення та надання зовнішнім і внутрішнім користувачам надійної, доречної і своєчасної інформації про минулі та майбутні господарські операції підприємства з урахуванням можливого впливу відповідних чинників.

Гнучкий бюджет – бюджет, складений на основі бюджетних витрат і доходів для фактичного обсягу діяльності або кількох релевантних рівнів передбачуваної діяльності.

Готова продукція – повністю закінчені на визначеному підприємстві і в даному періоді готові вироби та напівфабрикати, що відпускають іншим організаціям.

Граничні витрати – кожні додаткові (нові) витрати виробництва, що приносять ще одну одиницю продукції.

Графік беззбитковості – графік, що показує прибуток чи збиток за певних витрат і обсягу продажу підприємства.

Графік взаємозв'язку «прибуток – обсяг» – графік, що демонструє залежність прибутку (збитку) від обсягу продажу в натуральних або грошових одиницях.

Графік маржинального доходу – графік, що ілюструє залежність маржинального доходу від обсягу продажу та витрат підприємства.

Графік прибутку – графічне відображення залежності прибутку від зміни обсягу діяльності.

Групування – це розбивка сукупності на групи, однорідні за якою-небудь ознакою чи об'єднанням окремих одиниць сукупності в групи, однорідні за якими-небудь ознаками.

Дерево рішень – діаграма, що відображає кілька можливих напрямів дії, можливі події, а також потенційні результати кожного напряму дії.

Директ-костинг – це система управлінського обліку, яка базується на класифікації витрат на змінні та постійні і включає в себе облік витрат за їх видами, місцями виникнення й носіями, облік результатів виробничої діяльності, а також аналіз витрат і результатів для прийняття управлінських рішень.

Дисконтований період окупності – період, необхідний для відшкодування дисконтованої вартості інвестицій за рахунок теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень.

Дисконтування – процес визначення теперішньої вартості майбутніх грошових потоків.

Дискреційні витрати – витрати, розмір яких визначає керівництво підприємства і які не мають прямого зв'язку зі змінами поточної діяльності.

Диференціальний аналіз – визначення і зіставлення диференціальних доходів і витрат для прийняття управлінських рішень.

Диференціальний дохід – дохід, який становить різницю між альтернативними рішеннями.

Диференціальний прибуток – різниця між диференціальним доходом та диференціальними витратами.

Диференціальні витрати – витрати, що становлять різницю між альтернативними рішеннями.

Дійсні витрати – витрати, які потребують сплати грошей або витрачання інших активів.

Діяльність, що додає вартість – діяльність, що збільшує цінність продукту або послуг в очах споживача.

Діяльність, яка не додає вартості – діяльність, що збільшує витрати на продукцію (послугу), але не збільшує її цінність для споживача.

Довгостроковий фінансовий важіль – коефіцієнт, що характеризує залежність підприємства від довгострокових зобов'язань.

Довгострокові витрати – витрати довгострокового періоду, упродовж якого можуть змінитися фактори виробництва (зміни виробничої потужності).

Документ – матеріальний об'єкт, що містить у зафіксованому вигляді інформацію, оформлений у заведеному порядку і має відповідно до чинного законодавства юридичну силу.

Документація – первинні документи та машинні носії інформації, які гарантують управлінському обліку достатньо повне відображення виробничої діяльності підприємства. Первинний облік щодо специфіки підприємства є основним джерелом інформації для фінансового та управлінського обліку.

Документообіг – рух документів в організації з часу їх створення або одержання до закінчення виконання або надсилання.

Документування – це створення документа з використанням різних методів, способів і засобів фіксування інформації на матеріальному носії.

Допоміжне виробництво – частина виробничої діяльності підприємства, яка полягає в обслуговувані основного виробництва, забезпеченні безперебійного виготовлення і випуску продукції та проводиться у певних структурних підрозділах.

Допоміжний матеріал – матеріал, який витрачається під час виконання технологічного процесу додатково до основного матеріалу.

Досягнені стандарти – визначаються зусиллями працівників підприємства.

Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу.

Еквівалентна одиниця готової продукції – вимірювання продукції з урахуванням ступеня її готовності.

Економіко-математична модель – математичний опис економічного процесу чи об'єкта, що досліджується. Модель – умовний образ об'єкта дослідження, сконструйований для спрощення цього дослідження. За властивостями моделі можемо мати

поняття не про всі властивості об’єкта, а лише про ті, які аналогічні і в моделі, і в об’єкті. Велике значення в економіці мають оптимізаційні чи оптимальні моделі, які виражаються системою рівнянь та, крім умов, включають також таке рівняння, що називається функціоналом, чи критерієм, оптимальність.

Економічна додана вартість – чистий операційний прибуток центру інвестицій за вирахуванням прибутковості перманентного капіталу.

Економічний розмір замовлення – кількість замовлених запасів, що забезпечує оптимальну комбінацію витрат на їх придбання та зберігання.

Еластичність попиту від цін – коефіцієнт, що показує відносну зміну попиту у разі зміни ціни на одиницю. Попит на товари чи блага, звичайно, прямо залежить від цін: вища ціна – нижчий попит, і навпаки. Ступінь такої залежності вимірюють коефіцієнтом еластичності, який показує величину зміни попиту (у процентах) у разі зміни ціни на 1 %. Якщо підвищення ціни на 1 % відповідає зменшенню попиту більш ніж на 1 %, і навпаки, то попит еластичний (коефіцієнт еластичності більший одиниці). Якщо підвищення ціни на 1 % призведе до зменшення попиту менш ніж на 1 % – попит нееластичний (коефіцієнт менший одиниці, але більший нуля). Розрізняють товари еластичного та нееластичного попиту).

Ефективна діяльність – виробництво заданого обсягу продукції за мінімального використання виробничих ресурсів, або максимальне виробництво обсягу продукції за зданого розміру виробничих ресурсів.

Ефективність – показник, який характеризує взаємозв’язок між витраченими ресурсами та досягнутими результатами.

Ефективність виробничого циклу – співвідношення продуктивного часу (часу створення вартості) до загального часу виробництва.

Життєвий цикл виробу – період від початку розроблення продукту до моменту зникнення на нього споживчого попиту.

Завданням управлінського обліку є складання звітів, інформація яких призначена для власників підприємства, де ведеться облік, і його керівників (менеджерів), тобто для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації.

Завданнями калькулювання є: складання зведеного кошторису витрат на виробництво; складання планової і нормативної калькуляції; визначення фактичної собівартості одиниці продукції (робіт, послуг); контроль за виконанням планової собівартості, додержанням норм і нормативних витрат; визначення ціни та рентабельності продукції; оцінка ефективності підрозділів основного, допоміжного, підсобного та побічного виробництв; забезпечення внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством інформацією для аналізу і пошуку резервів зниження собівартості продукції (робіт, послуг).

Загальна система обліку – це модель організації обліку доходів та витрат, за якої здійснюється періодичний облік запасів, поелементний облік витрат, а облік доходів ведеться за напрямами їх отримання.

Загальні витрати – витрати на здійснення діяльності, що споживається кількома виробничими (основними) або обслуговуючими (допоміжними) підрозділами.

Загальновиробничі витрати – це витрати на управління виробництвом (оплата праці і відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо); амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи для працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, тривалості, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, витрати матеріалів, купованих комплектувальних виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо); витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень; витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу,

відрахування на соціальні заходи та медичне страхування робітників і апарату управління виробництвом, витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції); витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону довкілля; інші витрати (втрати від браку, оплата простоїв тощо).

Залишковий прибуток – різниця між фактичним (або бюджетним) прибутком та мінімально необхідним прибутком центру інвестицій.

Замовлення – заявка клієнта на певну кількість спеціально виготовлених для нього виробів.

Запас міцності – величина, на яку фактичний (або запланований) обсяг перевищує запланований беззбитковий обсяг продажу (точку беззбитковості). Запас міцності відображає граничну величину можливого зниження обсягу продаж без ризику зазнати збитків.

Заплановані витрати – витрати, які ще не виникли, але матимуть місце в майбутньому внаслідок рішень, які вже були здійснені.

Збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати.

Зведений бюджет – це узагальнюючий план роботи підприємства, який відображує майбутні операції всіх його підрозділів упродовж бюджетного періоду. Його формат залежить від розміру підприємства та характеру його діяльності. Зведений бюджет – це деталізований план на майбутнє. Зазвичай процес його формування здійснюється упродовж шести місяців до початку бюджетного року.

Зведений облік – система узагальнення витрат виробництва за статтями витрат у розрізі цехів, переділів, видів продукції (робіт, послуг) і в цілому по підприємству з метою підготовки інформації для обчислення собівартості окремих видів продукції і всієї викупленої продукції підприємства, а також з метою розподілу понесених підприємством витрат між готовою продукцією і незавершеним виробництвом. Існує в двох варіантах – напівфабрикатному і безнапівфабрикатному.

Зведений облік витрат – це весь комплекс робіт, пов'язаний із групуванням в обліку витрат за видами продукції, цехами, переділами і в цілому по підприємству в розрізі встановлених статей витрат, з розмежування витрат між товарним випуском і незавершеним виробництвом.

Звіт про виконання – звіт, який містить порівняння запланованих і фактичних показників та розрахунок відхилень із зазначенням їх причин.

Звіт про виконання бюджету – це порівняння фактичних і запланованих показників, розрахунок відхилень та вивчення їх причин.

Звіт центру відповідальності – звіт, що містить показники діяльності, контрольовані персоналом відповідного центру.

Зміна норм – різниця між новою і старою нормою витрат.

Змінні витрати – витрати, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат).

Змішані витрати – витрати, які містять елементи і змінних, і постійних витрат.

Зона можливих рішень – площа графіка лінійного програмування, окреслена лініями рівнянь наявних обмежень.

Ідеальні стандарти – включають нормативи лише тих елементів витрат і на такому рівні, які приймаються і виникають в оптимальних умовах виробництва за найбільш сприятливих цін.

Імітаційна модель – числова економіко-математична модель системи, що вивчається, яка призначена для використання в процесі машинної імітації. По суті, вона є програмою для ЕОМ, а експеримент над нею полягає у спостереженні за результатами розрахунків за цією програмою за різних заданих значень введених змінних.

Інвентаризація – засіб визначення фактичного стану об'єкта, а також відхилень від облікових даних, неврахованих цінностей, втрат, нестач, розкрадань. Інвентаризація сприяє збереженості матеріальних цінностей, контролює їх використання, встановлює повноту і достовірність облікової інформації.

Інвестиції – довгострокові вкладення капіталу в підприємницьку діяльність з метою отримання прибутку.

Індекс – в економіці відносний показник, який характеризує динаміку зміни економічних явищ, зростання або зменшення щодо рівня, прийнятого за основу. В економічній статистиці: індекс цін, заробітної плати та ін.

Індекс прибутковості – співвідношення теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень та чистих інвестицій.

Індекс цін – відносний економічний показник, який характеризує зміну ціни ринкового кошика у даному році сукупного рівня цін.

Індивідуальна собівартість – це сума витрат на виготовлення конкретного виробу.

Інженерний метод – це метод, який полягає у тому, що на кожну статтю витрат встановлюються, виходячи з технологічних потреб, нормативи на використання ресурсів у натуральному вираз і, а витрати планують шляхом множення цих нормативів на ціни.

Інтегрована система обліку – модель організації обліку доходів та витрат, яка передбачає взаємодію рахунків фінансового та управлінського обліку в єдиній системі рахунків та забезпечує калькулювання собівартості окремих видів продукції та контроль витрат на їх виробництво.

Інтегрована система побудови плану рахунків – це модель організації обліку, при якій рахунки фінансового та управлінського обліку кореспондують у межах єдиної системи.

Інтервал захищеності – час, упродовж якого підприємство може здійснювати поточну господарську діяльність за рахунок наявних ліквідних активів, не залучаючи додаткових джерел фінансування.

Інтервал упевненості – діапазон, у межах якого існує упевненість щодо достовірності зроблених оцінок.

Інформаційна функція – забезпечення керівників усіх рівнів управління інформацією, необхідною для поточного планування, контролю та прийняття оперативних управлінських рішень.

Інформація – це знання, що розглядаються в аспекті комунікації.

Інші прямі витрати – решта прямих витрат, крім прямих матеріальних витрат і прямих витрат на оплату праці.

Ймовірність – це можливість того, що певна подія настане. Ймовірність виражається у десятковому вигляді і позначається буквою р, при цьому її значення – між 0 і 1.

Ймовірність випадкової події – це відношення кількості сприятливих наслідків випробування до загальної кількості всіх можливих наслідків. Ймовірність усіх можливих наслідків випадкової події дорівнює 1.

Калькулювання – процес визначення собівартості певного об'єкта витрат.

Калькулювання для безперервного вдосконалення – процес зниження витрат упродовж виробничої стадії життєвого циклу продукції шляхом безупинного пошуку поліпшень.

Калькулювання життєвого циклу виробу – вимірювання й накопичення всіх фактичних витрат, пов'язаних із певним виробом упродовж його життєвого циклу.

Калькулювання за замовленнями – система калькулювання собівартості продукції на основі обліку витрат на кожен індивідуальний виріб або на окрему партію виробів.

Калькулювання за принципом «тариф-година-машина» – метод калькулювання, за якого фактична собівартість продукції визначається як сума матеріальних витрат та добуток собівартості машино-годин роботи устаткування і кількості машино-годин, витрачених на кожному етапі технологічного процесу.

Калькулювання за принципом зворотного потоку – спрощена система калькулювання стандартних витрат, яка передбачає: виключення чи об'єднання окремих рахунків запасів; здійснення бухгалтерських записів і калькулювання собівартості тільки після певної події (у стартовій точці).

Калькулювання за процесами – система калькулювання собівартості продукції на основі групування витрат у межах окремих процесів або стадій виробництва.

Калькулювання змінних витрат – метод калькулювання, що передбачає включення до собівартості продукції лише змінних виробничих витрат.

Калькулювання на основі діяльності – це система калькулювання, яка передбачає спершу групування накладних витрат за основними видами діяльності, процесами, операціями, а потім розподіл їх між видами продукції (робіт, послуг), виходячи з потреб останніх у відповідних видах діяльності.

Калькулювання неповних витрат – це метод калькулювання собівартості, за яким частку непрямих витрат (адміністративних і витрат на збут) не відносять до собівартості продукції, а вважають витратами періоду. У процесі визначення операційного прибутку ці витрати за певний термін віднімають від виторгу за цей термін. Прикладом методу є так званий метод «директ-кост».

Калькулювання повних витрат – метод калькулювання, який передбачає включення у собівартість усіх (змінних і постійних) виробничих витрат.

Калькулювання собівартості продукції – зазвичай обчислення витрат на одиницю готової продукції за статтями витрат.

Калькуляційна одиниця – це одиниця вимірювання окремих видів продукції (робіт, послуг), собівартість яких визначається: тонна, шт., рулон, пара, комплект, упаковка, умовна одиниця тощо.

Калькуляційні витрати – це витрати на одиницю продукції, розраховані згідно з чинними нормами та цінами у калькуляції.

Калькуляція – розрахунок собівартості продукції. Розрізняють такі основні її види: проєктна, планова, нормативна, кошторисна, звітна, госпрозрахункова.

Калькуляція собівартості продукції – це обчислення фактичної собівартості окремих видів продукції і всієї продукції в цілому; безперервний поточний облік витрат у місцях їх виникнення, повсякденне виявлення можливих відхилень від встановлених норм; визначення причин і винуватців відхилень повинні задовольняти вимогам оперативного управління виробництвом.

Капітал – вивчення фінансової стабільності клієнта, його прибутковості та ліквідності, фінансових зобов’язань та ін.

Капітальні вкладення – сукупність витрат матеріальних, трудових та грошових ресурсів, що спрямовуються на розширене відтворення основних фондів усіх галузей господарства та приватних осіб. До складу капітальних вкладень належать витрати на

будівельно-монтажні роботи, придбання устаткування, інвентаря, інші капітальні роботи та витрати (проєктно-дослідницькі, бурові роботи й та ін.). Фінансування капітальних вкладень проводиться за рахунок асигнувань з державного бюджету, коштів підприємств, приватних осіб та кредиту.

Класифікація – це ніби стандарт, у якому кожен атрибутивний запис може бути віднесений лише до однієї групи чи підгрупи.

Класифікація витрат – це поділ витрат на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними.

Ключові фактори успіху – операційні фактори, які безпосередньо впливають на економічну життєздатність підприємства.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності – відношення суми грошових коштів та їх еквівалентів до величини поточних зобов'язань.

Коефіцієнт валового прибутку – відношення суми валового прибутку до величини чистого продажу.

Коефіцієнт варіації – співвідношення стандартного відхилення та очікуваної величини.

Коефіцієнт власного капіталу – відношення суми власного капіталу до загальної величини активів.

Коефіцієнт дебіторської заборгованості – відношення суми продажу до середньої величини дебіторської заборгованості.

Коефіцієнт детермінації – показник, який характеризує питому вагу суми відхилень залежної змінної величини (витрат), що визначається незалежною змінною (фактором витрат) у сумі загального відхилення.

Коефіцієнт загальної ліквідності, або коефіцієнт покриття – відношення оборотних активів до поточних зобов'язань.

Коефіцієнт запасу міцності – співвідношення запасу міцності та фактичного (або запланованого) обсягу продажу.

Коефіцієнт конкурентоспроможності – співвідношення продуктивного внеску та суми незавершеного виробництва і загальних операційних витрат.

Коефіцієнт кратності покриття відсотків – відношення величини операційного прибутку до суми витрат на сплату відсотків за довгостроковими позиками.

Коефіцієнт маржинального доходу – співвідношення маржинального доходу та чистого продажу підприємства.

Коефіцієнт оборотності активів – відношення суми продажу до середньої вартості активів підприємства.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу – відношення суми продажу до середньої вартості власного капіталу.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – відношення суми продажу до середньої величини дебіторської заборгованості.

Коефіцієнт оборотності запасів – відношення суми собівартості реалізованої продукції до середньої вартості запасів підприємства.

Коефіцієнт продуктивності – співвідношення доходу на одиницю обмежувального фактора та витрат на одиницю обмежувального фактора.

Коефіцієнт реагування витрат – це співвідношення відсотка зміни витрат і відсотка зміни обсягу виробництва.

Коефіцієнт чистого прибутку – відношення суми чистого прибутку до величини чистого продажу.

Коефіцієнт швидкої ліквідності – відношення оборотних активів за вирахуванням запасів до суми поточних зобов'язань.

Комбінація продажу – співвідношення окремих видів продукції у загальному обсязі продажу.

Комунікаційна функція – формування інформації, яка є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між різними рівнями управління.

Комунікація – це передача значення шляхом пересилання сигналів.

Конверсійні витрати – сума витрат на оплату праці та виробничих накладних витрат.

Конструювання вартості – системне вивчення всіх функцій виробу та факторів витрат з метою зниження витрат і задоволення конкретних потреб споживачів.

Контрибуційний підхід – оцінка внеску відповідного центру відповідальності у чистий прибуток підприємства і покриття сукупних операційних витрат.

Контролінг – система управління процесом реалізації кінцевої мети підприємства.

Контроль – впорядкований і безперервний процес опрацювання інформації для виявлення відхилень між плановими величинами та іншими величинами, а також аналіз цих відхилень.

Контрольна функція – здійснення оперативного контролю й оцінки результатів діяльності внутрішніх підрозділів і підприємства в цілому.

Контрольні рахунки – це підсумкові рахунки, де записи роблять за підсумковими сумами операцій цього періоду.

Контрольоване відхилення – різниця між фактичною сумою накладних витрат та гнучким бюджетом накладних витрат.

Контрольовані витрати – витрати, які менеджер може безпосередньо контролювати або впливати на них.

Короткострокова нижня межа ціни – ціна, що може покрити лише змінну частину витрат. Ця межа відповідає собівартості, розрахованій за системою «директ-костинг».

Кошторис – головний інструмент управлінського обліку, що дає змогу контролювати діяльність центру витрат.

Кредитування – надання коштів на принципах поворотності, платності, строковості і забезпеченості.

Ліквідність – здатність підприємства своєчасно сплачувати за всіма поточними зобов'язаннями.

Ліміт – норма витрати ресурсів на одиницю продукції, встановлена технологічною документацією та запланована виробничою програмою кожному виробничому підрозділу на основі конкретного асортименту випуску продукції.

Лімітування – перший ступінь контролю матеріально-технічних витрат, ґрунтується на системі норм запасів і витрат.

Лінійне програмування – математичний метод, що використовують для оптимізації виробничої діяльності шляхом розв'язання серії лінійних рівнянь наявних обмежень.

Майбутня вартість – вартість інвестицій через визначений період із урахуванням певної ставки відсотка.

Максимізація максимальних результатів – це прогноз, який передбачає найкращий результат з усіх можливих.

Максимізація мінімальних результатів – це прогноз, який передбачає найгірший з очікуваних варіантів.

Маневреність робочого капіталу – відношення запасів до величини робочого капіталу.

Маржинальна собівартість – це собівартість додаткової одиниці продукції, яка показує, наскільки змінився рівень загальних витрат у разі збільшення обсягу виробництва на одиницю.

Маржинальний аналіз – це метод обґрунтування управлінських рішень та їх оцінки на підставі визначення граничних значень величин, що характеризують причинно-наслідкові взаємозв'язки обсягу продажу, прибутку, постійних та змінних витрат.

Маржинальний дохід – різниця між доходом від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) та змінними витратами підприємства.

Маржинальний дохід на зведену одиницю продукції – сума величин маржинальних доходів різних виробів, зважених за допомогою комбінації їх продажу.

Маржинальний дохід на одиницю обмежувального чинника – маржинальний дохід на одиницю продукції, що виражена в одиницях обмежувального чинника (машино-годинах, людино-годинах тощо).

Маржинальні витрати – витрати на виробництво додаткової одиниці продукції (послуг).

Метод – це шлях до пізнання, теорія, наука, а основними об'єктами дослідження в управлінському обліку є затрати і доходи.

Метод аналізу рахунків – метод визначення функції витрат шляхом розподілу їх на змінні та постійні щодо відповідного чинника на підставі вивчення даних рахунків бухгалтерського обліку.

Метод валового прибутку – метод розподілу спільних витрат із використанням сталого відсотка валового продукту, який застосовують для кожного спільного продукту.

Метод вартості продажу – метод розподілу спільних витрат пропорційно доходу від продажу кожного спільного продукту в точці розділення.

Метод вищої-нижчої точки – метод визначення функції витрат на підставі припущення, що змінні витрати є різницею між загальними витратами за найвищого та найнижчого рівнів діяльності.

Метод візуального пристосування – графічний підхід до визначення функції витрат, за якого аналітик візуально проводить пряму лінію, беручи до уваги всі точки витрат.

Метод калькулювання – науково обґрунтована сутність прийомів, які застосовуються під час калькулювання собівартості продукції (як усієї товарної продукції, так і окремих її видів).

Метод кореляції (візуального пристосування) – це графічний підхід до визначення функції витрат, коли аналітик візуально проводить пряму лінію, беручи до уваги всі точки витрат.

Метод найменших квадратів – статистичний метод, який дає змогу розрахувати елементи функцій витрат a і b так, що сума квадратів відстані від усіх точок сукупності, що вивчається, до лінії регресії є найменшою.

Метод натуральних одиниць – метод розподілу спільних витрат пропорційно обсягу спільних продуктів у точці розділення.

Метод одночасного розподілу – метод розподілу витрат обслуговуючих підрозділів, що передбачає розподіл взаємних послуг шляхом розв’язання системи рівнянь.

Метод послідовного розподілу – метод розподілу витрат обслуговуючих підрозділів, за якого витрати кожного обслуговуючого підрозділу розподіляються послідовно щодо виробничих підрозділів та інших обслуговуючих підрозділів.

Метод прямого розподілу – метод розподілу витрат обслуговуючих підрозділів, за якого їхні витрати списують безпосередньо на витрати виробничих підрозділів.

Метод розподілу взаємних послуг – метод розподілу витрат обслуговуючих підрозділів, за якого витрати кожного обслуговуючого підрозділу розподіляються послідовно з урахуванням взаємних послуг.

Метод чистої вартості реалізації – метод розподілу спільних витрат пропорційно чистій вартості реалізації спільних продуктів у точці розділення.

Методи дисконтування грошових потоків – методи, які використовують концепцію вартості грошей у часі для оцінювання проєктів капітальних інвестицій.

Мінімізація максимального жалю – це прогноз, розрахований на мінімально можливі втрати за різних варіантів рішень; метод оцінки, що визначає можливу втрату від нестачі запасів і реальну вартість зайвих запасів.

Місце виникнення витрат – структурний підрозділ підприємства (робоче місце, дільниця, цех), щодо якого організовується планування, нормування і облік витрат виробництва для контролю і управління ними.

Модифікована внутрішня норма прибутковості – ставка нарощування, за якої інвестиції дорівнюють сумі кінцевої вартості.

Можливі витрати (втрати) – це вигода, яка втрачається, коли вибір одного напряму дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення. Ці витрати не відображаються в облікових реєстрах.

Можливості – клієнт повинен мати можливість погасити наданий кредит: треба зіставити суму наданого кредиту з сумою фінансових ресурсів клієнта.

Момент розміщення замовлення – момент, коли необхідно зробити замовлення для поповнення запасів.

Накладні витрати – витрати, які не пов’язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва.

Напівзмінні витрати – витрати, які змінюються, але не прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат).

Напівпостійні витрати – витрати, що змінюються ступінчасто за зміни обсягу діяльності.

Напівфабрикат – предмет праці, який підлягає подальшій обробці на підприємстві-споживачеві.

Національне багатство – сукупність створених та нагромаджених матеріальних благ, якими володіє суспільство, а також природні ресурси, що враховані та включені в економічний оборот.

Невизначеність, непевність – відсутність достатньої інформації про можливі події.

Невиробничі витрати – витрати, які не входять до собівартості товарно-матеріальних запасів (витрати на рекламу).

Невичерпані (неспожиті) витрати – збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу або інших вигод у майбутніх періодах.

Недорозподілені накладні витрати – сума, на яку фактичні накладні витрати перевищують величину розподілених накладних витрат.

Нееластичний попит – попит, який під впливом незначної зміни ціни на певний товар чи послугу майже не змінюється.

Незавершене виробництво – це витрати виробничих ресурсів, які через технологічні особливості на визначений момент не перетворилися у готові продукти.

Неконтрольовані витрати – витрати, які менеджер не може контролювати або не може на них впливати.

Нематеріальні активи – об'єкти, що не мають фізичної основи, але мають вартісну оцінку, дають дохід і використовуються упродовж тривалого часу.

Нематеріальні ресурси – це складова потенціалу підприємства, здатна приносити економічну користь упродовж порівняно тривалого періоду, для якої характерні відсутність матеріальної основи здобування доходів та невизначеність розмірів майбутнього прибутку від її використання.

Непрямі витрати – витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Нерелевантні витрати – витрати, що не залежать від прийняття рішення.

Несприятливі (негативні) відхилення – відхилення, коли фактичний дохід менший за запланований або фактичні витрати більші за бюджетні.

Нефінансові показники – показники діяльності, виражені не в грошовому вимірнику.

Низхідний бюджет – визначення цілей та завдань для кожного підрозділу підприємства на основі загальних цілей.

Норма цільового зниження витрат – співвідношення суми цільового зниження витрат і суми базових витрат.

Нормальна потужність – очікуваний середній обсяг діяльності (виробництва), який задовольнятиме середній попит упродовж кількох періодів (зазвичай 3–5 років) з урахуванням сезонності, циклічності та інших факторів.

Нормальний брак – брак, що очікується за нормальних умов виробництва.

Нормативна калькуляція – це калькуляція, складена за нормативами витрат матеріальних, трудових, технічних та фінансових ресурсів на виробництво одиниці продукції, робіт чи послуг.

Нормативна кількість прямих матеріалів – це оцінка очікуваної кількості матеріалів, що буде використана для виробництва одиниці продукту.

Нормативна собівартість – це собівартість продукції (робіт, послуг), яку обчислюють на підставі чинних норм до початку виробництва.

Нормативні витрати – це планований рівень витрат, що показує, якими повинні бути витрати.

Нормативні загальновиробничі витрати – являють собою суму оцінок змінних і постійних загальновиробничих витрат у наступному обліковому періоді.

Нормування – процес науково обґрунтованого розрахунку оптимальних норм і нормативів, направлений на забезпечення ефективного використання усіх видів ресурсів, та пошук шляхів найбільш продуктивного перевтілення витрат у продукцію.

Об’єкт витрат – предмет або сегмент діяльності, що потребує окремого вимірювання пов’язаних з ним витрат.

Об’єкт віднесення (обліку) витрат – це виріб, організаційний підрозділ, вид виробництва, цикл, стадія, агрегат, інша форма діяльності або програма, проєкт, завдання тощо, для яких організовано відокремлений облік витрат, тобто відкривають окремий аналітичний рахунок для обліку витрат.

Об’єкт калькуляції (носій витрат) – вид продукції (робіт, послуг), призначений для реалізації.

Об’єкт обліку витрат – місце виникнення витрат, види або групи однорідних продуктів.

Об'єкт управлінського обліку – виробничі ресурси, що забезпечують корисну працю людей у процесі господарської діяльності підприємства, а також господарські процеси та їх результати, що становлять у сукупності виробничу діяльність підприємства.

Об'єктивні ймовірності – це такі, значення яких можуть бути розраховані математично на підставі фізичних дослідів або обробки історичного досвіду.

Облік витрат – складова системи бухгалтерською обліку, яка акумулює та систематизує витрати для оцінки запасів і визначення фінансових результатів; прийняття управлінських рішень; забезпечення контролю.

Облік за центрами відповідальності – це така облікова система, яка забезпечує відображення, накопичення, аналіз і надання інформації про витрати та результати по підрозділах підприємства з метою контролю і оцінки їх діяльності.

Облік продуктивності – облік з метою оцінки діяльності та прийняття управлінських рішень на основі загальних витрат підприємства та продуктивного маржинального доходу.

Облікова норма прибутковості – відношення величини середнього чистого прибутку, отриманого в результаті капітальних інвестицій, до середньої або первісної вартості інвестицій.

Облікова ставка – процентна скидка з номінальної вартості векселя, яку банк стягує на свою користь з пред'явника векселя при його обліку до настання строку платежу за ним.

Обмеження – чинники, які обмежують виробництво або реалізацію продукції (послуг).

Обмеження моделі – запис умов, за яких мають зміст розрахунки, що використовують цю модель. Це – система рівнянь чи нерівностей, які в сукупності визначають область допустимих розв'язків. Поширені лінійні і нелінійні обмеження. Правильний вибір обмежень – важлива умова адекватності моделі.

Обов'язкові постійні витрати – постійні витрати, що визначаються потужністю підприємства.

Оборотні кошти – сукупність грошових коштів підприємства, необхідних для формування і забезпечення кругообігу виробничих оборотних фондів та фондів обігу.

Оборотність основних засобів – відношення суми продажу до середньої вартості основних засобів.

Одночасні витрати – витрати, виникнення яких визначається одиничним випадком (витрати на аудиторську перевірку).

Оперативний облік – це спосіб спостереження, відображення та контролю за окремими господарськими та технічними операціями безпосередньо в процесі їх здійснення з метою оперативного управління.

Операційне калькулювання – гібридна система калькулювання, в якій застосовують облік прямих матеріальних витрат за замовленнями і облік конверсійних витрат (витрат на обробку) за процесами.

Операційний важіль – співвідношення постійних і змінних витрат, що забезпечує більший відсоток зростання прибутку ніж відповідний відсоток зростання обсягу продажу.

Операційний прибуток – аналітичний показник, рівний обсягу прибутку до вирахування відсотків за позиковими засобами і сплати податків.

Операційний цикл – середній період з моменту придбання запасів (сировини, товару) до моменту надходження грошей за реалізовану продукцію (товари).

Операційні бюджети – сукупність бюджетів витрат і доходів, що забезпечують складання бюджетного звіту про прибуток.

Операційні витрати – витрати з реалізації (комерційні) і адміністративні (загальногосподарські) витрати, але не включають виплачувані відсотки за кредит і податок на прибуток (ці витрати здійснює підприємство в цілому).

Оптимальна комбінація виробів – комбінація виробів, яка дає змогу компанії досягти мети, вираженої рівнянням цільової функції.

Оптимальне використання обмежених ресурсів – рішення, метою якого є складання виробничої програми, що забезпечить максимізацію прибутку за умов наявних обмежень.

Організація виробництва – це кількісне та якісне поєднання в просторі та часі трудових і матеріальних ресурсів, технічних та економічних засобів господарської діяльності на промисловому

підприємстві з метою випуску в установлені терміни продукції необхідної кількості та якості з мінімальними витратами.

Оренда – надання майна у тимчасове користування на договірній основі за певну винагороду.

Основне виробництво – частина виробничої діяльності підприємства, яка полягає у безпосередньому перетворенні предмета праці на готову продукцію та проводиться у певних структурних підрозділах.

Основні витрати – сукупність прямих витрат на виробництво продукції.

Остаточний дохід центра відповідальності – дохід, який залишається після вирахування з валового прибутку прямих операційних витрат центра.

Оцінка витрат – процес обчислення поведінки витрат, тобто встановлення кількісного взаємозв'язку між витратами та різними факторами на підставі дослідження минулої діяльності.

Очікувана вартість точної інформації – максимальна ціна, яка може бути сплачена за додаткову інформацію про події, невідомі тому, хто приймає рішення.

Очікувана величина – сума можливих значень змінної величини, зважених за допомогою їх імовірності.

Очікувані втрати від нестачі запасів – добуток витрат від нестачі запасів та ймовірності виникнення такої нестачі.

Пеня – міра матеріального впливу на винних у несвоєчасному виконанні грошових зобов'язань нараховується за кожен день прострочення платежу.

Первинна документація – це сукупність облікових документів, які фіксують здійснення виробничо-господарських операцій і розпорядження на їх проведення.

Передбачення витрат – прогнозування майбутніх витрат для різних рівнів (умов) діяльності.

Переділ – частина технологічного процесу (сукупність технологічних операцій), яка завершується отриманням готового напівфабрикату, що може бути відправлений на наступний переділ або реалізований на сторону.

Переоцінка незавершеного виробництва – перерахунок залишків незавершеного виробництва на початок місяця зі старих норм на нові у разі їх зміни.

Переплетена система обліку – модель організації обліку доходів та витрат, яка передбачає відокремлене ведення рахунків фінансового та управлінського обліку, а взаємозв'язок між ними здійснюється за допомогою спеціальних контрольних рахунків.

Період окупності – період, необхідний для повного відшкодування інвестицій за рахунок чистих грошових надходжень від їх використання.

Планова калькуляція – це калькуляція, яку розробляють з метою обчислення планових витрат на виробництво продукції, робіт чи послуг.

Планові витрати – визначені витрати (витрати майбутніх періодів).

Планування – безперервний циклічний процес, направлений на приведення у відповідність можливостей підприємства умовам ринку. Вона пов'язана з рішенням майбутніх проблем, використовує методи вибору альтернативних рішень, спрямування яких мають як загальний, так і окремий характер.

Плата за капітал – мінімальний прибуток, що його має одержати центр інвестицій.

Платіжний календар – оперативний фінансовий план підприємства, метою складання якого є прогнозування фінансового стану підприємства на певну дату. Платники податків і зборів – (суб'єкти оподаткування) – юридичні та фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов'язок сплачувати податки і збори.

Побічне виробництво – виробнича діяльність підприємства, що полягає у виготовлені продукції з відходів або побічних продуктів основного виробництва та проводиться у певних структурних підрозділах.

Побічні продукти – продукти, які мають низьку вартість продажу порівняно зі спільними продуктами.

Поведінка витрат – характер реагування витрат на зміни в діяльності підприємства.

Повна собівартість – це сума всіх прямих та відповідної частки накладних витрат, що припадають на такий об'єкт калькулювання.

Повні витрати – це сумарні витрати на виробництво і реалізацію продукції. Охоплюють усі виробничі витрати, а також витрати на маркетинг, утримання адміністрації, виплату дивідендів (процентів) та інші централізовані корпоративні витрати. Їх можна розраховувати на одиницю продукції.

Податок на прибуток підприємств – це прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій.

Подвійне трансфертне ціноутворення – система трансфертного ціноутворення, яка дає змогу підрозділу-продавцю відображати внутрішній продаж продукції або послуг за однією ціною (ринковою або договірною), а підрозділу-покупцю – отриману продукцію або послуги за іншою ціною (яка базується на витратах).

Подія – явище, можливість виникнення якого вивчається.

Позамовний метод полягає у тому, що всі прямі основні витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими виробничими замовленнями, які видають на заздалегідь визначену кількість такого виду продукції.

Позареалізаційні витрати – це необхідні та обґрунтовані витрати на здійснення активної чи пасивної економічної діяльності, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом та реалізацією товарів (робіт, послуг). До них належать: витрати на оренду майна; штрафи, пені, неустойки за порушення договірних чи боргових зобов'язань; витрати на відшкодування завданих збитків; збитки минулих років, виявлені у звітному році; від'ємні курсові різниці за валютними рахунками та з операціями у чужоземній валюті тощо.

Понаднормовий брак – брак, що виникає внаслідок порушення нормальних умов виробництва.

Понесення витрат – виникнення витрат у вигляді фактичного споживання ресурсів.

Попередільний метод застосовується на підприємствах з однорідною за вихідною сировиною і характером технології масовою продукцією, яка виготовляється у результаті послідовних процесів, кожний з яких (або група яких) становить окремий самостійний переділ (фазу, стадію) виробництва.

Порівняння з еталоном – метод оцінювання результатів діяльності компанії шляхом порівняння їх з найкращими результатами аналогічної діяльності конкурентів або з певним еталоном.

Постійні витрати – витрати, що залишаються незмінними у разі зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат).

Поточні витрати – витрати, які виникають у процесі фінансово-господарської діяльності (витрати на утримання приміщень, будівель, обладнання).

Поточні стандарти – стандарти, що відображають витрати, необхідні для виготовлення продукції у звітному періоді за наявних умов діяльності.

Практична потужність – очікуваний максимальний обсяг діяльності (виробництва), який може бути досягнуто.

Предмет управлінського обліку – сукупність об’єктів у процесі всього циклу управління виробництвом.

Прибутковість використовуваних активів – відношення операційного прибутку до середніх активів, що використовуються у процесі діяльності підприємства.

Прибутковість власного капіталу – відношення чистого прибутку до середнього власного капіталу.

Прибутковість загальних активів – відношення операційного прибутку до середніх загальних активів.

Прибутковість інвестицій – відношення прибутку підрозділу до величини інвестованого в нього капіталу.

Прибутковість перманентного капіталу – відношення прибутку до оподаткування до середнього перманентного капіталу.

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати.

Прибуток до оподаткування – це різниця між балансовим прибутком та сумою прибутку, що обкладається податком на дохід, а також суми пільг за податком на прибуток, згідно з податковим законодавством, що періодично змінюється.

Прибуток на акцію – відношення чистого прибутку, що належить власникам простих акцій, до середньозваженої кількості простих акцій в обігу впродовж звітного періоду.

Прийняття рішення – цілеспрямований вибір з альтернативних варіантів дії такого, що забезпечить досягнення обраної мети або вирішення певної проблеми.

Прийняття управлінського рішення – це процес вибору розумної альтернативи вирішення проблеми, що є вирішальним у системі управління.

Принцип контрольованості – принцип, згідно з яким керівник центру несе відповідальність лише за ті витрати, доходи та інвестиції, які контролюються персоналом цього центру.

Принцип методологічної незалежності – означає, що кожна фірма (підприємство) встановлює свої правила організації, методології ведення управлінського обліку.

Принцип рівності нормативів – вимога застосування одних і тих самих норм для обчислення нормативної величини всіх елементів руху витрат протягом місяця.

Прирощене бюджетування – це складання бюджетів на основі фактичних результатів, досягнутих у попередньому періоді.

Прогноз продажу – передбачення майбутніх обсягів продажу продукції або послуг.

Прогнозування – це передбачення майбутнього стану внутрішнього і зовнішнього середовища фірми, яке базується на наукових методах і інтуїції, тобто це процес обґрунтування кількісних та якісних змін розвитку в майбутньому.

Прогностична функція – забезпечення перспективного планування й координування розвитку підприємства в майбутньому на підставі аналізу та оцінки фактичних результатів діяльності.

Продуктивний маржинальний дохід – різниця між доходом від продажу та прямими матеріальними витратами.

Простий або однопередільний метод полягає у тому, що фактичні витрати обліковують за встановленими статтями витрат на весь випуск продукції.

Простий директ-костинг – заснований на використанні в обліку даних тільки про змінні витрати.

Процес праці – це поєднання трьох обов'язкових елементів: доцільної діяльності людей (живої праці), предметів і засобів праці.

Прямі витрати – витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Прямі витрати на оплату праці – заробітна плата працівників, яка може бути включена у собівартість деяких виробів економічно доцільним шляхом.

Прямі матеріальні витрати – вартість витрачених матеріалів, що стають частиною готової продукції і можуть бути віднесені до певного виробу економічно доцільним шляхом.

Пул витрат – сукупність однорідних витрат, пов'язаних з певною діяльністю.

Раціонування капіталу – процес вибору найдоцільнішого серед кількох прибуткових інвестиційних проєктів за умов обмеженого фінансування.

Регресійнний аналіз – статистична модель, яку використовують для визначення зміни середнього значення залежної змінної величини під впливом зміни значення однієї або кількох незалежних змінних величин.

Резервний запас – буферний запас, що створюється на випадок збільшення попиту або часу виконання замовлення.

Результативність – міра досягнення поставленої мети.

Релевантна інформація – інформація про доходи та витрати, яка може вплинути на рішення, що приймається.

Релевантний діапазон – діапазон діяльності, в межах якого зберігається взаємозв'язок між величиною витрат та їх фактором.

Релевантні витрати – витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття рішення.

Релевантність – це відповідність опису змісту. Тобто в цілому релевантність можна визначити як відповідність бажаного результату одержуваному.

Рентабельність – показник, що характеризує рівень прибутковості підприємства або продукції.

Ризик – можливість відхилення фактичних результатів дії від очікуваних.

Ритмічність виробництва – випуск продукції рівними чи зростаючими величинами за однакові проміжки часу (за місяць, квартал, добу, годину).

Рівняння обмеження – алгебраїчне зображення одного з обмежувальних чинників.

Рівняння цільової функції – алгебраїчний показ мети, якої намагається досягти менеджер у процесі лінійного програмування.

Рішення – це вибір одного із можливих альтернативних варіантів, спрямованого на досягнення поставленої мети.

Рішення «виробляти чи купувати» – рішення, яке пов'язане з розглядом існуючої альтернативи — виробляти самостійно окремі компоненти продукції (комплектуючі вироби, деталі) чи купувати їх у зовнішніх постачальників.

Рішення «продавати чи обробляти далі» – рішення, яке пов'язане з можливістю реалізації продукції на певній стадії її виробництва або продовження обробки з метою одержання додаткового прибутку.

Рішення про спеціальне замовлення – рішення, яке пов'язане з розглядом отриманої пропозиції про разовий продаж продукції або послуг за ціною, нижчою ніж звичайна ціна, або навіть нижчою ніж собівартість.

Рішення щодо виготовлення напівфабрикатів у власному виробництві чи придбання їх на стороні – рішення, що полягає у встановленні більш вигідних умов діяльності підприємства.

Рішення щодо розширення чи скорочення діяльності – рішення, що передбачає вибір певного сегмента діяльності та проведення аналізу доцільності розширення або скорочення обсягу його діяльності.

Рішення щодо управління в умовах обмежених ресурсів – рішення, яке передбачає розробку оптимальної виробничої програми для максимізації прибутку.

Рішення щодо ціноутворення – рішення щодо встановлення оптимальної ціни продажу за існуючих величини витрат, комбінації та обсягу продажу для досягнення задовільного рівня рентабельності.

Робочий капітал – частина оборотних активів, яка фінансується за рахунок власного капіталу та довгострокових зобов'язань.

Розвинений директ-костинг – під час застосування якого до собівартості разом із змінними витратами включаються також прямі постійні витрати на виробництво та реалізацію продукції.

Розмір партії – це кількість одиниць продукції, що виробляються безперервно без переналагоджування обладнання.

Розподіл імовірності – перелік усіх можливих результатів події та ймовірності кожного з них.

Своєчасність виконання замовлення – фактична поставка товарів або послуг у час, передбачений замовленням.

СВОТ-аналіз – системний аналіз внутрішніх сильних і слабких сторін компанії, її зовнішніх можливостей та загроз з метою визначення ключових факторів успіху.

Сегмент діяльності – організаційна одиниця, у межах якої регулярно порівнюються можливості з їх реалізацією по витратах, доходах і результатах.

Сегментний звіт про прибуток – звіт про прибуток, що відображає доходи, витрати і фінансовий результат діяльності підприємства загалом та його основних сегментів.

Середні витрати – це витрати на одиницю продукції усього випуску.

Середній період інкасації дебіторської заборгованості – середня кількість днів, потрібна для погашення дебіторської заборгованості.

Середньозважений маржинальний дохід – сума величин маржинального доходу різних виробів, зважених за допомогою комбінації їх продажу.

Середня тривалість виробничого циклу – середній час, необхідний для вироблення готової продукції.

Середня тривалість погашення кредиторської заборгованості – середня кількість днів, потрібна для погашення кредиторської заборгованості постачальникам.

Система «якраз вчасно» – комплексна система управління запасами та виробництвом, яка полягає у виробництві або закупівлі потрібних товарів, матеріалів чи компонентів відповідної якості та кількості точно у необхідний момент.

Система виробничого обліку – система обліку, що забезпечує калькулювання і контроль собівартості об'єктів витрат.

Система збалансованих показників – система стратегічного управління, що переводить місію та стратегію компанії у комплекс інтегрованих ключових показників.

Система калькулювання стандартних витрат – система обліку, яка використовує стандартні витрати задля: контролю витрат; прийняття рішень щодо цін; оцінки виконання бюджетів; усвідомлення витрат і управління за відхиленнями.

Система обліку і калькулювання – система обліку, що забезпечує калькулювання і контроль собівартості об'єктів витрат.

Систематичний облік витрат – це фінансовий облік витрат на виробництво з його регламентацією за складом витрат, способами реєстрації, ідентифікації й угрупування, представленням у звітності.

Собівартість – це грошове вираження загальної суми витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг).

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних витрат.

Співвідношення заборгованості та власного капіталу підприємства – відношення усіх зобов'язань підприємства (включно із забезпеченням) до величини його власного капіталу.

Співвідношення ціни та прибутку на акцію – відношення ринкової ціни акції до прибутку на одну просту акцію.

Спільні витрати – витрати одного процесу, в результаті якого одночасно виробляється кілька продуктів.

Спільні продукти – продукти, які мають відносно високу вартість продажу й не можуть бути окремо ідентифіковані до точки розділення.

Сприятливі (позитивні) відхилення – відхилення, коли фактичний дохід перевищує запланований, а фактичні витрати менші за бюджетні.

Спрощений статистичний аналіз – метод визначення функції витрат, що передбачає розподіл показників на дві групи, виходячи зі зростання значення фактора витрат, і розрахунок постійних витрат на основі середніх значень витрат та їх фактора.

Ставка розподілу накладних витрат – відношення суми накладних витрат до загальної величини бази їх розподілу.

Ставка розподілу непрямих витрат – відношення суми непрямих витрат до загальної величини бази їх розподілу.

Стандарт-кост – система обліку і калькулювання, що ґрунтується на жорсткому нормуванні всіх витрат і дає змогу визначити «стандартну» (нормативну) собівартість. Передбачає облік і аналіз відхилень фактичних витрат від стандартних з подальшим покладанням відповідальності за несприятливі відхилення на керівництво відповідних центрів витрат.

Стандартна помилка коефіцієнта – показник, що відображає вплив випадкових факторів на величину змінних витрат на одиницю діяльності.

Стандартна помилка обчислення – абсолютний розмір імовірного відхилення від лінії регресії.

Стандартне відхилення – квадратний корінь середньоквадратичного відхилення від очікуваної величини.

Стандартні витрати – витрати, необхідні для виробництва певної продукції або послуг за нормальних умов діяльності.

Статистичний облік – це система вивчення, узагальнення і контролю масових явищ, що характеризують закономірності та тенденції розвитку господарства.

Стимулювання – це засіб мотивації учасників виробничого процесу, що спонукає усвідомити цілі і завдання підприємства та приймати рішення, що відповідають цим цілям. Ними є кошториси і виконавські звіти про їх виконання.

Стратегічне планування – процес визначення дій, необхідних для досягнення стратегічної мети.

Стратегічний менеджмент – розроблення стійкої конкурентної позиції, в якій конкурентні переваги компаній забезпечують постійний успіх.

Стратегічний управлінський облік – система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень.

Стратегія – набір політик, процедур і підходів до бізнесу для забезпечення довгострокового успіху.

Структура витрат – співвідношення постійних і змінних витрат підприємства.

Суб'єктивні ймовірності – це такі, значення яких оцінюється менеджером на підставі власного досвіду, інтуїції, уявлень та роздумів, спостережень.

Теоретичні стандарти – стандарти витрат, які можуть бути досягнені лише за ідеальних умов діяльності.

Теорія обмежень – теорія управління, згідно з якою кожне підприємство має принаймні одне обмеження, яке заважає йому заробляти гроші.

Теперішня вартість – вартість майбутніх грошових потоків на сьогодні.

Технологічний аналіз – системний аналіз функцій діяльності для визначення технологічного взаємозв'язку між витратами ресурсів та результатом діяльності.

Технологічні змінні витрати – змінні витрати, що виникають внаслідок безпосереднього зв'язку між споживанням ресурсів і виробленням продукції.

Тіньова ціна – величина зниження цільової функції внаслідок зменшення значення відповідного обмежувального чинника на одну одиницю.

Товари еластичного попиту – ті, в яких коефіцієнт еластичності попиту від цін більший за одиницю. Зниження цін на такі товари, якщо є можливість збільшити їх випуск, часто збільшує доходи держави в результаті розширення їх продажу. Еластичність будь-якого товару не є його не від'ємною властивістю, вона може змінюватися залежно від умов.

Товари нееластичного попиту – ті, в яких коефіцієнт еластичності попиту від цін менший за одиницю. Зниження цін на такі товари вигідне покупцям. Але для держави – це скорочення доходів, оскільки збут залишається приблизно на тому самому рівні.

Тотальне управління якістю – система управління, спрямована на залучення усіх працівників для постійного вдосконалення якості діяльності з метою повного виключення дефектів і задоволення потреб споживачів.

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

Точка розділення – точка технологічного процесу, в якій є можливість відокремити спільні продукти.

Трансфертна ціна – ціна, за якою продукти або послуги одного центру відповідальності компанії передаються іншому центру відповідальності цієї компанії.

Умови – загальні економічні умови галузі, регіону, країни можуть істотно впливати на здатність клієнта своєчасно сплатити необхідну суму.

Умовно-змінні витрати – витрати, абсолютна величина яких зростає зі збільшенням обсягу випуску продукції і зменшується з його зниженням.

Умовно-постійні витрати – це витрати, абсолютна величина яких зі збільшенням (зменшенням) випуску продукції істотно не змінюється.

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження.

Управління за відхиленнями – принцип управління, за яким менеджер зосереджує увагу тільки на значних відхиленнях від плану і не зважає на показники, що виконуються задовільно.

Управління на основі діяльності – процес управління, спрямований на вдосконалення результатів діяльності підприємства за допомогою калькулювання витрат на основі діяльності.

Управлінське рішення – це організаційно-правова діяльність керівника в керованій системі.

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

Фактична калькуляція – це калькуляція, яка містить інформацію про фактичні (зокрема, й непродуктивні) витрати на виробництво та реалізацію продукції.

Фактичні витрати – реально здійснені витрати (витрати за певний період).

Фактор витрат – діяльність, що впливає на витрати.

Фінансова стратегія – основні напрями використання фінансових відносин на тривалу перспективу.

Фінансове планування – один з елементів управління фінансами, діяльність зі складання планів формування, розподілу і використання фінансових ресурсів.

Фінансовий облік – це сукупність правил і процедур, які забезпечують підготовку й оприлюднення інформації про результати діяльності підприємства в цілому та його фінансовий стан відповідно до вимог законодавства і стандартів обліку. Ведення фінансового обліку є обов'язковим для всіх підприємств.

Фінансові бюджети – сукупність бюджетів, що відображає заплановані грошові потоки та фінансовий стан підприємства.

Фондовіддача – 1) показник ефективності використання основних виробничих фондів. Обчислюється як відношення річного обсягу валової (товарної) продукції до середньорічної вартості основних виробничих фондів; 2) обсяг виробництва продукції на одиницю вартості основних виробничих фондів, або відношення продукту до засобів праці.

Фондомісткість – вартість основних виробничих фондів, що припадає на одиницю обсягу виробництва продукції.

Фондоозброєність – економічний показник, що характеризує рівень технічної оснащеності праці, величину основних виробничих фондів, які використовує один працівник.

Функціональні бюджети – окремі складові зведеного бюджету, які стосуються відповідальності окремого менеджера.

Функція витрат – математичний опис взаємозв'язку між витратами та їх факторами.

Центр витрат – центр відповідальності, керівник якого контролює витрати, але не контролює доходів й інвестицій в активи центру.

Центр відповідальності – сфера (сегмент) діяльності, у межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, які він має контролювати.

Центр дискреційних витрат – центр витрат, в якому неможливо визначити оптимальний взаємозв'язок між витратами й результатами діяльності центру.

Центр доходу – центр відповідальності, керівник якого контролює доходи, але не контролює витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) або придбання товарів, що реалізуються, та інвестиції в активи центру.

Центр інвестицій – центр відповідальності, керівник якого одночасно контролює витрати, доходи та інвестиції в активи центру.

Центр прибутку – центр відповідальності, керівник якого контролює витрати й доходи, але не контролює інвестицій в активи центру.

Центр рентабельності – різновид центрів відповідальності, у яких дохід – грошове вираження випущеної продукції; витрата – грошове вираження використаних ресурсів, а прибуток – різниця між доходом і витратами.

Центр технологічних витрат – центр витрат, в якому може бути встановлений оптимальний взаємозв'язок між витратами та результатами діяльності.

Центри виникнення витрат – це відокремлені структурні підрозділи підприємства, у яких можна організувати нормування, планування і облік видатків виробництва з метою спостереження, контролю та управління витратами виробничих ресурсів, а також оцінки їх використання.

Цех – організаційно та/чи технологічно відокремлений структурний підрозділ, що прямо чи опосередковано бере участь у перероблені предмета праці на готову продукцію та складається із сукупності виробничих дільниць.

Цільова собівартість – обчислена довгострокова собівартість продукції (послуг), яка дає компанії змогу досягти бажаного прибутку в разі реалізації цієї продукції (послуги).

Цільова функція – мета, якої намагається досягти менеджер.

Цільова ціна – очікувана ціна продукту (послуги), яку готові сплатити за нього потенційні покупці.

Цільове калькулювання – стратегія, за якої компанія спершу визначає прийнятну ціну нового виробу та його граничну собівартість, а вже потім проєктує сам виріб, реалізація якого забезпечить досягнення певної мети.

Ціна – це грошовий вираз вартості товару.

Ціна рівноваги – ціна на конкурентному ринку, за якої величини попиту та пропозиції рівні; ціна, яка не виявляє тенденції до підвищення чи зниження; ціна, яка означає збіг інтересів «ціни продавця» та «ціни покупця».

Цінова еластичність попиту (пропозиції) – співвідношення процентної зміни величини попиту (пропозиції) товару та процентної зміни його ціни; реакція попиту (пропозиції) товару на зміну.

Ціноутворення за принципом «витрати плюс» – метод ціноутворення, за якого ціну реалізації визначають на підставі собівартості продукції (товарів, послуг) шляхом додавання до неї певної частки прибутку (націнки).

Час беззбитковості – період з моменту затвердження концепції нового виробу до моменту, коли сукупна теперішня вартість чистих грошових надходжень від проєкту дорівнює сукупній теперішній вартості чистих інвестицій.

Час виконання замовлення – проміжок часу з моменту розміщення замовлення до моменту надходження запасів.

Час реагування на попит замовника – проміжок часу між отриманням замовлення та виконанням його.

Чиста теперішня вартість – різниця між поточною вартістю майбутніх чистих грошових надходжень і поточною вартістю чистих інвестицій.

Чистий прибуток – частина балансового прибутку підприємства, що залишається у його розпорядженні після сплати податків, зборів, відрахувань і інших обов'язкових платежів до бюджету. Чистий прибуток використовується для збільшення оборотних коштів підприємства, формування фондів, резервів і реінвестицій у виробництво.

Чисті грошові надходження – сума, на яку додаткові грошові надходження перевищують додаткові грошові витрати за певний період або сума економії грошових витрат за цей період.

Чисті інвестиції – сума додаткових грошових коштів, спрямованих на здійснення проєкту капітальних інвестицій.

Якість – усі характеристики продукту або послуги, які забезпечують їх здатність задовольняти наявні або очікувані потреби осіб, які їх вимагають.

Якість продукції – сукупність властивостей виробу, які визначають ступінь його здатності для використання за призначенням і задоволення потреб та смаків споживачів. Для оцінки якості продукції встановлюється цілий ряд показників, найважливіші – технічно-експлуатаційні властивості, надійність, довговічність, яка визначається строком служби виробу до повного зношення, технологічність.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік. К. : Ліра-К, 2011. 480 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 534 с.
3. Задорожний З. В., Давидович І. Є., Омецінська І. Я. Управлінський облік. Тернопіль : ХАЙ-ТЕК ПРЕС, 2010. 280 с.
4. Карпенко О. В., Карпенко Д. В. Управлінський облік : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2020. 296 с.
5. Лень В. С. Управлінський облік : підручник. 2-е вид., випр. Київ : Каравела, 2017. 260 с.
6. Михальська О. Л., Швець В. Г. Управлінський облік та аналіз виробничих витрат : монографія. Київ : Кондор, 2019. 224 с.
7. Нападовська Л. В. Управлінський облік : підруч. для вузів. 2-ге вид., доопрац. та допов. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 648 с.
8. Управлінський облік : навч. посіб. / Брадул О. М., Шепелюк В. А., Шевченко Л. Я., Камінський П. Д. та ін. Кривий Ріг : ДНУЕТ, 2017. 113 с.
9. Управлінський облік. Збірник задач : навч. посібник / Горовий Д. А., Давидюк Т. В., Кравченко С. М., Манойленко О. В. Харків : Видавничий дім «Гельветика», 2018. 400 с.
10. Фаріон І. Д., Писаренко Т. М. Управлінський облік. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 792 с.

ДОДАТОК

Правильні відповіді на тести

Номер тесту	Номер теми								
	1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**
1	В	Б	Б	В	Г	А	Г	Б	А
2	А	Б	Б	Б	А	А	А	Б	Б
3	В	Г	В	А	В	А	А	В	Б
4	Г	В	В	А	Г	В	Г	В	В
5	Б	В	А	А	Б	А	А	Г	Б
6	Г	В	А	Г	Г	В	Б	Б	Б
7	В	Б	Б	Б	А	Г	Б	Б	А
8	Г	Г	Б	В	Г	Б	В	А	В
9	Г	В	Б	А	А	В	Б	В	Г
10	В	А	Г	А	Г	А	А	А	Г

Навчальне видання

Мискін Юрій Ігоревич, Краєвський Володимир Миколайович,
Шевчук Сергій Васильович, Остапенко Яна Олександрівна,
Мискіна Оксана Олександрівна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК

(у схемах і таблицях)

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск *А. В. Лавренюк*

Відповідальний редактор *М. М. Грабарчук*
Редактор *О. В. Данильчик*

Форматування та
комп'ютерна верстка *Д. П. Завальніцька*

Здано до друку 26.04.2023. Формат 60×84/14
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman»
Ум. друк. арк. 11.20
Наклад 300 прим. Замовлення № 1042

Підготовлено до друку Видавничо-поліграфічним центром
«Державний податковий університет»
Державного податкового університету
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область,
Україна

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і
розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 7669 від 20.09.2022*