

### *Література*

1. Чкан І.О. Забезпечення фінансової стійкості страхових компаній [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe)

2. Гаманкова О.О. Фінанси страхових організацій: Навч. осіб. - К.: КНЕУ, 2007. - 328 с.

3. Залетов А. Страхование и перестрахование в Украине // Страховий рейтинг “Insurance Top”. – 2005. – № 1/9.

4. Сисоєва Л. В. Аналіз фінансових ресурсів та достатності власного капіталу, як рівень фінансової надійності страховика / Л. В. Сисоєва // Економічний простір. – 2010. – №43. – С. 301-312.

5. Плиса В. Й. Управління фінансовою стійкістю страховика / В.Й. Плиса // Фінанси України. – 2001. – № 9. – С. 136–143.

1.Chkan I.O. Zabezpechennia finansovoi stiiikosti strakhovykh kompanii [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe)

2. Hamankova O.O. Finansy strakhovykh orhanizatsii: Navch. osib. - K.: KNEU, 2007. - 328 s.

3. Zaletov A. Strakhovanye y perestrakhovanye v Ukrayne // Strakhovyi reitynh “Insurance Top”. – 2005. – # 1/9.

4. Sysoieva L. V. Analiz finansovykh resursiv ta dostatnosti vlasnoho kapitalu, yak riven finansovoi nadiinosti strakhovyka / L. V. Sysoieva // Ekonomichnyi prostir. – 2010. – #43. – S. 301-312.

5. Plysa V. Y. Upravlinnia finansovoiu stiiikistiu strakhovyka / V.Y. Plysa // Finansy Ukrainy. – 2001. – # 9. – С. 136–143.

*Рецензент: Баранова В.Г. д.е.н., професор, зав. кафедри фінансів Одеського національного економічного університету*

*30.03.2015*

УДК 657.47

*Король Катерина*

### **МЕТА ОБЛІКУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В УМОВАХ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Розглянуто теоретичні підходи до організації обліку за центрами відповідальності. Мінливість умов зовнішнього середовища

функціонування промислових підприємств вимагає здійснення ефективного управління такими підприємствами для забезпечення їх сталого розвитку. Ефективне управління потребує забезпечення управлінського персоналу точною, актуальною, своєчасною та релевантною інформацією. Останнє можливо через раціональну організацію та здійснення обліку за центрами відповідальності, яка неможлива без розуміння мети обліку за центрами відповідальності.

Поряд із значною увагою до визначеного питання в науковій літературі у практиці бухгалтерського облікового знання спостерігається певна невизначеність: різним є формулювання мети обліку за центрами відповідальності, отже, його спрямування. У роботі проаналізовано трактуванні мети обліку за центрами відповідальності в економічній літературі та її трансформацію під впливом сучасних умов господарювання підприємств. За результатами дослідження доцільно визначити мету обліку за центрами відповідальності як збір, накопичення та узагальнення даних про затрати, доходи, прибуток чи інвестиції за кожним центром відповідальності таким чином, щоб відхилення від заданого цьому центру можна було віднести на конкретну особу.

Використання запропонованих рекомендацій на методологічному та технічному етапі організації обліку за центрами відповідальності наблизить його до сучасних умов функціонування промислових підприємств.

**Ключові слова:** затрати, облік за центрами відповідальності, мета обліку за центрами відповідальності.

*Король Катерина*

## **ЦЕЛЬ УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В УСЛОВИЯХ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Рассмотрены теоретические подходы к организации учета по центрам ответственности. Изменчивость условий среды функционирования промышленных предприятий требует осуществления эффективного управления такими предприятиями для их устойчивого развития. Эффективное управление невозможно без обеспечения управленческого персонала точной, актуальной, своевременной и релевантной информацией. Последнее, в свою очередь, возможно при

рациональной организации и осуществлении учета по центрам ответственности, что невозможно без понимания цели учета по центрам ответственности.

Наряду со значительным вниманием к этому вопросу в научной литературе в практике бухгалтерского учетного знания наблюдается некоторая неопределенность: различным является формулировка цели учета по центрам ответственности, следовательно, его направленность. В работе проанализированы определения цели учета по центрам ответственности в экономической литературе и ее трансформация под влиянием современных условиях хозяйствования предприятий. По результатам исследования целесообразно определить цель учета по центрам ответственности как сбор, накопление и обобщение данных о затратах, доходах, прибыли или инвестициям по каждому центру ответственности таким образом, чтобы отклонение от заданного этому центру можно было отнести на конкретное лицо.

Использование предложенных рекомендаций на методологическом и техническом этапе организации учета по центрам ответственности приблизит его к современным условиям функционирования промышленных предприятий.

**Ключевые слова:** затраты, учет по центрам ответственности, цель учета по центрам ответственности.

*Korol Kateryna*

## **THE GOAL OF RESPONSIBILITY ACCOUNTING IN ENTERPRISE ACTIVITY**

The theoretical bases of responsibility accounting are investigated. Variability of business conditions require the effective management to ensure it's sustainable development. Effective management is possible if management system is ensured with true, actual, timely and relevant information. The last is possible in conditions of rational organization of responsibility accounting, which are impossible without understanding the goal of responsibility accounting. Along with considerable attention to this issue in scientific accounting methodology literature, there are some uncertainties: interpretations about purposes of responsibility accounting are different, hence it's direction is different too.

The interpretations of responsibility accounting goal in the economic literature and it's transformation under the modern enterprise conditions

influence are analyzed. The result of research is that goal of responsibility accounting can be defined as collection, accumulation and generalization of information about costs, revenue, profits or investments in each center of responsibility, so that deviation from the center's target can be attributed to a particular person.

Using the suggested recommendations at methodological and technical stage of responsibility accounting organization will make closer responsibility accounting centers to modern business conditions of enterprises.

**Keywords:** costs, responsibility accounting, goal of responsibility accounting.

**Постановка проблеми.** Мінливість умов зовнішнього середовища функціонування промислових підприємств вимагає здійснення ефективного управління такими підприємствами для забезпечення їх сталого розвитку. Ефективне управління, у свою чергу, потребує забезпечення управлінського персоналу точною, актуальною, своєчасною та релевантною інформацією. Останнє можливо через раціональну організацію та здійснення обліку за центрами відповідальності, яка неможлива без розуміння мети обліку за центрами відповідальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В економічній літературі мета обліку за центрами відповідальності розглядалось у працях багатьох вчених-економістів: Атамас П.І. [1, с.341], Голов С. Ф. [4, с.407], Карпова Т.П. [7, с.147], Чабанюк О.М. [10, с.10], Нападовська Л.В. [9, с.572], Друрі К. [5, с.459], Дюкарева Х.Л. [6], Керімов В.Е. [8, с.46, 53], Віткалова А.П., Мілер Д.П. [3, с.60], Герасименко С.С., Єпіфанов А.О., Корінько М.Д. [2, с.90, 92] та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Поряд із значною увагою до визначеного питання в науковій літературі у практиці бухгалтерського облікового знання спостерігається певна невизначеність: різним є формулювання мети обліку за центрами відповідальності, отже, його спрямування.

**Мета та задачі дослідження.** Метою статті є пошук підходів до розвитку методологічних основ організації управлінського обліку. Досягнення визначеної мети зумовлює необхідність вирішення таких задач:

– дослідження змісту поняття «мета обліку за центрами відповідальності» шляхом порівняльного аналізу економічної літератури;

– дослідження впливу умов господарювання на зміст поняття «мета обліку за центрами відповідальності».

Виконання наведених завдань дасть змогу наблизити облік центрами відповідальності до сучасних умов функціонування промислових підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Огляд різних підходів до визначення змісту мети обліку за центрами відповідальності (табл.1) дав змогу виокремити такі його трактування в економічній літературі.

Як видно з таблиці 1, Карпова Т.П., Друрі К., Дюкареєва Х.Л., Керімов В.Е., Віткалова А.П., Мілер Д.П., Герасименко С.С., Єпіфанов А.О., Корінько М.Д. у якості мети обліку за центрами відповідальності визначають узагальнення даних про затрати і доходи за кожним центром відповідальності, з тим щоб відхилення від заданого цьому центру можна було віднести на конкретну особу [7, с.147; 5, с.459; 6; 8, с.46, 53; 3, с.60; 2, с.90, 92].

Наведений підхід має рацію, адже таке формулювання мети розкриває зміст обліку за центрами відповідальності. Поряд з тим, наявним є певне методологічне протиріччя. Так, за логікою наведеного вище, для обліку за центрами відповідальності показник «дохід» визначено як підсумковий чи результуючий. Однак це є обмеженням, адже не всі центри відповідальності можуть одночасно бути центрами доходів або прибутків, для яких придатним для застосування є результативний показник «дохід». Поряд з тим, застосування у якості підсумкового показника категорії «результат» при формулювання мети обліку за центрами відповідальності є більш універсальним, адже підходить до всіх без виключення типів центрів відповідальності. Тамим чином, відбудеться спрощення організації обліку за центрами відповідальності.

Нашу позицію підтримують Керімов В.Е., який зауважує на доцільність узагальнення даних про затрати і результати кожним центром відповідальності [8, с.46, 53] та Віткалова А.П. і Мілер Д.П., які зауважують на доцільність узагальнення даних про затрати і надходження за кожним центром відповідальності [3, с.60].

Таблиця 1

Мета обліку за центрами відповідальності у працях вчених  
попередників

Джерело										
Зміст твердження	Атамас П.І. [1, с.341]	Голов С. Ф. [4, с.407]	Карпова Т.П. [7, с.147]	Чабанюк О.М. [10, с.10]	Нападівська Л.В. [9, с.572]	Друрі К. [5, с.459]	Дюкарева Х.Л. [6]	Керімов В.Е. [8, с.46, 53]	Вітталова А.П., Мілер Д.П. [3, с.60]	Герасименко С.С., Спіфанов А.О., Корінько М.Д. [2, с.00, 02]
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. Посилення контролю за витратами.	+	+			+			+		
2. Допомога менеджерам в організації самоконтролю, у складанні звітів та оцінці результатів діяльності.	+	+			+			+	+	+
3. Узагальнення даних про затрати і доходи за кожним центром відповідальності, з тим щоб відхилення від заданого цьому центру можна було віднести на конкретну особу.			+			+	+	+	+	△
4. Забезпечення інформацією для здійснення економічно обгрунтованого калькулювання.				+						
5. Контроль за показниками собівартості з метою управління для забезпечення їх оптимального рівня.				+						
6. Організація поведінки менеджера.								+		
7. Виявлення відхилень від цільових показників функціонування.									+	
△ – твердження, згідно з яким наведений показник визначається як «завдання» обліку за центрами відповідальності										

Також певна методологічна неоднозначність спостерігається щодо визначення, яке надають Герасименко С.С., Єпіфанов А.О., Корінько М.Д. Так, «узагальнення даних про затрати і доходи за кожним центром відповідальності, з тим щоб відхилення від заданого цьому центру можна було віднести на конкретну особу» [8, с.90, 92], – вчені визначають не як мету, а як одне із завдань обліку за центрами відповідальності, отже наявною є підміна поняття «мета» поняттям «завдання».

Сучасні умови функціонування підприємств, а також наявність впливу психологічних факторів на менеджерів центрів відповідальності (їх спроби досягнути як більш кращих показників так і ухилитись від відповідальності за неналежні показники) спостерігається поява таких негативних явищ, як визначення керівниками завдань окремих центрів головнішими за мету діяльності усього підприємства. Останнє, як правило, призводить до неефективного управління та не досягнення підприємством запланованих показників діяльності. Необхідність усунення визначених негативних явищ зумовила появу тенденції до трансформації мети обліку за центрами відповідальності. Так, Атамас П.І. та Голов С. Ф., Нападовська Л.В., Керімов В.Е., Віткалова А.П., Мілер Д.П. зауважують, що головною метою обліку відповідальності є не стільки контроль за витратами, скільки допомога менеджерам в організації самоконтролю, у складанні звітів про виконання бюджетів та оцінці результатів діяльності [1, с.341; 4, с.407; 9, с.572; 8, с.46, 53; 3, с.60].

Поряд з наведеними вище, певні вчені у якості мети обліку за центрами відповідальності визначають посилення контролю за витратами [1, с.341; 4, с.407; 9, с.572; 8, с.46, 53]. Чабанюк О.М. визначає у якості мети обліку за центрами відповідальності забезпечення інформацією для здійснення економічно обґрунтованого калькулювання; контроль за показниками собівартості з метою управління для забезпечення їх оптимального рівня [10, с.10]. Керімов В.Е. у якості однієї із складових мети обліку за центрами відповідальності визначає організацію поведінки менеджера [8, с. 53]; Віткалова А.П., Мілер Д.П. – виявлення відхилень від цільових показників функціонування [3, с.60].

Не заперечуючи доцільність визначених підходів зауважимо на

можливість їх об'єднання. Так, доцільно визначити мету обліку за центрами відповідальності як збір, накопичення та узагальнення даних про затрати, доходи, прибуток чи інвестиції за кожним центром відповідальності таким чином, щоб відхилення від заданого цьому центру можна було віднести на конкретну особу. Завдання обліку за центрами відповідальності, поряд із необхідністю визначення відповідальності менеджерів за показники діяльності відповідних центрів, деталізувати як допомогу менеджерам в організації самоконтролю, у складанні звітів про виконання бюджетів та оцінці результатів діяльності.

**Висновки.** За результатами дослідження доцільно визначити мету обліку за центрами відповідальності як збір, накопичення та узагальнення даних про затрати, доходи, прибуток чи інвестиції за кожним центром відповідальності таким чином, щоб відхилення від заданого цьому центру можна було віднести на конкретну особу. Завдання обліку за центрами відповідальності, поряд із необхідністю визначення відповідальності менеджерів за показники діяльності відповідних центрів, деталізувати як допомогу менеджерам в організації самоконтролю, у складанні звітів про виконання бюджетів та оцінці результатів діяльності.

Використання запропонованих рекомендацій на методологічному та технічному етапі організації обліку за центрами відповідальності наблизить його до сучасних умов функціонування промислових підприємств.

### *Література*

1. Атамас П. Й. Управлінський облік: 2-ге вид. Навчальний посібник./ П.Й.Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с. – ISBN 978-966-364-769-2.

2. Бухгалтерський облік: актуальні проблеми та рішення [Текст] : монографія / за редакцією д-ра екон. наук, проф. С.С. Герасименка, д-ра екон. наук, проф. А.О. Єпіфанова ; [С.С. Герасименко, А.О. Єпіфанов, М.Д. Корінько та ін.]. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. – 162 с. – ISBN 978-966-8958-52-6.

3. Виткалова А.П. Бюджетирование и контроль затрат в организации [Текст] : учеб.-практ. пособие / А. П. Виткалова, Д. П. Миллер. – М.: Дашков и К°, 2011. – 123 с. – ISBN 978-5-394-01192-

4. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов – 3-те вид. – К.: Лібра, 2006. – 704с.. – ISBN 966-7035-53-0.

5. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет: пер. с англ./ К. Друри; под ред. С.А. Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 560с.

6. Дюкарева Х.Л. Внутрішньогосподарський облік і аналіз діяльності підприємства за центрами відповідальності: дис. ... канд. екон.наук.: 08.00.09 / Х.Л. Дикарева. –: К, 2008. – 277с.

7. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов / Т.П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2004. – 351 с. – ISBN 5-238-00633-0.

8. Керимов В. Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник / В.Э. Керимов. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2005. — 484 с. – ISBN 5-94798-602-7.

9. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підруч. для вузів / Л.В. Нападовська. – 2-ге вид., доопрац. та допов. – К: Київ.нац.торг.-екон. ун-т, 2010. – 648с. – ISBN 978-966-629-453-4.

10. Чабанюк О. М. Облік і контроль витрат та калькулювання собівартості послуг у санітарно-курортних установах підприємстві: автореф. дис. на здобуття наук. ступеню канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / О.М. Чабанюк – Київ, 2010. – 23 с.

1. Atamas P. Y. Upravlinskyi oblik: 2-he vyd. Navchalnyi posibnyk./ P.Y.Atamas. – К.: Tsentр uchbovoi literatury, 2009. – 440 s. – ISBN 978-966-364-769-2.

2. Bukhhalterskyi oblik: aktualni problemy ta rishennia [Tekst] : monohrafiia / za redaktsiieiu d-ra ekon. nauk, prof. S.S. Herasymenka, d-ra ekon. nauk, prof. A.O. Yepifanova ; [S.S. Herasymenko, A.O. Yepifanov, M.D. Korinko ta in.]. – Sumy : DVNZ «UABS NBU», 2010. – 162 s. – ISBN 978-966-8958-52-6.

3. Vytkalova A.P. Biudzhetyrovanye y kontrol zatrat v orhanyzatsyy [Tekst] : ucheb.-prakt. posobyе / A. P. Vytkalova, D. P. Myller. – М.: Dashkov y K°, 2011. – 123 s. – ISBN 978-5-394-01192-4.

4. Holov S.F. Upravlinskyi oblik: pidruchnyk / S.F. Holov – 3-te vyd. – К.: Libra, 2006. – 704s.. – ISBN 966-7035-53-0.

5. Drury, K. Vvedeniye v upravlencheskiy uchet: per. s anh./ K. Drury; pod red. S.A. Tabalynoy. – M.: Audyt, YuNYTY, 1994. – 560s.

6. Diukarieva Kh.L. Vnutrishnohospodarskiy oblik i analiz diialnosti pidpriemstva za tsentramy vidpovidalnosti: dys. ... kand. ekon.nauk.: 08.00.09 / Kh.L. Dykariyeva. – K, 2008. – 277s.

7. Karpova T.P. Upravlencheskiy uchet: uchebnyk dlya vuzov / T.P. Karpova. – 2-e yzd., pererab. y dop. - M.: Yunyty-Dana, 2004. – 351 s. – ISBN 5-238-00633-0.

8. Kerymov V. Э. Uchet zatrat, kal'kulyrovaniye y byudzhetyrovaniye v otdel'nykh otraslyakh proyzvodstvennoy sfery: uchebnyk / V.Э. Kerymov. — M.: Yzdatel'sko-torhovaya korporatsiya «Dashkov y K°», 2005. — 484 s. – ISBN 5-94798-602-7.

9. Napadovska L.V. Upravlinskiy oblik: pidruch. dlia vuziv / L.V. Napadovska. – 2-he vyd., dooprats. ta dopov. – K: Kyiv.nats.torh.-ekon. un-t, 2010. – 648s. – ISBN 978-966-629-453-4.

10. Chabaniuk O. M. Oblik i kontrol vytrat ta kalkuliuvannia sobivartosti posluh u sanitarno-kurortnykh ustanovakh pidpriemstvi: avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupeniu kand. ekon. nauk: spets. 08.00.09 «Bukhhalterskiy oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti)» / O.M. Chabaniuk – Kyiv, 2010. – 23 s.

*Рецензент: Максимова В.Ф., д.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Одеського національного економічного університету*

*27.03.2015*

УДК 336.1:352

*Крупіна Наталія*

**КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ  
СУТНОСТІ ПОНЯТТЯ «ДОХІДНА БАЗА ОРГАНІВ  
МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ»**

У статті досліджено теоретичні аспекти сутності дохідної бази органів місцевого самоврядування і доходів бюджетів місцевого самоврядування. Проаналізовано підходи провідних вчених –