

ЦЕНТРИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ: ПОНЯТТЯ ТА ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

© 2015 КОРОЛЬ К. В.

УДК 657.47

Король К. В. Центри відповідальності: поняття та підходи до визначення суб'єктів відповідальності

Метою статті є пошук підходів до розвитку методологічних основ організації обліку за центрами відповідальності. Досягнення визначеної мети зумовлює необхідність вирішення таких завдань: дослідження змісту поняття «центр відповідальності»; виокремлення підходів до визначення суб'єктів відповідальності для організації обліку за центрами відповідальності. За результатами дослідження пропонується визначення центру відповідальності як елемента організаційної структури підприємства (сегмент, підрозділ, одиниця) чи його частини, котру очолює менеджер (керівник), який має повноваження з використання ресурсів для забезпечення діяльності такого центру і несе відповідальність за формування показників і результатів його діяльності. Це дасть змогу при організації обліку за центрами відповідальності акцентувати увагу на конкретних суб'єктах відповідальності, котрі і здійснюватимуть управління «на місцях». Виділення централізованого, децентралізованого та інтегрованих підходів до визначення суб'єктів відповідальності дасть змогу більш ефективно здійснювати облік за центрами відповідальності. Адже полегшується вибір підходів до його побудови на всіх рівнях управління: на локальному – з огляду на специфіку діяльності окремих центрів відповідальності, на мезорівні – більш повно враховуються завдання за окремими видами діяльності чи їх зміна, на вищому рівні управління – полегшується вибір підходів до побудови обліку за центрами відповідальності при зміні тактичних завдань діяльності підприємства.

Ключові слова: облік за центрами відповідальності, центр відповідальності, структурний елемент, менеджер центру відповідальності, підходи до вибору суб'єктів відповідальності.

Рис.: 1. Бібл.: 13.

Король Катерина Валеріївна – аспірантка, кафедра бухгалтерського обліку і аудиту, Одеський національний економічний університет (вул. Преображенська, 8, Одеса, 65082, Україна)

E-mail: kate-korol-od@rambler.ru

УДК 657.47

UDC 657.47

Король Е. В. Центры ответственности: понятие и подходы к определению субъектов ответственности

Целью статьи является поиск подходов к развитию методологических основ организации учета по центрам ответственности. Достижение этой цели предопределяет необходимость решения следующих задач: исследование смысловых характеристик понятия «центр ответственности»; выделение подходов к определению субъектов ответственности для организации учета по центрам ответственности. По результатам исследования предлагается определение центра ответственности как элемента организационной структуры предприятия (сегмент, подразделение, единица) или его части, которую возглавляет менеджер (руководитель), имеющий полномочия по использованию ресурсов для обеспечения деятельности такого центра и несущий ответственность за формирование показателей и результатов его деятельности. Это позволит при организации учета по центрам ответственности акцентировать внимание на конкретных субъектах ответственности, которые и будут осуществлять управление «на местах». Выделение централизованного, децентрализованного и интегрированных подходов к определению субъектов ответственности позволит более эффективно осуществлять учет по центрам ответственности. Так, облегчается выбор подходов к его построению на всех уровнях управления: на локальном – с учетом специфики деятельности отдельных центров ответственности, на мезоуровне – более полно учитываются задачи по отдельным видам деятельности или их изменение, на высшем уровне управления – облегчается выбор подходов к построению учета по центрам ответственности при изменении тактических задач деятельности предприятия.

Ключевые слова: учет по центрам ответственности, центр ответственности, структурный элемент, менеджер центра ответственности, подходы к выбору субъектов ответственности.

Рис.: 1. Библ.: 13.

Король Екатерина Валериевна – аспірантка, кафедра бухгалтерського обліку і аудиту, Одеський національний економічний університет (вул. Преображенська, 8, Одеса, 65082, Україна)

E-mail: kate-korol-od@rambler.ru

Korol K. V. Responsibility Centers: Concept, Approaches to Identifying the Liable Entities

The article is aimed to search for approaches to the development of methodological bases for organization of recording in terms of responsibility centers. To achieve this aim, solving of the following tasks is predetermined: studying the sense bearing features of the concept «responsibility center»; allocation of approaches to identify the liable entities for organization of recording in terms of responsibility centers. On results of the study is proposed a definition of responsibility center as an element of the organizational structure of enterprise (section, division, unit), or a part thereof, which is headed by a manager (director) with the authority on use of resources to support the activities of such center and responsibility for the formation of indicators and results of its activities. This will allow, in organization of recording in terms of responsibility centers, to focus on specific liable entities, which provide management at the local level. Allocation of the centralized, decentralized and integrated approaches to identifying the liable entities helps to provide more efficient recording in terms of responsibility centers. Thus, choice of approaches to its development is made easier at all levels of management: at the local – with consideration of activity specifics of particular responsibility centers, at the meso-level – tasks in terms of individual activities or changing them are more completely considered, at the highest level of management – choice of approaches to development of recording in terms of responsibility centers is made easier, when changing the tactical goals of the enterprise's activity.

Key words: recording as of responsibility centers, responsibility center, structural element, manager of the responsibility center, approaches to the choice of liable entities.

Pic.: 1. Bibl.: 13.

Korol Kateryna V. – Postgraduate Student, Department of Accounting and Auditing, Odessa National Economic University (vul. Preobrazhenska, 8, Odessa, 65082, Ukraine)

E-mail: kate-korol-od@rambler.ru

Ринкові умови господарювання, наявність трансформаційних процесів в економіці формують нові вимоги до ефективного управління підприємствами. Облік, як одна з функцій управління, створює інформацію. У середовищі бухгалтерського облікового знання питання обліку за центрами відповідальності набуває особливої гостроти, адже саме він надає можливості до забезпечення управління достовірною, точною, актуальною, своєчасною та релевантною інформацією, створює умови для здійснення ефективного контролю. Надання управлінню якісної обліково-контрольної інформації зумовлює необхідність дослідження змісту центрів відповідальності та підходів до визначення суб'єктів відповідальності.

Поряд зі значною увагою до визначеного питання в науковій і практичній літературі у практиці бухгалтерського облікового знання спостерігається певна невизначеність: різними є тлумачення змісту поняття «центр відповідальності», недостатньо розглянуто підходи до визначення суб'єктів відповідальності для організації обліку за центрами відповідальності.

В економічній літературі питання змісту поняття «центр відповідальності» досліджувалось у працях багатьох вчених-економістів: Максимової В. Ф. [2, с. 29], Голова С. Ф. [3, с. 405], Скрипник М. І. [12], Ніколаєвої С. А., Щербек С. В. [9, с. 68], Вахрушиної М. А., Сидорової М. І. [1, с. 24], Керімова В. Е. [7, с. 45], Карпової Т. П. [6, с. 146], Палія В. Ф. [11, с. 14], Миронової Ю. Ю. [8, с. 8], Друрі К. [4, с. 23], Аткинсона Е. А., Банкера Р. Д., Каплана Р. С., Янга С. М. [13, с. 761] та ін.

Метою статті є пошук підходів до розвитку методологічних основ організації обліку за центрами відповідальності. Досягнення визначеної мети зумовлює необхідність вирішення таких завдань:

- ✦ дослідження змісту поняття «центр відповідальності»;
- ✦ виокремлення підходів до визначення суб'єктів відповідальності для організації обліку за центрами відповідальності.

Виконання наведених завдань дає змогу акцентувати увагу при організації обліку за центрами відповідальності на конкретних суб'єктах відповідальності, отже, конкретизувати облік за центрами відповідальності; виокремлення підходів до визначення суб'єктів відповідальності збільшить оперативність обліку за центрами відповідальності на всіх рівнях управління підприємством.

Протягом кількох десятиріч питання обліку за центрами відповідальності досліджується у працях багатьох вчених-економістів. Засновником обліку за центрами відповідальності вважається Джон Хігінс, який ще у 1952 р. дав таке його визначення: «облік за центрами відповідальності – це система бухгалтерського обліку, яка організується підприємством так, що затрати акумулюються і відображаються в звітах на певних рівнях управління» [7, с. 45]. Наведене визначення акцентує увагу дослідника на тому, що ключовими моментами обліку за центрами відповідальності є: формування звітів для відповідних рівнів управління – отже, децентралізація управління, виокремлення певних рівнів управління – отже, визначення центрів відпові-

дальності; збір та накопичення витрат у кожному центрі відповідальності – формування відповідної системи аналітичного обліку для таких центрів та їх введення у загальну систему обліку підприємства через відповідні аналітичні рахунки.

У сучасній економічній літературі наявні такі визначення досліджуваного поняття: Пилипенко І. І., Пантелеєв В. П., Шевчук В. О. визначають облік за центрами відповідальності як управлінську бухгалтерську систему, яка обробляє планову і фактичну бухгалтерську інформацію про входи (витрати) і виходи (результати) центру відповідальності. Облік за центрами відповідальності передбачає врахування повного (постійного) потоку інформації, а також зосереджується на обліку витрат і доходів окремих структурних підрозділів (центрів відповідальності) [10, с. 279]. У порівнянні із визначенням Дж. Хігінса автори зосереджують увагу на виокремленні та функціонуванні центрів відповідальності. Поряд з тим, необхідність формування звітів кожним таким центром у визначенні є неясною.

Інші дослідники дають такі визначення: Голов С. Ф. визначає облік за центрами відповідальності як систему обліку, що забезпечує контроль і оцінку діяльності кожного центру відповідальності [3, с. 406]. Отже, характеристика системи дається через можливість її використання іншими функціями управління, зокрема контрольною функцією. Однак наведений підхід визначає певне обмеження: врахування можливостей використання даних, зібраних в середовищі обліку за центрами відповідальності, лише для однієї функції управління – недоцільно, оскільки і для інших функцій управління (планування, прогнозування, маркетинг, регулювання тощо) облік за центрами відповідальності може надавати відповідне інформаційне забезпечення.

Іншої позиції дотримуються вчені Друрі К. і Карпова Т. П., які визначають облік за центрами відповідальності як систему обліку, в якій передбачається складання звітів за даними порівняння кошторисних (стандартних) показників з фактичними [4, с. 458; 6, с. 146]. Таким чином, автори зауважують на необхідність впровадження бюджетування та елементів методу стандарт-кост або нормативного методу обліку витрат при організації обліку за центрами відповідальності.

З огляду на наведені вище твердження, можна визначити, що система обліку за центрами відповідальності передбачає:

- ✦ визначення центрів відповідальності за їх видами;
- ✦ складання бюджетів (або планів чи нормативів) для кожного центру відповідальності;
- ✦ регулярне складання у центрах відповідальності звітів про результати їх роботи у порівнянні із запланованими показниками їх діяльності.

Таким чином, центральним елементом обліку за центрами відповідальності є поняття центру відповідальності.

В економічній літературі тлумаченню терміна «центр відповідальності» приділяється достатньо уваги, однак єдиного підходу та одностайної думки з цього приводу не сформовано. У ході дослідження нами

окреслено такі підходи до визначення терміна «центр відповідальності»:

Перший підхід. Центр відповідальності розглядається як елемент (складова) організаційної структури підприємства: сегмент підприємства, підрозділ підприємства, організаційна одиниця, структурна одиниця. Такий підхід є одним з найпоширеніших. Його дотримуються: Скрипник М. І. [12], Ніколаєва С. А., Щебек С. В. [9, с. 68], Вахрушина М. А., Сидорова М. І. [1, с. 24], Керімов В. Е. [7, с. 45], Карпова Т. П. [6, с. 146], Палій В. Ф. [11, с. 14], Гоголь М. М., Максимова В. Ф., Попович В. В. [2, с. 29], Миронова Ю. Ю. [8, с. 8], Друрі К. [4, с. 23], Аткінсон Е. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг С. М. [13, с. 761] та ін. Необхідно зауважити, що закордонні вчені здебільшого визначають центр відповідальності як сегмент підприємства (Друрі К.) [4, с. 23] чи організаційну одиницю (Аткінсон Е. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг С. М.) [13, с. 761]. У вітчизняній практиці разом із вживанням «сегмент підприємства» поширеним є також і поняття «підрозділ підприємства» для характеристики змісту досліджуваного терміна. Доцільність описаного підходу не викликає сумнівів, адже характеристика терміна «центр відповідальності» без зваження на його зв'язок із організаційною структурою підприємства буде обмеженою, відповідно, не розкриватиме його зміст.

Другий підхід передбачає розгляд центру відповідальності по відношенню до видів діяльності підприємства: сфер чи сегментів діяльності. Він просліджується у роботах Голова С. Ф. [3, с. 405], Іванюта П. В., Левченко З. М. [5, с. 52]. Однак наведений підхід визначає певне обмеження, адже зв'язок центрів відповідальності з організаційною будовою підприємства стає розмитим, ієрархічність зберігається лише в напрямку: згори до низу, у протилежному напрямку (з низу до гори) таке підпорядкування стає розмитим, отже зворотний зв'язок також ускладнюється.

Третій напрям передбачає розгляд центру відповідальності з точки зору суб'єкта, на який покладено відповідальність за результати діяльності центру відповідальності.

Такі тлумачення наводять у своїх наукових працях Скрипник М. І. [12], Ніколаєва С. А., Щебек С. В. [9, с. 68], Голова С. Ф. [3, с. 405], Іванюта П. В., Левченко З. М. [5, с. 52], Пилипенко І. І., Пантелеев В. П., Шевчук В. О. [10, с. 279], Миронова Ю. Ю. [8, с. 8], Друрі К. [4, с. 23], Аткінсон Е. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг С. М. [13, с. 761]. Так, більшістю вчених визначено керівника чи менеджера центру відповідальності як суб'єкта, на який покладено відповідальність за результати такого центру відповідальності. Поряд з тим, дискусійним є твердження Ніколаєвої С. А. та Щебека С. В., які центр відповідальності визначають як структурну одиницю, наділену повноваженнями з використання ресурсів організації та яка має нести відповідальність за результати використання ресурсів [9, с. 68]. Отже, суб'єкт управління, відповідно, носій відповідальності не є визначеним – зміст терміна «центр відповідальності» є прихованим, а застосування поняття «відповідальність» щодо терміна «центр відповідальності» – не-

обґрунтованим. З огляду на наведене вище, необхідність уточнення суб'єкта відповідальності для тлумачення терміна «центр відповідальності» є першочерговою.

Четвертий напрям передбачає розгляд центру відповідальності як підрозділ, одиницю чи сегмент підприємства, який очолює керівник. Представниками такої точки зору є Пилипенко І. І., Пантелеев В. П., Шевчук В. О. [10, с. 279], Друрі К. [4, с. 23], Карпова Т. П. [6, с. 141]. Певну дискусію викликає обов'язковість очолення центру відповідальності керівником, адже можливі ситуації, коли центр відповідальності не співпадає зі структурними одиницями підприємства – може бути менше їх, відповідно, не матиме керівника, який його очолюватиме. З іншого боку, будь який центр відповідальності матиме менеджера, відповідального за результати його роботи, адже виконання цієї умови є базовою для виокремлення центрів відповідальності. Таким чином, обов'язковість застосування досліджуваної характеристики для терміна «центр відповідальності» певною мірою є сумнівною і такою, що звучує можливою множиною елементів структури підприємства, які можуть бути визначені як центри відповідальності. Також наведений підхід є обмеженим для застосування у середовищі підприємств з горизонтальною системою управління в умовах неспівпадіння меж центрів відповідальності з межами таких структурних одиниць.

П'ятий підхід передбачає розгляд центрів відповідальності з точки зору обов'язків суб'єкту управління. Цей підхід має декілька напрямків. Так, представники першого напрямку Скрипник М. І. [12], Вахрушина М. А., Расказова-Ніколаєва С. А., Сидорова М. І. [1, с. 24], Іванюта П. В., Левченко З. М. [5, с. 52], Пилипенко І. І., Пантелеев В. П., Шевчук В. О. [10, с. 279], Голова С. Ф. [3, с. 405], Керімов В. Е. [7, с. 46], Миронова Ю. Ю. [8, с. 8], Друрі К. [4, с. 23], Аткінсон Е. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг С. М. [13, с. 761] визначають, що керівник (менеджер) відповідає за результати роботи центру. Доцільність визначеного підходу для теорії центрів відповідальності є високою. Адже саме це визначає зміст і головну мету виокремлення центрів відповідальності – наявність суб'єкта управління, який відповідає за результати роботи підпорядкованого йому центру. Відповідно, підвищується ефективність управління таким центром через встановлення адресності суб'єкта управління щодо об'єкта управління. Поряд з тим, обмежувати завдання суб'єкта управління результатами визначено недоцільним, адже для управління важливим також є процес отримання таких результатів.

Представники другої течії Голова С. Ф. [3, с. 405], Іванюта П. В., Левченко З. М. [5, с. 52] визначають, що керівник (менеджер) відповідає за показники діяльності, які він контролює. Використання лише показників діяльності без результатів роботи центру є обмеженням змісту центру відповідальності. Доцільним визначено поєднання обох течій в єдине ціле, адже і за результати діяльності, і за показники діяльності повинно бути встановлено відповідальність для суб'єктів управління – це забезпечить збільшення ефективності функціонування центрів відповідальності.

Керімов В. Е. зауважує: «керівник центру відповідальності несе відповідальність за процес формування показників» [7, с. 46]. Таким чином, відбувається наближення центрів відповідальності до реальних умов функціонування структурних одиниць, у межах яких вони створені.

Шостий підхід передбачає розгляд центрів відповідальності з боку повноважень з використання ресурсів. Так, дослідники Миронова Ю. Ю. [8, с. 8] та Друрі К. [4, с. 23] визначають: такими повноваженнями наділено керівника центру відповідальності. Інші ж – Ніколаєва С. А., Щебек С. В., [9, с. 68] – визначені повноваження розглядають для центру відповідальності. Остання позиція є дискусійною, адже суб'єкт відповідальності (живу особу) не визначено.

Сьомий підхід передбачає розгляд центрів відповідальності через конкретизацію видів об'єктів відповідальності: витрати, доходи та інвестиції з відповідним визначенням суб'єктів управління, які відповідають за ці об'єкти. Представниками є Керімов В. Е., Палій В. Ф. Так, Керімов В. Е. визначає: «витрати, доходи та інвестиції в центр відповідальності контролює керівник (менеджер) центру відповідальності» [7, с. 46]. Наведене визначення є дискусійним: з одного боку, автором ураховано адресність суб'єктів управління для центрів відповідальності, з іншого – не враховано категорію прибутку як одного з типових об'єктів відповідальності. Подібне обмеження спостерігається також і в роботі Палія В. Ф., який визначає центр відповідальності як будь-який підрозділ організації, в якому контролюється виникнення витрат, отримання доходів, використання інвестиційних коштів [11, с. 110]. Поряд з тим, у роботі автора спостерігається відсутність урахування адресності для суб'єктів управління у центрах відповідальності, що репрезентує розмиття меж між поняттями «центр відповідальності» та «місце виникнення затрат». Внаслідок встановлених проблемних питань використання визначеного підходу на практиці може визначитись обмеженням.

З огляду на наведене вище, доцільним є поєднання першого, третього, п'ятого і шостого підходів до визначення терміна «центр відповідальності». Отже, центр відповідальності – це елемент організаційної структури підприємства (сегмент, підрозділ, одиниця) чи його частина, котру очолює менеджер (керівник), який має повноваження з використання ресурсів для забезпечення діяльності такого центру і несе відповідальність за формування його показників і результатів діяльності.

Проведене вище дослідження змісту терміна «центр відповідальності» дало змогу підкреслити важливість застосування централізованого підходу до визначення суб'єктів відповідальності для центрів відповідальності.

З огляду на визначення змісту терміна «центр відповідальності», у бухгалтерському обліковому знанні присутні два підходи до визначення суб'єктів відповідальності: централізований та децентралізований. Отримані висновки ілюструються на рис. 1.

Доцільність визначення двох типів підходів до адресності суб'єкта відповідальності полягає в тому, що застосування децентралізованого підходу до суб'єкта відповідальності при здійсненні децентралізації управління, тобто переданні певної частини повноважень і відповідальності керівників вищої ланки управління керівникам нижчих ланок управління, – знизить ефективність усього процесу децентралізації. Це зумовлено таким: раціональне здійснення перерозподілу повноважень і відповідальності в умовах невизначеності щодо адресності до суб'єктів такого передання є значно ускладненим порівняно із централізованим визначенням суб'єктів відповідальності. Таким чином, при децентралізації управління доцільно застосовувати централізований підхід до суб'єктів відповідальності. З іншого боку, централізація управління, яка може бути вигідною за певних стратегічних завдань підприємства, може супроводжуватись як централізованим і децен-

№ з/п	Підхід		Децентралізований підхід	Інтегрований підхід
	Показник	Централізований підхід		
1	Відповідальний за результати	Менеджер (керівник) центру відповідальності	Центр відповідальності, особиста відповідальність та пряме делегування повноважень відсутні	Центр відповідальності, характерною є колективна відповідальність
2	Розподіл повноважень з використання ресурсів	Менеджер (керівник) центру відповідальності	Центр відповідальності, одноосібна відповідальність та пряме делегування повноважень відсутні, характерною є колективна відповідальність	Менеджер центру відповідальності
3	Контроль затрат, доходів та інвестиції в центр відповідальності	Менеджер (керівник) центру відповідальності	Центр відповідальності, одноосібна відповідальність відсутня	Центр відповідальності, характерною є колективна відповідальність
Сфера застосування		Децентралізація та централізація управління	Централізація управління	Децентралізація та централізація управління

Рис. 1. Підходи до визначення суб'єктів відповідальності

Джерело: авторська розробка.

тралізованим підходами до визначення суб'єктів відповідальності, адже централізація управління вже передбачає адресність суб'єктів відповідальності.

Не заперечуючи доцільність використання означених вище підходів, можливо виділити ще один підхід – інтегрований, згідно з яким (див. рис. 1): розподіл повноважень з використання ресурсів передбачає наявність відповідного менеджера центру відповідальності, тобто особистої відповідальності, що приведе до визначення адресності суб'єктів відповідальності на «вході» у центр відповідальності. Адже саме це є першою передумовою ефективного управління структурною одиницею, і, відповідно, функціонування центру відповідальності. Поряд з тим, відповідальність за результати центру та контроль витрат, доходів та інвестиції буде покладено на центр відповідальності, отже, наявною стане колективна відповідальність. Це дасть змогу, з одного боку, зменшити витрати на управління, адже на відміну від централізованого підходу, лише один з трьох аспектів управління матиме чітко визначеного виконавця, отже, підлягатиме окремій оплаті. З іншого боку, колективна відповідальність щодо інших напрямів управління не передбачатиме оплати за їх виконання, а отже, витрат на їх здійснення. Однак це не означатиме зниження ефективності їх виконання, адже колективна відповідальність передбачатиме, що кожен з робітників центру відповідальності повинен брати участь у формуванні результатів діяльності центру та контролі за їх виконанням, а відтак, є зацікавленим у їх виконанні більшою мірою, ніж при централізованому підході, де визначено окремих менеджерів, які несуть відповідальність, інші ж робітники участі в управлінні, і, відповідно, відповідальності уникнули.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження пропонується визначення центру відповідальності як елементу організаційної структури підприємства (сегмент, підрозділ, одиниця) чи його частини, котру очолює менеджер (керівник), який має повноваження з використання ресурсів для забезпечення діяльності такого центру і несе відповідальність за формування показників і результатів діяльності такого центру. Це дасть змогу акцентувати увагу при організації обліку за центрами відповідальності на конкретних суб'єктах відповідальності, котрі і здійснюватимуть управління «на місцях».

Виділення централізованого, децентралізованого та інтегрованих підходів до визначення суб'єктів відповідальності дасть змогу більш ефективно здійснювати облік за центрами відповідальності. Адже полегшується вибір підходів до його побудови на всіх рівнях управління: на локальному – з огляду на специфіку діяльності окремих центрів відповідальності, на мезорівні – більш повно враховуються завдання за окремими видами діяльності чи їх зміна, на вищому рівні управління – полегшується вибір підходів до побудови обліку за центрами відповідальності при зміні тактичних завдань діяльності підприємства. Поряд з тим, функціонування підприємств в умовах невизначеності, наявність трансформаційних процесів в економіці висувають нові вимоги до ефективного управління, отже, і до обліку як од-

нієї з його функцій. Таким чином, питання визначення центрів відповідальності та підходів до організації обліку за центрами відповідальності продовжує залишатись дискусійним. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Вахрушина М. А. Управленческий учет-1 : учеб. пособ. / М. А. Вахрушина, С. А. Рассказова-Николаева, М. І. Сидорова. – М. : БИНФА, 2011. – 141 с.
2. Гоголь М. М. Обліково-інформаційна складова стратегії розвитку вертикально-інтегрованих підприємств : монографія / М. М. Гоголь, В. Ф. Максимова, В. В. Попович. – Одеса : Атлант, 2014. – 196 с.
3. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник / С. Ф. Голов. – 3-тє вид. – К. : Лібра, 2006. – 704 с.
4. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ. / К. Друри ; под ред. С. А. Табалиной. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 560 с.
5. Іванюта П. В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів : навчальний посібник / П. В. Іванюта, З. М. Левченко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 368 с.
6. Карпова Т. П. Управленческий учет : учебник для вузов / Т. П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юнити-Дана, 2004. – 351 с.
7. 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.
8. Миронова Ю. Ю. Облік і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції на підприємствах машинобудування : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Ю. Ю. Миронова. – К., 2011. – 22 с.
9. Николаева С. А. Управленческий учет. Легенды и мифы / С. А. Николаева, С. В. Шебек – М. : Аудиторско-консалтинговая фирма «ЦБА», 2004. – 288 с.
10. Облік контроль і аналіз: словник-довідник : навч. посіб. / І. І. Пилипенко, В. П. Пантелєєв, В. О. Шевчук та ін. ; за ред. проф. В. П. Пантелєєва, В. О. Шевчука. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 368 с.
11. Палий В. Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета) / В. Ф. Палий. – М. : Инфра-М, 2006. – 279 с.
12. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : дис. ... д-ра екон. наук, спеціальність 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз, аудит» / М. І. Скрипник. – К., 2012. – 540 с.
13. Управленческий учет. – 3-е изд. / Энтони А. Атkinson, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, С. Марк Янг. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2005. – 874 с.

Науковий керівник – Максимова В. Ф., доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Одеського національного економічного університету

REFERENCES

- Atkinson, E. A. et al. *Upravlencheskiy uchet* [Managerial Accounting]. Moscow: Viliams, 2005.
- Druri, K. *Vvedenie v upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet* [Introduction to management and production accounting]. Moscow: Audit; YuNITI, 1994.
- Holov, S. F. *Upravlinskiy oblik* [Management Accounting]. Kyiv: Libra, 2006.
- Hohol, M. M., Maksimova, V. F., and Popovych, V. V. *Oblikovo-informatsiina skladdova strategii rozvytku vertykalno-intehrovanykh pidpriemstv* [Accounting and informative part of the strategy of vertically integrated companies]. Odesa: Atlant, 2014.
- Ivaniuta, P. V., and Levchenko, Z. M. *Vnutrishnyohospodarskiy (upravlinskiy) oblik u vyrobnychykh pidrozdilakh silskohospodarskykh hospodariuichykh sub'iektiv* [Interfarm (management) accounting in production units of agricultural businesses]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury, 2006.

Karpova, T. P. *Upravlencheskiy uchët* [Managerial Accounting]. Moscow: Yuniti-Dana, 2004.

Kerimov, V. E. *Uchet zatrat, kalkulirovanie i biudzhetrovanie v otdelnykh otrasliakh proizvodstvennoy sfery* [Cost accounting, costing and budgeting in certain sectors of the production sector]. Moscow: Dashkov i K, 2005.

Myronova, Yu. Yu. "Oblik i analiz vytrat vyrobnytstva ta kalkuliuvannia sobivartosti produktsii na pidpriemstvakh mashynobuduvannia" [Accounting and analysis of production costs and calculation of the cost of production in the mechanical engineering]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2011.

Nikolaeva, S. A., and Shebek, S. V. *Upravlencheskiy uchët. Legëdy i mify* [Managerial Accounting. Legends and myths]. Moscow: TsBA, 2004.

Pylypenko, I. I. et al. *Oblik kontrol i analiz: Slovnyk-dovidnyk* [Accounting control and analysis: Dictionary Directory]. K: Biznes Media Konsal'tynh, 2011.

Paliy, V. F. *Upravlencheskiy uchët izderzhëk i dokhodov (s elementami finansovogo ucheta)* [Managerial Accounting costs and revenues (with elements of financial accounting)]. Moscow: Infra-M, 2006.

Skrypnyk, M. I. "Rozvytok bukhhalterskoho obliku i vnutrishnyoho kontroliu vytrat ta kalkuliuvannia sobivartosti produktsii" [The development of accounting and internal cost control and product costing]. *Dys. ... dokt. ekon. nauk: 08.00.09*, 2012.

Vakhrushina, M. A., Rasskazova-Nikolaeva, S. A., and Sidorova, M. I. *Upravlencheskiy uchët* [Managerial Accounting]. Moscow: BINFA, 2011.

УДК 336.011

КЛАСИФІКАЦІЯ ЧИННИКІВ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ І ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТИ

© 2015 ПІДХОМНИЙ О. М.

УДК 336.011

Підхोшний О. М. Класифікація чинників фінансової безпеки України: теоретичний і практичний аспекти

У статті розглянуто чинники фінансової безпеки України. Зважаючи на їх різноманітність і складність, запропоновано низку ознак класифікації. Як найважливіші виділено такі ознаки класифікації чинників фінансової безпеки України: сфера дії, характеристики суб'єкта, ресурсна невідповідність, стабільність існування, рівень поширення, масштаби дії, елементи фінансової системи, відображення форм конфліктів у законодавстві, критичність впливу, зв'язок з іншими факторами, актуальність. До головних причин фінансових небезпек віднесено конфлікти і некомпетентність. Виділено три групи стратегічних орієнтирів фінансової безпеки: цільові орієнтири; важливі загрози; шляхи розв'язання проблем фінансової безпеки. Як найактуальніші загрози фінансовій безпеці України вказано: корупцію, маніпулювання цінами, рівень державного боргу, системне банкрутство суб'єктів господарювання, поширення шахрайства та фінансових пірамід на інвестиційних ринках, офшоризацію та ухилення від оподаткування, відмивання доходів незаконного походження і фінансування тероризму. Запропоновано структуру концепції фінансової безпеки України на основі антропоцентричного інституційного принципу.

Ключові слова: фінансова безпека, інтерес, загроза, конфлікт, компетентність, критична ланка.

Рис.: 4. **Бібл.:** 11.

Підхोшний Олег Михайлович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)
E-mail: olegpidkhomnyi@ukr.net

УДК 336.011

Подхошный О. М. Классификация факторов финансовой безопасности Украины: теоретический и практический аспекты

В статье рассмотрены факторы финансовой безопасности Украины. Учитывая их разнообразие и сложность, предложен ряд признаков классификации. В качестве важнейших выделены следующие признаки классификации факторов финансовой безопасности Украины: сфера действия, характеристики субъекта, ресурсное несоответствие, стабильность существования, уровень распространения, масштабы действия, элементы финансовой системы, отображение форм конфликтов в законодательстве, критичность воздействия, связь с другими факторами, актуальность. К главным причинам финансовых опасностей отнесены конфликты и некомпетентность. Выделены три группы стратегических ориентиров финансовой безопасности: целевые ориентиры; важные угрозы; пути решения проблем финансовой безопасности. В качестве актуальных угроз финансовой безопасности Украины указаны: коррупция, манипулирование ценами, уровень государственного долга, системное банкротство субъектов хозяйствования, распространение мошенничества и финансовых пирамид на инвестиционных рынках, офшоризация и уклонение от налогообложения, отмывание доходов незаконного происхождения и финансирование терроризма. Предложена структура концепции финансовой безопасности Украины на основе антропоцентрического институционального принципа.

Ключевые слова: финансовая безопасность, интерес, угроза, конфликт, компетентность, критическое звено.

Рис.: 4. **Библ.:** 11.

Подхошный Олег Михайлович – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, денежного обращения и кредита, Львовский национальный университет им. И. Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79000, Украина)
E-mail: olegpidkhomnyi@ukr.net

UDC 336.011

Pidkhomnyi O. M. Classification of Factors of Financial Security of Ukraine: Theoretical and Practical Aspect

In the article factors of financial security of Ukraine are considered. Taking into account their diversity and complexity, a number of criteria of classification has been proposed. The most important are the following criteria when classifying the factors of financial security of Ukraine: area, subject characteristics, resource discrepancy, stability of existence, level of distribution, range of effect, elements of financial system, reflecting forms of conflict in the legislation, severity of effect, relationship with other factors, relevancy. The main reasons of the financial threats include conflicts and incompetence. Three groups of strategic trends for the financial security are allocated: targets; essential threats; solutions to the problems of financial security. The current threats to the financial security of Ukraine are indicated as: corruption, manipulation of prices, level of public debt, systemic bankruptcy of business entities, proliferation of scams and pyramid schemes in the investment markets, offshorization and evading taxes, laundering of the proceeds of illicit origin and financing of terrorism. A structure of concept of financial security of Ukraine on the basis of the anthropocentric institutional principle has been proposed.

Key words: financial security, interest, threat, conflict, competence, critical link.

Pic.: 4. **Bibl.:** 11.

Pidkhomnyi Oleg M. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, monetary circulation and credit, Ivan Franko National University of Lviv (vul. Universytetska, 1, Lviv, 79000, Ukraine)
E-mail: olegpidkhomnyi@ukr.net