

## **ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

Лищенко О.Г., к.е.н, доцент кафедри обліку і оподаткування,

Горбань В.В., студ. Групи ФЕУ 613

*Запорізький національний технічний університет*

*Україна, 69000, м. Запоріжжя, вул. Жуковський, 64*

*lena.lyshchenko@gmail.com*

У статті проаналізовано та систематизовано погляди науковців на зміст понять «центр відповідальності» та «центр витрат». Надано характеристику видам центрів витрат: виробничий, управлінський, збутовий, фінансовий. Обґрунтовано доцільність здійснення облікового угруповання витрат за центрами відповідальності на рахунок управлінського обліку з виділенням окремої групи рахунків. Для відображення витрат за центрами відповідальності дані рахунки повинні мати аналітичну деталізацію не тільки за центрами відповідальності, а й за статтями нормативних витрат. Наведені принципи організації системи обліку витрат за центрами відповідальності в управлінському обліку. Для стандартизації обліку доцільно кожному підрозділу центра відповідальності надавати аналітичний код, який дасть змогу деталізувати інформацію про понесені витрати кожним підрозділом в звіту про виконання кошторису за кожним центром відповідальності. Запропонований аналітичний код потрібно закріпити в наказі про облікову політику при формуванні робочого плану рахунків. Запропонована облікова модель формування виробничих витрат металургійних підприємств за бюджетними одиницями. Модель відображає побудову організації бухгалтерського обліку виробничих витрат за умови застосування даної пропозиції включатиме формування виробничих витрат за центрами відповідальності з одночасним відображення витрат за центрами витрат у розрізі виробничих цехів та місцями їх виникнення. На основі наведеної моделі, надані рекомендації для складання управлінського виробничого звіту про виконання кошторису. Виробничий звіт про виконання кошторису – це звіт що порівнює фактично понесені витрати на виробництво продукції із запланованими витратами за кошторисом. Запропонована форма управлінського виробничого звіту, в якому має розкриватися наступна інформація: ідентифікація центру відповідальності, статті понесених витрат, субрахунок витрат, значення планових та фактичних показників та суму відхилення.

*Ключові слова: витрати, центри відповідальності, облік, модель, виробничий звіт*

## **ACCOUNT EXPENSES AT RESPONSIBILITY CENTERS**

Lyshchenko O. G., PhD in the Department of Accounting and Taxation,

Gorban V. V., student group FEU- 613

*Zaporizhzhyan National Technical University*

*Ukraine, 69000, Zaporozhye city, st. Zhukovsky, 64*

*lena.lyshchenko@gmail.com*

In the article is analyzed and systematized the views of scholars on the content of the concepts of "center of responsibility" and "cost center". It was given a description of the types of cost centers: production, management, marketing, financial. The expediency of realization of accounting grouping of costs by the centers of responsibility on the account of management accounting with allocation of a separate group of accounts is substantiated. To display expenses At the centers of responsibility these accounts should have an analytical detailsation not only by the centers of

responsibility, but also by the articles of normative expenses. The principles of organization of the accounting system of expenses on the centers of responsibility in the management accounting are given. For standardization of accounting, it is expedient for each division of the Liability Center to provide an analytical code that will allow you to detail the information about incurred expenses by every unit in the statement of performance of the estimate for each center of responsibility. The proposed analytical code should be fixed in the order of accounting policy when creating a work plan of accounts. The accounting model formation of production costs of metallurgical enterprises for budget units is offered. The model reflects the construction of the organization of accounting for production costs, provided that the application of this proposal will include the formation of production costs by the centers of responsibility, while reflecting the cost of the centers of expenditure in terms of production workshops and their places of origin. Based on the given model, recommendations for the preparation of a management production report on the implementation of the budget are provided. The production performance report is a report that compares the costs incurred for production with planned cost estimate. A form of managerial production report is proposed, in which the following information should be disclosed: identification of the liability center, articles of incurred expenses, the sub-account of expenses, the values of planned and actual indicators and the amount of deviation.

*Keywords: costs, centers of responsibility, accounting, model, production report*

## **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ.**

В даний час основною метою роботи кожного підприємства є збільшення отриманого прибутку, яке можливе шляхом побудови ефективної системи управління витратами. Одним із головних факторів від якого залежить досягнення цієї мети є налагодження системи обліку витрат за центрами відповідальності в основу якої покладено: організацію, мотивацію, облік, аналіз, контроль, планування.

## **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ.**

Теоретичні та практичні аспекти обліку витрат за центрами відповідальності розглядались в наукових працях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, К. Друрі, Л.В. Нападовська, Ю.С. Цал-Цалко, В.Ф. Палій, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, М.Г. Чумаченко, В.О. Ластовецький, М.С. Пушкара, Л.В. Нападовської. Однак не дивлячись на напрацювання науковців, дане питання потребує подальшого дослідження та удосконалення, а саме: дослідження поглядів учених щодовизначення сутності понять центр відповідальності та центр витрат, вивчення їх класифікації, виявлення проблем організації обліку витрат за центрами відповідальності, удосконалення рахунків витрат за центрами відповідальності та удосконалення звіту про виконання кошторису центру відповідальності

підприємство, з метою деталізації облікової інформації для подальшого аналізу, контролю та прийняття ефективних управлінських рішень.

Метою статті є розробка рекомендацій щодо удосконалення організації обліку витрат за центрами відповідальності на підприємстві.

### **ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ.**

Для побудови ефективної системи обліку витрат за центрами відповідальності потрібно розуміти, що являє собою сама сутність витрат, центр відповідальності, а та кож центр витрат.

В Україні правила формування облікової інформації про витрати встановлені в П(С)БО 16 “Витрати”. Відповідно до цього положення термін “витрати” має таке тлумачення: “зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу [9].

Вперше концепцію центрів відповідальності було розроблено американським вченим Джоном Хігінсоном у 1952 році. За основу цієї теорії було взято побудову такої організаційної структури підприємства за якої витрати групуються і відображаються у звітах на певних рівнях управління. Сутність основного правила Дж. Хігінсона наступна: «кожну структурну одиницю підприємства хвилюють ті витрати і доходи, за які вона може відповідати і які вона контролює» [5, 161]. Ця система у 50-х роках XX століття набула значного поширення в США, а згодом й в інших країнах. На сьогоднішній день існує низка підходів у наукових джерелах щодо трактування поняття «центр відповідальності». Систематизація даного поняття наведена у табл. 1.

Таблиця 1 - Систематизація поглядів вчених на поняття «центр відповідальності»

| №з/п | Автор                      | Визначення                                                                                                                                        |
|------|----------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1    | Ф.Ф.Бутинець<br>[2, с. 42] | Сегмент діяльності підприємства, в якому встановлено персональну відповідальність керівника за показники діяльності, які він повинен контролювати |

|   |                             |                                                                                                                                                                                                             |
|---|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2 | В.Добровольський [4, с. 89] | Структурний підрозділ, що здійснює певний набір господарських операцій, який здатний здійснювати безпосередній вплив на витрати або доходи від цих операцій і відповідає за величину цих витрат або доходів |
| 3 | П.І.Атамас [1, с.124]       | Підрозділ, який очолює керівник, що несе особисту відповідальність за результати його роботи                                                                                                                |
| 4 | В.С.Лень [6]                | Будь-який підрозділ підприємства, де контролюється поява витрат, одержання доходів і який перебуває під управлінням єдиного керівника                                                                       |
| 5 | М.Скрипник [12, с. 48]      | Місце, де виникають правові відношення між учасниками господарських процесів                                                                                                                                |
| 6 | Р.Сидоренко [11, с. 326]    | Групування витрат, котре дозволяє поєднати в одному процесі місця виникнення витрат: виробництво, цех, ділянку, бригаду з відповідальністю керуючих ними менеджерів                                         |

*Примітка: узагальнено авторами на основі вказаних джерел*

Центри відповідальності на основі організаційної структури підприємства можуть поділятися на виробничі, управлінські, збутові, фінансові.

Виробничі центри відповідальності – це цеха основного та допоміжного виробництва, витрати яких можна прямо або опосередковано на основі бази розподілу віднести на собівартість продукції.

Управлінські центри відповідальності –бухгалтерія, юридичний відділ, планово-економічний, технічний. Витрати цих центрів на пряму не відносяться до певного виду продукції, а розподіляються відповідно до встановленої бази розподілу.

Збутові центри відповідальності – це маркетинговий відділ, відділ продаж, їх діяльності на пряму стосується конкретного виду продукції.

Фінансові центри відповідальності – каса, відділ ціноутворення, банківських операцій, бюджетування, фінансового контролю.

Поняття «центр витрат» з'являється приблизно в середині 40-х ХХ ст., як первинний осередок обліку витрат для контролю витрат у підрозділах і більш точного розподілу витрат за об'єктами калькулювання. Зараз існує велика кількість наукових підходів щодо трактування поняття «центр витрат», їх систематизація наведена в табл. 2.

Таблиця 2 - Систематизація поглядів вчених на поняття «центр витрат»

| №з /п | Автор                           | Визначення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------|---------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1     | В.В. Сопко<br>[13, с. 365]      | Відокремлена самостійна технологічна дільниця: робоче місце, фаза, переділ, лінія                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| 2     | С.Ф. Голов<br>[3, с. 341]       | Центр відповідальності, керівник якого контролює витрати, але не контролює доходів й інвестицій в активи центру.                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 3     | В.А. Шеховцова<br>[14, с. 58]   | Відособлений структурний підрозділ підприємства, в якого є можливість організувати нормування і планування витрат виробництва з метою спостереження, контролю і управління.                                                                                                                                                                                                                                     |
| 4     | В.С. Лень [6]                   | Центр відповідальності який контролює виникнення витрат.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 5     | Ф.Ф. Бутинець<br>[2, с. 42]     | Місце, що характеризується просторовою та функціональною відокремленістю для первісного споживання виробничих ресурсів, а саме: робочі місця, виробничі дільниці, бригади, групи однорідних послуг, види робіт, залежно від організації та технології виробництва, характеру продукції, робіт, згідно з яким організовується планування, нормування, первинний облік та контроль витрат з метою управління ними |
| 6     | Л.В. Нападовська<br>[8, с. 577] | Первісні виробничі та обслуговуючі одиниці, які характеризуються єдністю функцій і виробничих операцій, рівнем технологічної оснащеності та організації праці, цільовим призначення витрат, які, крім виконання власних функціональних завдань, несуть відповідальність за свої результати.                                                                                                                     |

Примітка : узагальнено авторами на основі вказаних джерел

Центри витрат виділяють з метою планування, деталізації, локалізації витрат за місцем виникнення, контролю, аналізу відхилень та виявлення резервів їх зменшення. Деталізація центрів витрат залежить від організаційної структури підприємства, тобто один великий центр витрат може поєднувати в собі декілька дрібних центрів. Центри витрат можуть поділятися на: центри нормативних витрат та центри дискреційних витрат. Центри нормативних витрат складаються з виробничих підрозділів. У виробничому підрозділу встановлюються нормативи понесених витрат (витрат на матеріали, витрат на оплату праці) виходячи з запланованого обсягу виробництва певного продукту. Контроль за роботою даного центру здійснюють на основі порівняння нормативних і фактичних витрат, встановлення причини відхилень та пошук шляхів їх зменшення.

До центрів дискреційних витрат відносяться: адміністративний відділ, відділ продаж, маркетинговий, фінансовий відділ. Результат їх роботи

оцінується фінансовим показником, який напряду не залежить від витрат даного підрозділу.

Поняття «центри витрат» і «центри відповідальності», досить давно трактуються в економічній літературі, що є свідченням їх неоднозначності. Так професор Голов С.Ф. [3], Лень В.С. [6] ототожнюють їх, а інші науковці поєднують лише належністю витрат до структурного підрозділу. Узагальнюючи різні наукові погляди тлумачення центру відповідальності та центру витрат пропонуємо ввести нове поняття центр відповідальності за витрати – це обліково-калькуляційний підрозділ, який здійснює планування, калькулювання, облік, аналіз та управління витратами, де кожен керівник відповідає за певну ланку виникнення витрат (виробничі витрати, витрати апарату управління, витрати на збут).

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. Кожен центр відповідальності складається з декількох місць витрат, крім того включає витрати, які не чітко вираженого місця формування. Місця виникнення витрат є об'єктами аналітичного обліку витрат на виробництво за елементами виробництва і статтями калькуляції. Передумовою групування витрат за місцями виникнення була неможливість їх первинного групування за видами продукції. Цех, бухгалтерія або інший підрозділ чітко виділялися як місце виникнення витрат, що полегшувало їх локалізацію, дозволяло віднести опосередковано розподілені витрати на продукти, виготовлені в такому місці.

Основними принципами організації системи обліку витрат за центрами відповідальності є:

- розробка робочого плану рахунків;
- визначення контрольованих статей витрат за умови, що керівник повинен відповідати тільки за ті витрати, які він може контролювати і на величину яких може впливати;

- формування інформації про фактичні та нормативні витрати в облікових та документах керівника, який відповідає за конкретні статті витрат;
- обов'язок керівника центру відповідальності скласти звіт про виконання кошторису на певний період, який потім передається в бухгалтерію для узагальнення інформації за кожним центром відповідальності витрат;
- аналіз отриманих даних, прогнозування та розробка стратегії мінімізації витрат планово-економічним відділом [9].

Облікове угруповання витрат за центрами відповідальності на рахунок управлінського обліку вимагає виділення окремої групи рахунків. Для відображення витрат за центрами відповідальності дані рахунки повинні мати аналітичну деталізацію не тільки за центрами відповідальності, а й за статтями нормативних витрат, що змушує виділяти відповідні рахунки.

Для стандартизації обліку пропонуємо кожному підрозділу центра відповідальності надавати аналітичний код, який дасть змогу деталізувати інформацію про понесені витрати кожним підрозділом в звіту про виконання кошторису за кожним центром відповідальності. Запропонований аналітичний код потрібно закріпити в наказі про облікову політику при формуванні робочого плану рахунків.

Побудова технічної організації бухгалтерського обліку виробничих витрат за умови застосування даної пропозиції включатиме формування виробничих витрат за центрами відповідальності з одночасним відображення витрат за центрами витрат у розрізі виробничих цехів та місцями їх виникнення (рис.1).

Виходячи з даної схеми, можна запропонувати аналітику рахунків виробничих витрат, яка передбачає 4 основні рівні аналітичного обліку виробничих витрат за центрами відповідальності, де рахунок першого порядку – за металургійним промислом; рахунок другого порядку – за центрами витрат у розрізі цехів; рахунок третього порядку – за місцями виникнення витрат у розрізі переділів; рахунок четвертого порядку – за видами продукції/

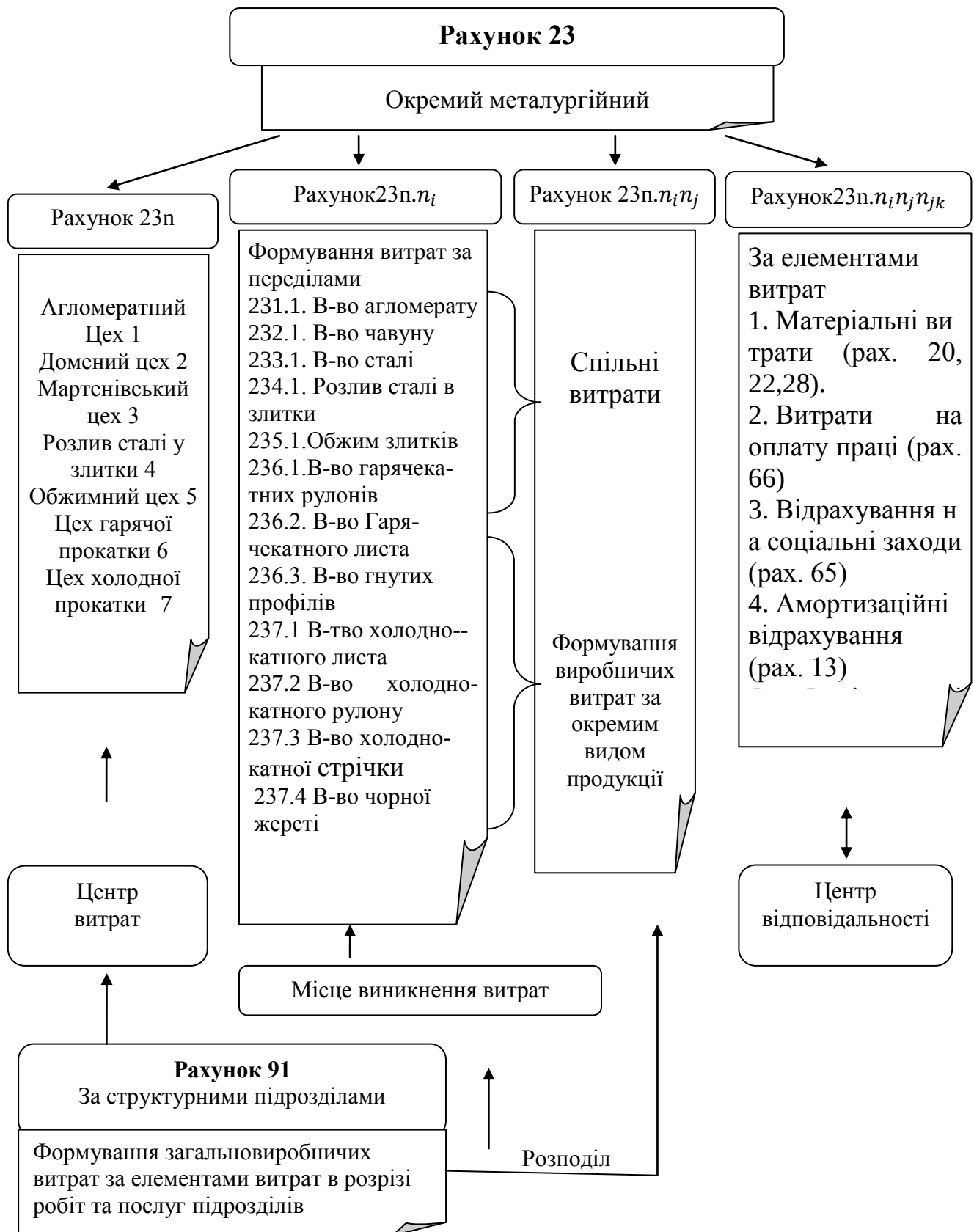


Рис 1. Облікова модель формування виробничих витрат металургійних підприємств за бюджетними одиницями

Примітка: розробка авторів на основі [7]

Аналітика рахунків виробничих витрат за рівнями аналітичного обліку виробничих витрат за центрами відповідальності наведена в табл. 3.

Таблиця 3 - Аналітика рахунків виробничих витрат

| Рахунок<br>1-го порядку | Аналітичний рахунок<br>2-го порядку |                                            | Аналітичний рахунок<br>3-го порядку          |                                               | Аналітичний рахунок<br>4-го порядку |                                         |
|-------------------------|-------------------------------------|--------------------------------------------|----------------------------------------------|-----------------------------------------------|-------------------------------------|-----------------------------------------|
|                         | Код                                 | Назва                                      | Код                                          | Назва                                         | Код                                 | Назва                                   |
| 23Виробничі<br>витрати  | 231                                 | Виробничі витрати агломератного цеху       | 231.1                                        | Витрати на виробництво агломерату             | 231.1.1                             | Спільні витрати на виробництво продукту |
|                         | 232                                 | Виробничі витрати доменного цеху           | 232.1                                        | Витрати на виробництво чугуна                 | 232.1.1                             | Спільні витрати на виробництво продукту |
|                         | 233                                 | Виробничі витрати мартенівського цеху      | 233.1                                        | Витрати на виробництво сталі                  | 233.1.1                             | Спільні витрати на виробництво продукту |
|                         | 234                                 | Виробничі витрати на розлив сталі в злитки | 234.1.                                       | Витрати на розлив сталі в злитки              | 234.1.1                             | Спільні витрати на виробництво продукту |
|                         | 235                                 | Виробничі витрати обжимного цеху           | 235.1                                        | Витрати на обжим злитків                      | 235.1.1                             | Спільні витрати на виробництво продукту |
|                         | 236                                 | Виробничі витрати цеху гарячої прокатки    | 236.1                                        | Витрати на виробництво гарячекатаних рулонів  | 236.1.2                             | Виробництво гарячекатаних рулонів       |
|                         | 236.2                               |                                            | Витрати на вироб-ництво гарячекатаного листа | 236.2.3                                       | Виробництво гарячекатаного листа    |                                         |
|                         |                                     | Виробничі витрати цеху холодної прокатки   | 236.3                                        | Витрати на виробництво гнутих профілів        | 236.3.4                             | Виробництво гнутих профілів             |
|                         | 237                                 |                                            | 237.1                                        | Витрати на виробництво холоднокатаного листа  | 237.1.5                             | Виробництво холоднокатаного листа       |
|                         |                                     |                                            | 237.2                                        | Витрати на виробництво холоднокатаного рулону | 237.2.6                             | Виробництво холоднокатаного рулону      |
|                         |                                     |                                            | 237.3                                        | Витрати на виробництво холоднокатаної стрічки | 273.3.7                             | Виробництво холоднокатаної стрічки      |
|                         |                                     |                                            | 237.4                                        | Витрати на виробництво чорної жерсті          | 237.4.8                             | Виробництво чорної жерсті               |

Джерело: розробка авторів на основі [7]

Таким чином, якщо раціонально згрупувати виробничі витрати за центрами відповідальності, то буде зручно групувати аналітичну інформацію наведену в звіті центру відповідальності про виконання кошторису.

Виробничий звіт про виконання кошторису – це звіт що порівнює фактично понесені витрати на виробництво продукції із запланованим витратами за кошторисом. Формування звіту з урахуванням запропонованої аналітики рахунків виробничих витрат буде мати наступну структуру: ідентифікація центру відповідальності, статті понесених витрат, субрахунок витрат, значення планових та фактичних показників та суму відхилення (табл.4). Це дасть змогу деталізувати в обліку понесені витрати за відповідним центром відповідальності, сприятиме підвищенню рівня контролю та аналізу понесених витрат в розрізі центрів відповідальності, а також прийняття ефективного управлінського рішення щодо скорочення рівня витрат та результативності діяльності центру відповідальності.

Таблиця 4-Виробничий звіт про виконання кошторису

| Центр відповідальності  | Показник                           | Субрахунок | Значення показників в грн. |          | Відхилення фактичних показників від планових |
|-------------------------|------------------------------------|------------|----------------------------|----------|----------------------------------------------|
|                         |                                    |            | Планові                    | Фактичні |                                              |
| Агломератний цех (23.1) | Амортизація виробничого обладнання | 131.1.1    |                            |          |                                              |
|                         | Сировина і матеріали               | 201.1.1    |                            |          |                                              |
|                         | Паливо                             | 203.1.1    |                            |          |                                              |
|                         | Запасні частини                    | 207.1.1    |                            |          |                                              |
|                         | Зарплата робітників                | 661.1.1    |                            |          |                                              |
|                         | Нарахування ЄСВ                    | 651.1.1    |                            |          |                                              |
|                         | Споживання електроенергії, води    | 631.1.1    |                            |          |                                              |

Примітка: власна розробка авторів

Виробничий звіт про виконання кошторису готують щомісяця. Відхилення від бюджету, відображені у звіті, можуть бути як позитивними так і

негативними. Позитивні відхилення виникають коли фактичні витрати менші від планових. Негативні відхилення виникають коли фактичні витрати більші за планові, це може бути внаслідок:

- нераціонального використання, зміни ціни на матеріали;
- зміни ставок оплати робітників;
- за рахунок обсягів виробництва та продуктивності праці.

Запровадження на практиці запропонованої форми внутрішньої звітності не призведе до зростання трудомісткості ведення обліку, а сприятиме покращенню стратегічного управління підприємством.

### **ВИСНОВКИ**

Отже за результатами дослідження з питання організації обліку витрат за центрами відповідальності:

- 1) Досліджено сутність поняття витрати, центр відповідальності та центр витрат, їх класифікацію;
- 2) розглянуто принципи організації обліку витрат за центрами відповідальності;
- 3) запропоновано нове поняття витрати за центром відповідальності, а також розкрито його сутність;
- 4) удосконалено організацію бухгалтерського обліку виробничих витрат за центрами відповідальності, яка включає одночасне відображення витрат за місцями їх виникнення та за центрами витрат у розрізі виробничих цехів металургійного підприємства;
- 5) розроблено на основі запропонованої облікової моделі аналітику рахунків виробничих витрат за 4 рівнями: за металургійним промислом, за центрами витрат у розрізі цехів, за місцями виникнення витрат у розрізі переділів, за видами продукції;
- 6) розроблено виробничий звіт про виконання кошторису цеху з урахуванням запропонованого кодування витрат, дасть змогу деталізувати в обліку понесені витрат за відповідним центром відповідальності, підвищити рівень аналізу та контролю за витратами.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Атамас П.Н. Управлінський облік: навч. посіб. / П.Н. Атамас; М–во освіти і науки України, Дніпропетров. ун–т економіки та права. –2–ге вид. – К.: ЦУЛ, 2009. – 440 с.
2. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред.. проф. Ф.Ф.Бутинця.—3-тє вид., доп. і перероб.—Житомир: ПП «Рута», 2005. —480 с.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік [Текст] : підручник / С. Ф. Голов. – Київ : Центр учб. л-ри, 2018. – 534 с.
4. Добровський В.М. Управлінський облік [Текст] : Навчальний посібник.— 2-ге вид., без змін / В.М. Добровський К, Л.В. Гнилицька, Р.С. Коршикова – КНЕУ, 2008. – 235 с.
5. Дюкареєва, Х.Л. Концептуальні основи побудови облікової системи центрів відповідальності суб'єктів господарювання /Х.Л. Дюкареєва// *Науковий вісник НЛТУ України: збірник науково-технічних праць*. – Львів: НЛТУ України. – Вип. 18.6., 2008. – С.161– 162.
6. Лень В. С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / В. С. Лень. – [2-е вид., випр.]. – К. : Знання- Прес, 2006. – 317 с.
7. Лищенко О.Г. Організація обліку в умовах бюджетування / О.Г. Лищенко, С.А. Олонець // *Сталий розвиток економіки*. - 2016. - №3. – с. 156 - 161
8. Нападовська Л. В. Управлінський облік : підручник / Л.В. Нападовська –2-ге вид., доопрац. та доп.]. – К.: КНТЕУ, 2010. – 648 с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».URL: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>
10. Оніщук Л.І. Організація обліку витрат за центрами відповідальності. URL: - [http://xreff.ru/587353.html\(2\)](http://xreff.ru/587353.html(2))

11. Сидоренко Р. В. Внутрішня звітність центрів відповідальності /Р. В. Сидоренко // *Вісник Львівської комерційної академії*. – 2011 – Вип. 35 – С. 326–328.
12. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів / М. І. Скрипник // *Облік і фінанси АПК*. – 2011 – № 1 – С. 46–49.
13. Сопко В.В. бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. Посіб.— К:КНЕУ, 2006.—526 с.
14. Шеховцова В.А. Методичні основи управління витратами на промислових підприємствах // *Економіка та держава*. № 8.—2008.— С. 57-60.