

11. Про податок з доходів фізичних осіб: Закон України від 22 травня 2003 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
12. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

**Марина О.-М.В.**

Ужгородський національний університет

## ПРОБЛЕМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В СФЕРЕ СЕЛЬСКОГО ТУРИЗМА

### Аннотация

Освещены понятие «сельского туризма» и проанализированы некоторые методологические аспекты, касающиеся толкования и трактовки данного термина. Обозначены проблемы, которые существуют в сфере сельского туризма и мешают дальнейшему динамичному развитию этого вида деятельности, в частности пробелы в налоговой системе. Даны рекомендации для решения существующих проблем в сфере сельского туризма и повышение эффективности его развития в Украине.

**Ключевые слова:** сельский туризм, зеленый туризм, Налоговое законодательство, мировое туристическое хозяйство, личное крестьянское хозяйство, система налогообложения, законодательное регулирование.

**Maryna O.-M.V.**

Uzhhorod National University

## THE PROBLEMS OF REGULATION OF THE TAX SYSTEM IN THE FIELD OF RURAL TOURISM

### Summary

The concept “rural tourism” is reflected and also some methodological aspects as for the interpretation of the given term are analysed. The problems that exist in the field of rural tourism and prevent further dynamic development of this type of activity, particularly the gaps in the tax system are outlined. The recommendations for the resolution of the existing problems in the field of rural tourism and for the improvement of the efficiency of this type of tourism in Ukraine are given.

**Keywords:** rural tourism green tourism, tax law, the global travel industry, private farm, taxation, legal regulation.

УДК 657:336.67

## ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ РЕСУРСІВ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ КОНТРОЛЮВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

**Мельник Т.Ю.**

Житомирський державний технологічний університет

У статті досліджено сутність та значення управлінського обліку в процесі інформаційного забезпечення контролювання фінансових результатів. Виділено та охарактеризовано його основні інструменти. Обґрунтовано необхідність побудови управлінського обліку на основі формування центрів відповідальності. Виділено окремий рахунок для формування інформації щодо створеного валового прибутку, який відображає результати діяльності центрів відповідальності. Розкрито значення управлінської звітності в процесі контролювання фінансових результатів.

**Ключові слова:** фінансові результати, система контролювання, управлінський облік, інформаційне забезпечення.

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі економічного розвитку України в умовах реальної самостійності суб'єктів господарювання все більшого значення набуває реалізація принципів самоокупності та самофінансування. Основним фактором реалізації зазначених принципів є формування достатнього розміру фінансових результатів. Господарська діяльність будь-якого підприємства передбачає постійне співставлення доходів і витрат як визначальних чинників формування фінансового результату – прибутку або збитку.

Оскільки процес формування, розподілу та використання фінансових результатів в силу об'єктивних і суб'єктивних чинників може відхилятися від запланованих параметрів, виникає необхідність ухвалення своєчасних рішень по його коригуванню. Дієвість і результативність таких управлінських дій значною мірою залежить від якісно організованої на підприємстві системи контролювання, що займає важливе місце в загальній системі управління суб'єкта господарювання. В той же час, функціонування системи контролювання фінансових результатів неможливе без

достовірної, оперативної, деталізованої, релевантної інформації, яка надасть можливість суб'єктам управління виявити закономірності і тенденції розвитку фінансових результатів (як в розрізі центрів відповідальності та об'єктів діяльності, так і по підприємству в цілому), встановити та оцінити основні фактори, що позитивно чи негативно впливають на показники стану даного об'єкта, виявити резерви і, таким чином, збільшити прибутковість діяльності підприємства та максимізувати його вартість.

Саме концепція управлінського обліку кожного підприємства, що характеризує внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства в цілому і (або) його структурних підрозділів – є джерелом обліково-аналітичної та нормативно-довідкової (планової, бюджетної) інформації, що агрегована в управлінській звітності для задоволення потреб суб'єктів контролювання та управління в такій інформації. Недооцінювання ролі управлінського обліку в процесі формування інформаційної бази для контролювання фінансових результатів може призвести до зниження ефективності всієї системи контролювання на підприємстві.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вивченню теоретичних та практичних аспектів управлінського обліку, а також розгляду методологічних й організаційних засад формування інформаційних ресурсів для прийняття управлінських рішень щодо діяльності підприємства приділили увагу провідні вчені наукового простору: П.Й. Атамас, С.Ф. Голов, Ю.Ю. Мороз, Л.В. Нападowska, О.Ю. Ночовна, Т.М. Писаренко, Н.В. Прохар, В.В. Сопко, Ю.С. Цал-Цалко, І.Д. Фаріон та ін. Найвні дослідження є вагомим внеском у розвиток вітчизняної науки, але в сучасних ринкових умовах актуальним є вирішення питання використання управлінського обліку як цілісної інформаційної системи, показники якої є важливою складовою в процесі формування деталізованих облікових даних для контролювання фінансових результатів.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** На жаль, практика ведення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на вітчизняних підприємствах свідчить про його спрямованість на складання фінансової, податкової й статистичної звітності, тоді як деталізація інформації за центрами відповідальності та об'єктами діяльності з метою ведення управлінського обліку, складання внутрішньої звітності та здійснення контролювання прибутків (збитків) відсутня.

**Мета статті.** Розкрити сутність управлінського обліку та охарактеризувати його основні інструменти в системі інформаційного забезпечення контролювання фінансових результатів підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Діяльність підприємства в ринкових умовах економіки зумовила розподіл бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський. Кожен вид обліку покликаний надавати своєму споживачу корисну та різнопланову інформацію, створюючи при цьому єдину систему, яка, як знаряддя контролювання та управління фінансовими результатами, синтезує діяльність осіб і функціонування процесів у юридичному і економічному аспекті.

На відміну від фінансового обліку, який строго регламентований стандартами і законодавством, управлінський облік ведеться відповідно до інформаційних потреб суб'єктів управління та контролювання конкретного підприємства. Тому існує безліч різних підходів до розробки системи управлінського обліку, до методів його ведення і навіть до самого визначення управлінського обліку.

Вчені Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз та Н.І. Цегельник зазначають, що управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передавання інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині підприємства [7, с. 15]. Схоже визначення надається вченим П.Й. Атамасом: управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, збирання, нагромадження, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі облікової інформації, яка використовується управлінським персоналом всередині підприємства при прийнятті управлінських рішень та для забезпечення ефективного використання ресурсів [1, с. 3].

Окрему позицію щодо визначення сутності управлінського обліку займає В.В. Сопко, який зазначає, що внутрішньогосподарський облік (так званий управлінський, виробничий контролінг) є продовженням, а точніше, подальшим поглибленням, деталізацією даних бухгалтерського фінансового обліку в частині витрат і доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо [5, с. 483].

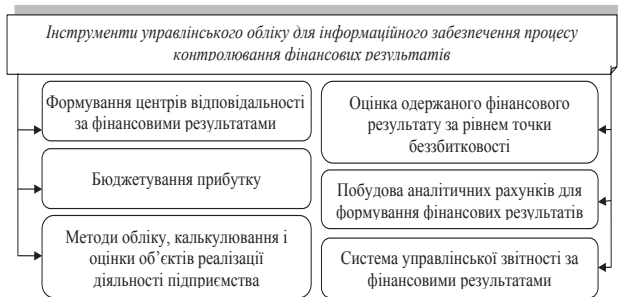
В дисертаційній роботі Л.І. Есманова управлінський облік визначає як нову концепцію управління, що забезпечує підтримку економіки господарства шляхом формування інформації про доходи й витрати і є основою для прийняття оптимальних управлінських рішень [2, с. 6].

Вчені Н.В. Прохар та О.Ю. Ночовна дослідивши сутність поняття “управлінський облік”, зазначають, що на різних етапах розвитку сутність управлінського обліку можна трактувати по-різному. Підґрунтям для такого твердження є те, що в процесі еволюції зміст управлінського обліку поступово змінювався і врешті-решт із суто обліку витрат він трансформувався спочатку в інформаційну систему управління витратами, і потім в інформаційну систему підтримки управлінських рішень [4, с. 163].

Ми вважаємо, що управлінський облік в системі інформаційного забезпечення контролювання фінансових результатів – це інструмент оперативного виявлення, вимірювання, накопичення, підготовки, інтерпретації інформації щодо характеристик стану (фактичного та запланованого) витрат, доходів та фінансових результатів з різним рівнем деталізації, яка формується відповідно до інформаційних запитів користувачів та придатна для проведення якісного управлінського аналізу (здійснення аналітичних процедур).

Основним завданням управлінського обліку в системі інформаційного забезпечення контролювання фінансових результатів є вироблення зручної у використанні, прозорої та оперативної інформації про витрати, доходи та фінансові результати у розрізі центрів відповідальності, видів та об'єктів діяльності або по підприємству в цілому. Ми погоджуємося з Л.В. Нападowsкою, яка підкреслює, що управлінський облік не підміняє контроль, аналіз, планування, а шляхом забезпечення необхідною інформацією координує їх ефективне функціонування [3, с. 67].

Методика відображення аналітичних показників про доходи, витрати та фінансові результати в системі управлінського обліку залежить від використовуваних інструментів (рис. 1), вибираючи які варто орієнтуватися на інформаційні потреби суб'єктів контролювання, можливість проведення на основі сформованих даних управлінського аналізу, а також кваліфікацію фахівців з управлінського обліку і аналізу.



**Рис. 1. Інструменти управлінського обліку для інформаційного забезпечення процесу контролювання фінансових результатів**

Джерело: розроблено автором

Формування центрів відповідальності за фінансовими результатами. Складність і велика кількість господарських операцій, які здійснюються на підприємстві не дають можливість його керівнику безпосередньо контролювати ці операції. В таких умовах виникає необхідність розділити підприємство на окремі сегменти або підрозділи й дозволити керівникам, які відповідають за ці структури, діяти самостійно, надаючи їм більший ступінь незалежності через делегування певних повноважень [7, с. 519].

Аналіз економічної літератури свідчить, що центром відповідальності називають частину підприємства, підрозділ (сукупність функціональних дій), який очолює керівник, особисто відповідальний за результати його роботи. Мета обліку відповідальності – накопичувати показники про витрати, доходи та прибутки для кожного окремого центру відповідальності, для того щоб виявляти відхилення від цільових показників функціонування (як правило, бюджетних) і знати який із центрів це допустив.

Створення і функціонування системи обліку за центрами відповідальності з метою формування інформаційної бази контролювання фінансових результатів передбачає: 1) визначення центрів відповідальності; 2) складання бюджету для кожного центру відповідальності; 3) регулярне складання звітів про виконання бюджету; 4) аналіз причин бюджетних відхилень та оцінка діяльності центру відповідальності.

Центри відповідальності необхідно розглядати як внутрішні підрозділи підприємства, які функціонують на високому рівні економічної самостійності, виготовляють або кінцеву продукцію, яку реалізують на ринку і створюють реальний прибуток, або проміжну продукцію внутрішньогосподарського призначення, яку передають іншим підрозділам за планово-розрахунковими цінами і створюють, таким чином, розрахунковий умовний прибуток як частину прибутку підприємства, мають право розпоряджатися частиною прибутку від реалізації та вести самостійний баланс.

Таким чином, однією із основних переваг облікової системи центрів відповідальності є підвищення ступеню ефективності формування інформаційного забезпечення контролювання фінансових результатів на основі оперативного фіксування та можливості постійного отримання деталізованих даних про витрати, доходи та фінансові результати.

**Бюджетування прибутку.** Облік за центрами відповідальності у поєднанні з належним чином розробленою системою бюджетів є одним з найбільш успішних інструментів управлінського обліку в системі контролювання формування, розподілу та вико-

ристання фінансових результатів і слугує потужним важелем у системі управління підприємством.

Бюджет – це кількісний план у натуральному і грошовому вираженні, підготовлений і прийнятий для певного періоду функціонування об'єкта контролювання, що звичайно показує планову (майбутню) величину доходу, яку хочуть досягти, витрати, що мають бути здійсненні протягом цього періоду, ресурси, які необхідно залучити для досягнення такої мети. Бюджети можна розглядати як норми контролювання, тобто складову частину інформаційної бази контролювання, а бюджетування – як процес формування цих норм.

Враховуючи, що основним показником діяльності центрів відповідальності підприємства є валовий прибуток, необхідно акцентувати увагу в процесі бюджетування прибутку на перетворенні цільового бюджету прибутку на нижчих рівнях управління в систему багаторівневого відображення формування валового прибутку. Таким чином, при розробці форматів бюджету прибутку, необхідно враховувати перелік показників, за якими здійснюється оцінка діяльності окремих центрів відповідальності та підприємства в цілому. Поєднання бюджетування з використанням показників багаторівневого валового прибутку дозволить взаємопов'язати кінцеві результати діяльності суб'єкта господарювання з внеском кожного центру відповідальності, виявити відхилення від цільових бюджетних показників та причини (винуватців) цих відхилень.

**Методи обліку, калькулювання і оцінки об'єктів реалізації діяльності підприємства.** Для збереження і покращення загальної прибутковості підприємства необхідно знати і контролювати розміри витрат на будь-який момент по окремих об'єктах обліку. Управлінський облік витрат дає цю інформацію, допомагає контролювати витрати, встановлюючи критерії ефективності господарської діяльності. Потреба в інформаційних ресурсах за обліком витрат полягає в тому, що вони відображають, де були здійсненні витрати і створюють передумови для їх аналізу, контролювання та оптимізації. Принциповим є те, що облік витрат – це спосіб відображення елементів витрат у їх сукупності в системі рахунків за місцем відповідальності, а спосіб калькулювання – визначення витрат, відображених в системі рахунків, що припадають на калькуляційну одиницю.

Об'єкти витрат підприємства надзвичайно різні, оскільки ними є продукція, роботи, послуги, товари і види діяльності за структурними підрозділами, авансовані в господарську діяльність активи та собівартість реалізації. Обрана методологія обліку витрат на підприємстві повинна сприяти найоптимальнішому взаємозв'язку між показниками: ціна, собівартість, прибуток. Для збереження необхідного рівня прибутку, зниження цін повинне викликати відповідне зниження собівартості виробництва продукції, тобто має застосовуватися економічна концепція “зниження ціни – зниження витрат”.

Доходи підприємства створюються за рахунок витрат собівартості реалізації, які виникають в результаті передачі створених об'єктів діяльності покупцям в процесі їх продажу. Витрати собівартості реалізації формуються за виробничою собівартістю реалізованих об'єктів діяльності.

Забезпечення формування інформації щодо виробничої собівартості в системі управлінського обліку дозволить: здійснювати контролювання і управління витратами на рівні структурних підрозділів підприємства; визначити та контролювати валовий фінансовий результат за окремими



об'єктами діяльності та рівень його використання для фінансування загальногосподарських витрат; моделювати і контролювати рівень беззбитковості господарської діяльності та обсяг необхідного валового прибутку для підприємства. За таких умов, виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) є одним із ключових показників, що є підґрунтям для контролювання формування фінансових результатів в розрізі об'єктів діяльності і центрів відповідальності, та прийняття на цій основі управлінських рішень, спрямованих на підвищення прибутковості та ефективності діяльності підприємства.

У даний час система обліку за виробничою собівартістю широко поширена в усіх економічно розвинутих країнах під назвою директ-костинг (система обліку змінних витрат). При описі цієї системи у вітчизняній літературі по бухгалтерському обліку часто зустрічається термін «облік обмеженої, неповної або скороченої собівартості». Прийнятною назвою для цієї систем в Україні може бути «метод бухгалтерського обліку валового прибутку».

Отже, від обраних на підприємстві методів обліку, калькулювання і оцінки об'єктів реалізації діяльності залежить якість інформаційного забезпечення системи контролювання фінансових результатів та ефективність прийняття багатьох управлінських рішень (установлення ціни на продукцію, припинення виробництва певного виду продукції та ін.).

*Оцінка одержаного фінансового результату за рівнем точки беззбитковості.* Розуміння залежності між витратами, цінами, обсягами продажу та фінансовими результатами суб'єкта господарювання є необхідним інструментом для створення якісного інформаційного забезпечення контролювання прибутків підприємства, оскільки такі взаємозв'язки формують основну модель господарської діяльності. Для контролювання поточних та прогнозування можливих значень цін, прибутку, витрат та інших параметрів діяльності, інформація про які в сучасних ринкових умовах має надзвичайно важливе значення, необхідно використовувати аналітичні можливості аналізу «витрати – обсяг діяльності – прибуток». Для цього необхідно, щоб в підсистемі управлінського обліку була сформована відповідна інформаційна база для можливості проведення зазначеного аналізу.

При формуванні управлінської облікової інформації з метою проведення аналізу беззбитковості необхідно керуватися тим, що основним показником, який характеризує ефективність господарювання виробничих структурних підрозділів вітчизняних підприємств, є валовий прибуток (ВП), який можна назвати джерелом покриття постійних витрат і формування операційного прибутку. За його допомогою визначається поріг рентабельності виробництва, встановлюється ціна беззбиткової реалізації продукції, будується асортиментна політика підприємства і так далі.

Дані для аналізу беззбитковості можна отримати лише з управлінської звітності – базовим агрегатом якої виступає бюджет доходів та витрат, який є графіком роботи підприємства впродовж року та дає можливість розмежувати витрати на постійні та змінні, а це є головною умовою аналізу беззбитковості.

У свою чергу, аналіз беззбитковості є основним інструментом при плануванні операційного бюджету, оскільки саме він визначає той обсяг виробництва/продажу, при якому підприємство повністю покриває свої постійні витрати, або іншими словами його збитки рівні нулю.

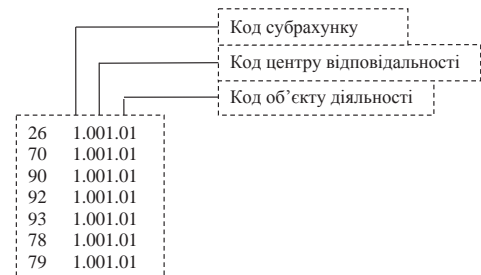
*Побудова аналітичних рахунків для формування фінансових результатів.* Сучасне еконо-

мічне становище, яке склалося на підприємствах, вимагає від управлінського обліку пошуку прихованих резервів, тому побудова аналітичних рахунків на рівні центрів відповідальності є вимогою користувачів інформаційних ресурсів для потреб контролювання та управління фінансовими результатами.

У зв'язку з тим, що об'єктом обліку результатів діяльності центрів відповідальності може бути валовий прибуток, для формування обліково-аналітичної інформації про доходи і витрати в аналітичному розрізі пропонуємо ввести у використання спеціальний рахунок 78 «Валовий прибуток (збиток)», який повинен мати у своєму складі 3 субрахунки, такі як: 781 «Валовий прибуток (збиток) від готової продукції», 782 «Валовий прибуток (збиток) від робіт і послуг», 783 «Валовий прибуток (збиток) від товарів». У дебет рахунку 78 «Валовий прибуток (збиток)» необхідно списувати виробничу собівартість реалізованих об'єктів діяльності центром відповідальності, а у кредит – дохід, одержаний від реалізації цих об'єктів. Щомісячно визначений валовий прибуток буде списуватися на кредит рахунку 79 «Фінансові результати», а валовий збиток на кредит рахунку 79 «Фінансові результати».

Класифікацію рахунків аналітичного обліку витрат, доходів та фінансових результатів можна побудувати ієрархічним методом класифікації з використанням послідовної системи кодування. Таким чином, пропонуємо за умов ведення комп'ютерного обліку до рахунків 26 «Готова продукція», 70 «Доходи від реалізації», 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 78 «Валовий прибуток» та 79 «Фінансові результати» виділяти та додавати аналітичні ознаки рахунків управлінського обліку (рис. 2).

Використання інтегрованого підходу в бухгалтерській системі дозволить розробити структуру взаємозв'язку синтетичних і аналітичних рахунків формування фінансових результатів за об'єктами діяльності та центрами відповідальності виробничого підприємства, що, в свою чергу, покращить інформаційне забезпечення контролювання прибутку (збитку) підприємства.



**Рис. 2. Аналітичні ознаки рахунків бухгалтерського обліку з метою формування інформаційних ресурсів управлінського обліку прибутку**

*Джерело: розроблено автором*

*Система управлінської звітності за фінансовими результатами.* Управлінський обліковий процес на кожному підприємстві закінчується складанням управлінської звітності на підставі об'єднання поточних даних для розрахунку економічних показників, необхідних для контролювання та управління фінансовими результатами.

Управлінська звітність – це документ, що відображає головні процеси, які здійснювалися підприємством у звітному періоді. Причому кожне підприємство має право самостійно визначати конкретні складові елементи такого документа. Головним

чином, звітність орієнтується на її користувачів, і зміст залежить від їх вимог і виду інформації, яка їх цікавить [7, с. 63].

Призначенням управлінської звітності за центрами відповідальності є створення інформаційної бази для чіткої ідентифікації витрат, пов'язаних з відповідними господарськими процесами та об'єктами діяльності, джерел їх покриття у вигляді доходів та фінансових результатів. Крім того, показники, які відображаються у звітності даного виду повинні надавати можливість здійснювати виконання таких процедур інформаційної системи: проведення аналізу цін та витрат, взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»; визначення факторів, що впливають на зміну фінансових результатів; планування подальшої діяльності.

Система управлінської звітності повинна враховувати ієрархічність побудови системи обліку за центрами відповідальності, а саме: чим нижче рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного підрозділу, і навпаки, чим вищий рівень, тим інформація, що представлена у звітах за цими показниками, стає більш узагальненою.

Основа обліку відповідальності становить принцип контролюваності, що означає введення в сферу відповідальності керівника конкретного центру відповідальності тільки тих ділянок діяльності, на які він може реально вплинути. Цей принцип може бути забезпечений обчисленням впливу неконтрольованих ділянок, щоб у звітах показати вплив контролюваних і неконтрольованих витрат на формування фінансових результатів.

Визначати рівень деталізації у звітах для керівників різних рівнів слід з урахуванням конкретних умов, проте принципи, що становлять основу всіх форм контрольної звітності підприємства, мають бути однаковими для всіх:

- звіти, які подають «наверх», слід формувати як комбінацію звітів, підготовлених для керівників нижчих рівнів;

- у звітах має бути інформація про заплановані (бюджетні) показники й фактичні показники, а також відхилення від гнучкого бюджету із зазначенням сприятливих і несприятливих чинників;

- статті, що повністю підконтрольні керівникам на даному рівні управління, слід наводити окремо від тих, які підлягають контролюванню лише частково.

Основною вимогою при постановці ефективної системи управлінської звітності в розрізі центрів відповідальності, на наш погляд, є єдиний підхід. Тобто, звіти повинні бути систематизовані, а їх форми і методи – відображені в обліковій політиці. Така звітність повинна давати змогу ідентифікувати центр відповідальності, систему показників та можливість зведення даних на рівні підприємства.

В процесі формування інформаційних ресурсів управлінського обліку необхідно враховувати, що інформація про витрати, доходи та прибутки в різноманітних її аспектах, є первинною аналітичною інформацією, яка надходить до аналітичної підсистеми з метою формування системи показників для контролювання стану та розвитку фінансових результатів. Тому важливим при формуванні показників управлінської звітності є визначення найоптимальнішого методу обліку витрат, порядку визначення та відображення собівартості продукції, доходів, фінансових результатів та рівня деталізації інформації.

**Висновки і пропозиції.** Запропонований інструментарій формування інформаційних ресурсів в системі управлінського обліку про стан та розвиток прибутків (збитків) в розрізі центрів відповідальності та об'єктів діяльності допоможе підвищити якість контролювання та управління фінансовими результатами та забезпечить виявлення резервів зростання прибутковості діяльності підприємства.

Перспектива подальших досліджень полягає в більш поглибленому обґрунтуванні кожного з інструментів управлінського обліку в системі контролювання фінансових результатів підприємства.

### Список літератури:

1. Атамас П.І. Управлінський облік: навчальний посібник / П.І. Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.
2. Есманова Л.І. Управління фінансовими результатами сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / Л.І. Есманова; Сум. нац. аграр. ун-т. – Суми, 2009. – 20 с.
3. Нападовська Л.В. Управлінський облік: монографія / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
4. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н.В. Прохар, О.Ю. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011 – 257 с.
5. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
6. Фаріон І.Д. Управлінський облік: Підручник / І.Д. Фаріон, Т.М. Писаренко. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 792 с.
7. Цал-Цалко Ю.С. Управлінський облік: Підручник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Н.І. Цегельник. – Житомир: ПП «Рута», 2015. – 632 с.

**Мельник Т.Ю.**

Житомирский государственный технологический университет

## ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИОННЫХ РЕСУРСОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ КОНТРОЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

### Аннотация

В статье исследована сущность и значение управленческого учета в процессе информационного обеспечения контроллинга финансовых результатов. Выделены и охарактеризованы его основные инструменты. Обоснована необходимость построения управленческого учета на основе формирования центров ответственности. Выделен отдельный счет для формирования информации о созданной валовой прибыли, которая отражает результаты деятельности центров ответственности. Раскрыто значение управленческой отчетности в процессе контроллинга финансовых результатов.

**Ключевые слова:** финансовые результаты, система контроллинга, управленческий учет, информационное обеспечение.

Melnik T.Yu.

Zhytomyr State Technological University

## FORMATION INFORMATION RESOURCES OF MANAGEMENT ACCOUNTING TO THE PROCESS OF CONTROL FINANCIAL RESULTS OF ENTERPRISE

### Summary

The article studies the nature and importance of management accounting in the information provision to the process of control financial results. Its main tools are isolated and characterized. Grounded the necessity of construction management accounting based on the formation of responsibility centers. Allocated separate account for the formation of information created on gross profit, which reflects the performance of responsibility centers. Reveals the importance of management reporting in the process of control financial results.

**Keywords:** financial results, system of controlling, management accounting, informational support.

УДК 331.2

## ДОСЛІДЖЕННЯ І АНАЛІЗ ІНОЗЕМНОГО ДОСВІДУ ОЦІНКИ ПРАЦІ

Сокур М.І., Гриценко Д.С.

Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського

Метою оцінки праці є визначення відносної цінності праці, яка включає в себе формальне і систематичне порівняння різних видів праці. Результатом оцінки праці є визначення ієрархії оплати. В зарубіжних фірмах оцінкою займаються спеціально вибрані комітети, які планують оцінку праці. Одним із методів оцінки праці є розмежування видів праці. Застосовують також метод класифікації видів праці, бальний метод, факторного порівняння, а також метод групування аналогічних видів праці за тарифними розрядами. Ряд зарубіжних фірм застосовують оплату праці засновану на кваліфікації і оплати, що складається на ринку. Застосування методів оцінки праці є важливим фактором мотивації працівників до високопродуктивної праці.

**Ключові слова:** оцінка праці, ранжування, класифікація, бальний метод, факторне порівняння, тарифи, мотивація.

**Постановка проблеми.** Мета оцінки праці (jobevaluation) – визначити відносну цінність праці. Вона включає в себе формальну і систематичне порівняння різних видів праці для визначення цінності одного виду праці порівняно з іншим. Її кінцевий результат – визначення ієрархії оплати. Основа оцінки праці полягає в тому, щоб порівняти зміст різних видів праці, наприклад, необхідним фізичним зусиллям, відповідальності, навичок. Припустимо, Ви знаєте (на основі Вашого огляду оплати і політики винагороди), «скільки коштують» ключові, контрольні види праці, і можете використовувати оцінку праці для того, щоб визначити відносну цінність всіх інших видів праці на Вашій фірмі (по відношенню до цих «контрольних точок»). Тоді Ви добре просунулися на шляху до справедливої оцінки всіх видів праці у Вашій організації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичні й прикладні аспекти мотивації продуктивності та якості праці знайшли відображення в зарубіжній літературі й вітчизняній науці. Вітчизняні дослідники мають різні підходи до проблеми мотивування праці й організації діяльності. Цими проблемами займаються В. Абрамов, Г. Дмитренко, А. Калина, А. Колот, П. Круш, А. Крушевський, О. Крушельницька. Важливий внесок у розробку проблем мотивування оцінки діяльності й мотивації праці внесли зарубіжні вчені М. Армстронг, В. Врум, Б. Моснер, М. Потер, Т. Стівенс, Ф. Уайтлі, Ф. Херцберг. Проблему формування трудового потенціалу й збереження трудового капіталу підприємства вивчали А. Ачкасов, І. Джаїн, Т. Костишина, Т. Макарова, А. Найда, В. Пасічний, В. Торкатюк та ін.

**Виклад основного матеріалу.** Існує два основних способи, які можна використовувати для порівняння декількох видів праці.

По-перше, можна скористатися власною інтуїцією. Ви можете просто вирішити, що один вид праці «важливіше» іншого і не вдаватися в зайві роздуми, чому це так з точки зору факторів, що відносяться до конкретного виду праці.

Застосовуючи другий спосіб, Ви можете порівняти види праці один з одним за деякими базовими показниками, загальними для всіх видів праці. В управлінні винагородою такі базові показники називаються факторами можуть бути компенсовані. Це ті чинники, які визначають Ваше розуміння змісту праці і те, як один вид праці співвідноситься з іншим. Вони також допомагають визначити розмір винагороди, що виплачується за кожен вид праці.

Деякі роботодавці винаходять свої власні компенсовані фактори. Однак більшість використовує чинники типових систем оцінки праці і ті, на які є посилання у федеральному законодавстві. Наприклад, Закон про рівну оплату, проголошуючи, що жінки, які виконують приблизно таку ж роботу, як і чоловіки (з точки зору цих факторів), повинні отримувати рівну з чоловіками зарплату, вказує на чотири компенсуються фактора – навички, зусилля, відповідальність та умови праці. Інший приклад: метод оцінки праці, пропагований консалтинговою фірмою «Хей», базується на трьох компенсованих факторах: ноу-хау, вирішенні проблем і відповідальності.

Вибір компенсуючих факторів відіграє стрижневу роль в оцінці праці. В оцінці праці кожен вид праці зазвичай порівнюється зі всіма іншими порів-