

УДК 657.4

**С. Т. Слюсар,**

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, оподаткування та бізнес-управління,

Університет Григорія Сковороди в Переяславі

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3068-6387>

**Д. О. Малишко,**

аспірант, Університет Григорія Сковороди в Переяславі

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6998-6400>

DOI: 10.32702/2306-6792.2024.12.106

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ВИНИКНЕННЯ І ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ — ОСНОВА ЇХ КОНТРОЛЮ**

S. Sliusar,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department

of Accounting, Taxation and Business management, Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav

D. Malysenko,

Postgraduate student, Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav

### **ORGANIZATION OF COST ACCOUNTING BY CENTERS OF ORIGIN AND CENTERS OF RESPONSIBILITY — THE BASIS FOR THEIR CONTROL**

Стаття розглядає ключові аспекти організації обліку за центрами виникнення і центрами відповідальності. Пропонується аналіз та систематизацію підходів до визначення самого поняття "центр відповідальності". Досліджено також різні підходи до обліку за цими центрами. За результатами аналізу наукових джерел встановлено, що існує велика кількість критеріїв, за якими можна класифікувати центри відповідальності. Стаття наводить порівняльну характеристику таких центрів, як центри відповідальності за затратами, доходами, прибутком та інвестиціями. Для кожного типу центру розглядаються такі параметри, як завдання управлінського обліку, критерії оцінки діяльності, фінансова відповідальність та повноваження керівників. Також в статті проведено дослідження критеріїв виділення центрів відповідальності та окреслено перспективи подальшого розвитку обліку за центрами відповідальності.

The article discusses the key aspects of organizing accounting by centers of origin and centers of responsibility. The author analyzes and systematizes approaches to defining the concept of "responsibility center". Different approaches to accounting for these centers are also investigated. Based on the results of the analysis of scientific sources, it is found that there are a large number of criteria by which responsibility centers can be classified. The article provides a comparative characterization of such centers as cost, revenue, profit and investment responsibility centers. For each type of center, the article considers such parameters as management accounting tasks, performance evaluation criteria, financial responsibility and powers of managers. The article also studies the criteria for allocating responsibility centers and outlines the prospects for further development of accounting by responsibility centers. The conditions of martial law require revision of strategies and approaches to managing enterprises and organizations. In such circumstances, when managers have limited time and resources for analysis, delegation of authority can be a key mechanism for ensuring effective management. Concentration of all decisions in the hands of top management can lead to a loss of in-depth analysis and strategic planning. Delegating some decisions to middle managers allows for a faster and more flexible response to changes in the economic environment. The creation of responsibility centers can contribute to effective management by improving

the quality of management both in general and at the level of individual business areas. It also facilitates effective control over the performance of department heads and ensures a clear link between their responsibilities and the achievement of goals. Such an approach can help businesses and organizations ensure stability and efficiency in the difficult conditions of martial law, allowing managers to focus on strategic development and middle management on operational management and implementation of tasks. But, in addition, such information is necessary to determine an objective, profitable and competitive selling price, to control and forecast business activities and related actions and related expenses.

*Ключові слова: організація обліку, управлінський облік, центр витрат, центр відповідальності, облік за центрами відповідальності.*

*Key words: organization of accounting, management accounting, cost center, responsibility center, accounting by responsibility centers.*

## **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ**

Умови військового стану вимагають перегляду стратегій та підходів у керуванні підприємствами та організаціями. У таких умовах, коли керівники мають обмежений час та ресурси для аналізу, делегування повноважень може стати ключовим механізмом для забезпечення ефективного управління. Зосередження всіх рішень у руках верхнього керівництва може призвести до втрати можливості глибокого аналізу і стратегічного планування. Делегування деяких рішень керівникам середньої ланки дозволяє забезпечити більш швидке та гнучке реагування на зміни в економічному середовищі.

Створення центрів відповідальності може сприяти ефективному управлінню, дозволяючи підвищити якість керівництва як в цілому, так і на рівні окремих напрямів діяльності. Це також сприяє ефективному контролю за результатами роботи керівників підрозділів і забезпечує чіткий зв'язок між їх відповідальністю та досягненням поставлених цілей. Такий підхід може допомогти підприємствам та організаціям забезпечити стабільність та ефективність у складних умовах військового стану, дозволяючи керівникам зосередитися на стратегічному розвитку, а середній ланці — на оперативному управлінні та реалізації поставлених завдань.

## **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

Дослідження з питань організації обліку за центрами відповідальності є актуальним напрямом в сучасній науці та практиці управління. Роботи таких визначених економістів, як Ф.Ф. Бутинець [1], В.С. Лень [2], О.М. Миронюк [3], П.Н. Атамас [4] та інших, мають велике значення для розуміння та розвитку цієї області.

Вони розглядають такі аспекти, як визначення поняття "центр відповідальності", методи оцінки діяльності центрів, а також питання делегування повноважень та забезпечення ефективного контролю. Їхні дослідження можуть служити цінним джерелом інформації для практикуючих менеджерів, аспірантів та викладачів у галузі управління та бухгалтерського обліку.

## **ФОРМУВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ**

Метою статті полягає в дослідженні теоретичних засад і розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності.

## **ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

У найбільш загальному розумінні центр відповідальності виступає як підрозділ в межах організації, що здійснює певний набір господарських операцій та має відповідального керівника, який приймає управлінські рішення та несе за них відповідальність. В Україні, ідея управлінського обліку за центрами відповідальності стала актуальною як засіб покращення внутрішньофірмового управління.

Основним терміном в цій концепції є "центр відповідальності". Для глибокого розуміння цього поняття проведемо критичний аналіз підходів різних вчених, як це представлено в табл. 1. Метою такого аналізу є визначення спільних та відмінних ознак центрів відповідальності, а також встановлення власного уточненого визначення цієї економічної категорії.

Отже, аналізуючи підходи різних науковців до визначення сутності поняття "центр відповідальності", можна виділити такі спільні ознаки:

— центр відповідальності є окремим структурним підрозділом підприємства;

**Таблиця 1. Підходи до визначення поняття "центр відповідальності"**

Автор	Визначення
П.І. Атамас [4, с. 124]	Цей підрозділ можна охарактеризувати як «центр відповідальності», де керівник особисто несе відповідальність за результати своєї роботи.
Ф.Ф. Бутинець [1, с. 42]	Цей сегмент можна назвати «центром відповідальності з персональним контролем керівника».
В. Добровольський [5, с. 89]	Цей структурний підрозділ можна назвати «центром відповідальності за витратами або доходами».
Х.Л. Дюкарсва [6, с. 159–168]	Ця організаційна одиниця може бути названа «центром відповідальності за виконання планових завдань та ефективно використання ресурсів».
І.Г. Жукова [7, с. 393–398]	Ця частина організації може бути названа «обліковий центр». Звіти центрів відповідальності повинні включати такі статті доходів і витрат, які можуть бути контрольовані або впливати на них менеджером центру.
В.С. Лень [2, с. 121]	Цей підрозділ можна назвати «центром відповідальності». Це структурний підрозділ, який здійснює контроль над витратами та доходами і підпорядкований єдиному керівнику, який несе відповідальність за його результати.
І.М. Лепетан [8, с. 19–24]	Це можна назвати «центром відповідальності». Він представляє собою відокремлений структурний підрозділ організації, який управляється керівником (менеджером) і відповідає за контроль над витратами, доходами і інвестованими коштами в межах даного сегмента бізнесу.
Р. Сидоренко [9, с. 326]	Це можна назвати «центром витрат». Це групування дозволяє об'єднати місця виникнення витрат, такі як виробничі цехи, ділянки або бригади, під керівництвом відповідальних менеджерів, в одну організаційну одиницю.
М. Скрипник [10, с. 48]	Це можна назвати "юридичним вузлом" або "юридичною точкою". Це місце в господарських процесах, де виникають правові відносини між учасниками, такі як контракти, угоди, договори тощо.

Джерело: сформовано на основі [4; 1; 5; 6; 7; 2; 8; 9; 10].

— звітність і контроль за результатами роботи центру є обов'язковими для керівника цього підрозділу;

— керівник несе пряму відповідальність за досягнення цілей та результатів діяльності свого центру.

**Таблиця 2. Підходи до визначення сутності обліку за центрами відповідальності**

Автор	Визначення
О.М. Миронюк [3]	Таку систему обліку можна назвати «бюджетним контролем за центрами відповідальності» або «бюджетним обліком центрів відповідальності». Ця система дозволяє контролювати виконання бюджетних показників кожним центром відповідальності та оцінювати відповідність досягнутих результатів планованим.
О.С. Полікарпова [12, с. 97–100]	Ця система обліку може бути охарактеризована як «система обліку за центрами відповідальності». Вона передбачає накопичення інформації про витрати і доходи на рівні кожного центру відповідальності, калькулювання витрат, визначення фінансового результату та підготовку відповідної звітності. Ця система сприяє аналізу та оцінці діяльності як окремих центрів, так і підприємства в цілому.
О.Я. Чернін [13, с. 101–108]	Ця система обліку може бути охарактеризована як «система обліку відповідальності». Вона передбачає відображення, накопичення, аналіз та надання інформації про витрати і результати на рівні окремих центрів відповідальності. Ця система дозволяє оцінювати діяльність кожного центру відповідальності і його керівника, а також здійснювати порівняльний аналіз між різними центрами.

Джерело: сформовано на основі [3; 12; 13].

В результаті аналізу пропонується таке уточнене визначення поняття "центр відповідальності": це частина організації, яка найчастіше представлена відокремленим структурним підрозділом і управляється менеджером, що відповідає за певний бізнес-процес або господарську діяльність підприємства, генеруючи при цьому доходи, витрати, ресурси та фінансові результати.

Відзначення Ю.Ю. Миронової стосовно обліку за центрами відповідальності підкреслює актуальність цього підходу для компаній, які стикаються з потребою контролювати доходи і витрати для успішного функціонування на ринку. Для диверсифікованих підприємств, що мають кілька напрямів діяльності, облік за центрами відповідальності стає необхідною умовою для ефективного управління [11, с. 174–178].

У табл. 2 представлено підходи до визначення сутності обліку за центрами відповідальності.

Ці підходи відображають різноманітність можливостей управлінського обліку за центрами відповідальності. Кожен підхід може бути застосований в залежності від конкретної ситуації та особливостей підприємства. Ідеальна схема організації обліку за центрами відповідальності, яка б підходила для всіх підприємств без винятку, не існує через різноманітність факторів, що впливають на управлінський облік. Різниця в організаційній структурі, стратегії управління, обсязі діяльності та інших факторах створює потребу в індивідуальному підході до побудови системи обліку за центрами відповідальності для кожного підприємства.

Незважаючи на індивідуальні особливості кожного підприємства, при побудові системи обліку за центрами відповідальності слід враховувати загальні вимоги до організації такої системи:

— при цьому важливо враховувати як організаційну, так і виробничу структуру компанії;

— у кожному центрі відповідальності має бути свій керівник, який відповідає за виконання потрібних завдань.

— кожен центр відповідальності розробляє власні показники для оцінки, чітко визначаються обов'язки відповідальних за

Таблиця 3. Порівняльна характеристика центрів затрат, доходів, прибутку та інвестицій

Критерій	Тип центру відповідальності			
	Центр затрат	Центр доходів	Центр прибутку	Центр інвестицій
Завдання управлінського обліку	Вимірювання і фіксація витрат на вході в ЦВ	Фіксація результатів діяльності ЦВ на виході	Цей процес може бути охарактеризований як «система вимірювання витрат і фіксації результатів діяльності в центрі відповідальності». Вона включає вимірювання та фіксацію витрат на вході в центр, витрат усередині цього центру, а також кінцевих результатів його діяльності на виході.	Це можна описати як «система вимірювання і контролю витрат і доходів в центрі відповідальності, а також оцінка ефективності використання інвестицій».
Критерії оцінки діяльності центрів	Прямі витрати	Розмір виручки	Розмір отриманого прибутку	Ефективність використання інвестицій, включаючи норму прибутку на інвестиції, може бути оцінена як відношення прибутку, отриманого в результаті інвестиційної діяльності, до величини інвестицій.
Критерії фінансової відповідальності керівників центрів	Керівник ЦВ відповідає за понесені витрати	Керівник відповідає за отримання доходів, але не несе відповідальності за витрати	Керівник відповідає одночасно як за доходи, так і за витрати ЦВ	Так, керівник центру відповідальності (ЦВ) несе відповідальність за доходи і витрати свого центру, а також за ефективне використання інвестованих в нього коштів. Керівник центру також повинен вести контроль за рівнем рентабельності свого центру і забезпечувати досягнення планових цілей і результатів.
Управлінські повноваження керівників центрів	Найменші управлінські повноваження, які обмежуються контролем за формуванням витрат і їх доцільністю	Так, центри маржинального доходу можуть бути виділені для вимірювання різниці між виручкою і змінними витратами.	Так, кількість центрів прибутку може залежати від ступеня децентралізації управління.	Найбільші управлінські повноваження керівника центру відповідальності можуть включати прийняття власних інвестиційних рішень.
Примітка	Центри витрат можуть бути відокремленими або входити до складу інших ЦВ	Можуть бути виділені центри маржинального доходу (різниця між виручкою і змінними витратами)	Кількість центрів прибутку залежить від ступеня децентралізації управління	Як правило, центр інвестицій – це організація в цілому

Джерело: складено авторами на основі [3; 8; 10; 14].

центри осіб, і встановлюються форми внутрішньої звітності [4, с. 10—12].

Організація обліку за центрами відповідальності неможлива без визначення різних типів центрів відповідальності. Існують різні критерії класифікації центрів відповідальності, одним з найпоширеніших є критерій "залежності від сфери впливу, рівня повноважень та обов'язків". Згідно з цим критерієм центри відповідальності можуть бути класифіковані на такі

категорії: центр доходів, центр витрат, центр прибутку та центр інвестицій [14].

Наприклад, центри витрат — це виробничі підрозділи, керівники яких відповідають за рівень затрат, тоді як центри доходів — це структурні підрозділи, відповідальні за генерацію доходів. Організації часто приділяють особливу увагу центрам прибутку, керівники яких відповідають за фінансові результати. Також деякі підприємства, які ак-

тивно займаються інвестиційною діяльністю, створюють центри інвестицій, де керівники відповідають за фінансові результати та використання прибутку на інвестиційні потреби.

У табл. 3 проведено порівняльний аналіз центрів відповідальності з погляду таких аспектів, як завдання управлінського обліку, критерії оцінки діяльності центру, фінансова відповідальність та повноваження керівників. Крім вищезазначених типових центрів відповідальності, які визначаються згідно з критерієм "залежність від сфери впливу, рівня повноважень та обов'язків", існують інші критерії класифікації.

З погляду основної операційної діяльності підприємства, центри відповідальності можуть бути поділені на центр основного виробництва та центр допоміжного виробництва [8, с. 174—178]. З точки зору внутрішнього господарського механізму, центри відповідальності можуть бути аналітичними та госпрозрахунковими [15, с. 69—77]. Іншим варіантом класифікації центрів відповідальності є їх поділ за принципами: функціональний, територіальний, відповідності організаційній структурі, та подібність структури витрат [10].

Д. Костроміна розподіляє центри відповідальності в залежності від: мети внутрішнього фірмового управління (стратегічні та оперативні центри відповідальності), та рівня управління (підприємство, відділи та служби підприємства, окремі види виробництва тощо). Висновок, заснований на аналізі підходів до класифікації центрів відповідальності під час організації обліку за центрами відповідальності, полягає в тому, що найбільш універсальним підходом є виділення їх на основі обсягу повноважень і відповідальності. Критерієм при цьому є характер економічних показників, за які несе відповідальність відповідний центр — доходів, витрат, прибутку або інвестицій. Цей підхід до класифікації вважається незалежним від сфери, галузі та масштабу бізнесу підприємства.

Облік за центрами відповідальності представляє собою систему, яка допомагає вимірювати відповідність фактично витрачених ресурсів чи досягнутих результатів запланованим показникам по кожному підрозділу, що виступає відповідним центром доходів, витрат, прибутку чи інвестицій. Делегування повноважень підрозділу, визнаному як центр відповідальності, допомагає надати йому відповідний статус. Виявлені відхилення по запланованих показниках фіксуються не лише в місці їх ви-

никнення, але й по відповідальній особі, яка є керівником відповідного центру відповідальності.

### ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Отже, запровадження центрів відповідальності стало відповіддю на виклики динамічного бізнес-середовища, де простий облік вже не вистачає для ефективного управління. Центри відповідальності надають можливість отримувати детальну інформацію про доходи, витрати та фінансові результати на рівні підрозділів підприємства. Це призводить до формування нових внутрішньоорганізаційних відносин, де підрозділи активно беруть участь у формуванні стратегії організації.

Використання центрів відповідальності дозволяє чітко розмежувати функції та повноваження між підрозділами, що сприяє ефективній фінансово-господарській діяльності. Підрозділи стають самостійними одиницями бюджетного процесу, керівники яких відповідають за виконання бюджетних показників. Делегування повноважень від центрів відповідальності на нижчому рівні до вищих дозволяє відслідковувати відхилення фактичних результатів за видами продукції, місцями виникнення доходів та витрат, а також визначати відповідальних осіб за ці результати.

#### Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. 4-те вид., доп. і перероб. Житомир: ПП "Рута", 2010. 480 с.
2. Лень В.С. Управлінський облік: навч. посіб. 2-е вид., випр. Київ: Знання-Прес, 2016. 317 с.
3. Миронюк О.В. Облік витрат за центрами виникнення і сферами відповідальності — основа контролю за витратами. Збірник наукових праць Буковинського університету. Серія: Економічні науки. 2019. Вип. 5. URL: [http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue\\_articles/13.pdf](http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue_articles/13.pdf)
4. Атамас П.Н. Управлінський облік: навч. посіб. М-во освіти і науки України, Дніпропетров. Ун-т економіки та права. 2-ге вид. Київ: ЦУЛ, 2009. 440 с.
5. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: навчальний посібник. 3-ге вид., зі змінами. КНЕУ, 2012. 235 с.

6. Дюкарева Х.А. Концептуальні основи побудови облікової системи центрів відповідальності суб'єктів господарювання. Науковий вісник НАТУ України. 2016. № 18.6. С. 159—168.

7. Жукова І.Г. Сучасне поняття центрів відповідальності в системі управління витратами. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2012. Вип. 9 (1). С. 393—398.

8. Лепетан І.М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. Агросвіт. 2019. № 23. С. 19—24.

9. Сидоренко Р.В. Внутрішня звітність центрів відповідальності. Вісник Львівської комерційної академії. 2011. Вип. 35. С. 326—328.

10. Скрипник М.І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів. Облік і фінанси АПК. 2017. № 1. С. 46—49.

11. Миронова Ю.Ю. Облік витрат за "центрами відповідальності" та "центрами витрат" на підприємстві. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. Ужгород: УжНУ, 2016. 29. Ч. 1. С. 174—178.

12. Полікарпова О.С. Особливості впровадження управлінського обліку на основі "центрів відповідальності". Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2013. № 4. С. 97—100.

13. Чернін О.Я. Управлінський облік за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2014. № 3. С. 101—108.

14. Берестецька О. Застосування концепції центрів відповідальності для управління витратами підприємства. Вісник Тернопільського національного технічного університету. 2018. № 11 (43). URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17918/5/Berestetska\\_stattya.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17918/5/Berestetska_stattya.pdf)

15. Лищенко О.Г., Горбань В.В. Облік витрат за центрами відповідальності. Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. 2018. № 3. С. 69—77.

#### References:

1. Butynets, F.F. (2010), *Bukhhalters'kyj upravlins'kyj oblik* [Accounting management], 3rd ed, PE "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.

2. Lenj, V.S. (2016), *Upravlins'kyj oblik* [Managerial Accounting], Znannja-Pres, Kyiv, Ukraine.

3. Myronjuk, O.V. (2019), "Cost accounting by centers of origin and spheres of responsibility is the basis of cost control", *Zbirnyk naukovykh prac*

*Bukovyns'kogo universytetu. Serija: Ekonomichni nauky*, vol. 5, available at: [http://zbirnyk.bukuniver.edu.ua/issue\\_articles/13.pdf](http://zbirnyk.bukuniver.edu.ua/issue_articles/13.pdf) (Accessed 05 June 2024).

4. Atamas, P.Y. (2009), *Upravlins'kyj oblik* [Managerial Accounting], CUL, Kyiv, Ukraine.

5. Dobrovs'kyj, V.M. Ghnylycjka, L.V. and Korshykova, R.S. (2012), *Upravlins'kyj oblik* [Managerial Accounting], KNEU, Kyiv, Ukraine.

6. Djukarjeva, Kh.L. (2016), "Conceptual foundations of the construction of the accounting system of responsibility centers of business entities", *Naukovyj visnyk NLTU Ukrajinu*, vol. 18.6, pp. 159—168.

7. Zhukova, I.Gh. (2012), "The modern concept of responsibility centers in the cost management system", *Ekonomichni nauky. Ser.: Oblik i finansy*, vol. 9 (1), pp. 393—398.

8. Lepetan, I. (2019), "Managerial accounting organization of cost centres in agricultural enterprises", *Agrosvit*, vol. 23, pp. 19—24.

9. Sydorenko, R.V. (2011), "Internal reporting of responsibility centers", *Visnyk Ljvivs'koho komercijnoji akademiji*, vol. 35, pp. 326—328.

10. Skrypnyk, M.I. (2017), "Organization of cost accounting in terms of cost centers and centers", *Oblik i finansy APK*, vol. 1, pp. 46—49.

11. Myronova, Ju.Ju. (2016), "Cost accounting by "responsibility centers" and "cost centers" at the enterprise", *Naukovyj visnyk Uzhghorodskogo universytetu. Serija: Ekonomika*, vol. 29, no. 1, pp. 174—178.

12. Polikarpova, O.S. (2013), "Features of the implementation of management accounting based on "responsibility centers"", *Visnyk Zhytomirskogo derzhavnogho tekhnologhichnogho universytetu. Serija: Ekonomichni nauky*, vol. 4, pp. 97—100.

13. Chernin, O.Ja. (2014), "Management accounting by centers of responsibility at wholesale trade enterprises", *Visnyk Zhytomirskogo derzhavnogho tekhnologhichnogho universytetu. Serija: Ekonomichni nauky*, vol. 3, pp. 101—108.

14. Berestecjka, O. (2018), "application of conception of centers of responsibility is for management of enterprise charges", *Visnyk Ternopil'skogo nacional'nogho tekhnichnogho universytetu*, vol. 11 (43), available at: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17918/5/Berestetska\\_stattya.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17918/5/Berestetska_stattya.pdf) (Accessed 05 June 2024).

15. Lyshhenko, O.Gh. and Ghorbanj, V.V. (2018), "Cost accounting by responsibility centers", *Visnyk Zaporiz'kogo nacional'nogho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 3, pp. 69—77. *Стаття надійшла до редакції 10.06.2024 р.*