

Магістр 1 року навчання
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

НАУКОВИЙ ПІДХІД ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Анотація. Розглянуто проблему застосування системи обліку по центрах відповідальності, необхідність та доцільність її використання. Висвітлено різновид центрів відповідальності, повноваження керівників цих центрів та думка фахівців і вчених, які детально вивчали цю проблему. Запропоновано рекомендації щодо організації системи управління по центрах відповідальності.

Аннотация. Рассмотрена проблема применения системы учета по центрам ответственности, необходимость и целесообразность ее использования. Освещена разновидность центров ответственности, полномочия руководителей этих центров и мнение специалистов и ученых, которые подробно изучали эту проблему. Предложены рекомендации по организации системы управления по центрам ответственности.

Annotation. The problem of applying the accounting system through the centres of responsibility, the necessity and expediency of its use was studied. A variety of centers of responsibility, the authority of managers of these centers and viewpoints of experts and scientists who had studied this issue in detail were highlighted. Recommendations on the organization of the management system of centers of responsibility were given.

Ключові слова: організація обліку, центр відповідальності (ЦВ), центр витрат, центр прибутку, центр продажів, центр інвестицій.

Організація обліку витрат за центрами відповідальності є одним із важливих елементів управлінського обліку, який сприяє реалізації основних функцій системи управління, а саме планування, обліку, контролю, аналізу, координації та регулювання, обміну інформацією.

Проблеми організації обліку витрат за центрами відповідальності детально досліджувалися такими вітчизняними вченими, як: Головим С. Ф., Ластовецьким В. О., Нападовською Л. В. [1 – 3]. Проте вони все одно залишаються актуальними з огляду на прикладний характер і необхідність урахування особливостей діяльності кожного окремого підприємства, на якому впроваджується система управлінського обліку.

Метою статті є дослідження окремих теоретичних та практичних проблем організації обліку витрат за центрами відповідальності, розробка пропозицій щодо виокремлення центрів витрат, закріплення відповідальних осіб та складання внутрішньої звітності на підприємстві України, накопичення даних про затрати і доходи за кожним центром відповідальності таким чином, щоб відхилення від кошторису (бюджету) могли бути віднесені на відповідальну особу.

В економічній літературі не існує єдиної думки щодо трактування поняття "центр відповідальності" (ЦВ).

Ряд фахівців, таких, як: Хорнгрен Ч. Т., Дж. Фостер і К. Друрі стверджують, що ЦВ – це частина організації, за якою доцільно акумулювати бухгалтерську інформацію про діяльність такого центра [4].

М. Скрипник під ЦВ розуміє місце, де виникають правові відношення між учасниками господарських процесів [5].

Д. Міддлтон вважає, що ЦВ (обліково-калькуляційний підрозділ) становить частину виробництва, для якого можна визначити затрати [6].

Р. Сидоренко вважає, що ЦВ – це таке групування витрат, котре дозволяє поєднати в одному процесі місця виникнення витрат: виробництво, цех, ділянку, бригаду з відповідальністю керуючих ними менеджерів [7].

Виходячи з практики роботи вітчизняних і закордонних підприємств, найбільш обґрунтовано ЦВ визначається як сегмент організації, де менеджер, згідно з встановленими показниками діяльності, відповідає за роботу сегмента.

В економічній літературі існує декілька підходів до класифікації ЦВ. Деякі автори підрозділяють ЦВ на два види – за витратами та за фінансовим результатом [8].

В. Ластовецький вважає, що ЦВ може бути цех, ділянка, бригада і навіть окремий агрегат, верстат, машина. В управлінських службах центрами витрат є відділи, наприклад, постачання, збуту, конструкторський, плановий, праці і заробітної плати, бухгалтерія [2].

Р. Ентоні і Дж. Ріс виділяють такі види ЦВ, як: центр прибутків, центр затрат, центр прибутку та центр стандартної собівартості. При цьому, центр стандартної собівартості – це особливий вид центру затрат, у якому для багатьох його елементів собівартості встановлена стандартна собівартість [9].

Пушкар М. С. та Карпова Т. П. класифікують ЦВ за такими критеріями, як: за відношенням до процесу виробництва та за відношенням до внутрішнього господарського механізму [10].

Відповідно до Дж. Фостера і Хорнгрена Ч. Т. існують наступні види центрів відповідальності: центр витрат, центр продажів, центр прибутку і центр інвестицій.

Ряд фахівців виступають проти виділення центру доходу як самостійного об'єкта відповідальності. Наприклад, С. Голов вважає, що на практиці дуже рідко можна зустріти підрозділ, який контролює тільки доходи, але

Як видно з викладеного, більшість авторів здійснює класифікацію центрів відповідальності за якимось з одних критеріїв: або за об'єктом відповідальності, або за рівнем управління, що не є повністю обґрунтованим. При організації управлінського обліку на підприємстві, автор вважає за доцільне, використовувати комплексну класифікацію центрів відповідальності.

Ефективність функціонування системи управління витратами за ЦВ забезпечується через дотримання низки вимог. Зокрема, менеджери повинні відповідати тільки за ту діяльність та пов'язані з нею витрати, які перебувають під їхнім контролем.

Тому, із одним з найважливіших завдань керівників ЦВ, незалежно від їхнього рівня чи функціонального призначення, є управління витратами цих центрів. Насамперед, необхідно здійснювати облік витрат і фінансових результатів ЦВ. При цьому побудова обліку витрат має ґрунтуватися на поділі їх на змінні і постійні, прямі і непрямі, контрольовані і неконтрольовані. Наприкінці звітної періоду в кожному центрі відповідальності необхідно скласти звіт про результати діяльності, у якому доцільно виділити змінні і постійні витрати, контрольовані керівником центру, а також розподілені на підрозділ постійні витрати, які менеджер підрозділу не контролює.

На практиці можливі такі операції, як продаж товарів на умовах консигнації, що не є типовими для промислових підприємств, але досить поширені в торгівлі. Тому, виділення центрів продажу (доходів) на підприємствах торгівлі серед різних їхніх підрозділів є цілком обґрунтованим. Водночас автор статті вважає, що в окремих випадках оцінка прибутку від роботи центру відповідальності є неможливою, а найчастіше й економічно недоцільною. Наприклад, визначення прибутків від роботи окремих функціональних відділів і бюро підприємства. Крім того, варто знати, що при виділенні центрів відповідальності не завжди їх можна чітко відокремити один від одного. Так, діяльність одного центру відповідальності, наприклад, ремонтної бригади, може бути поширеною на підприємство в цілому.

Таким чином, зростання масштабів бізнесу, ускладнення його організаційної структури спричиняє необхідність передачі частини повноважень щодо прийняття певних рішень, у тому числі і щодо управління витратами, на різні рівні управління. Водночас, отримання менеджерами права приймати управлінські рішення зумовлює їх відповідальність за отримані внаслідок прийняття цих рішень результати. Наприклад, менеджер ділянки або цеху швидше за все не може відповідати за дохід або контролювати процес надходження інвестицій, адже це входить у компетентність вищого керівництва підприємства.

Необхідно зауважити, що застосування системи обліку по центрах відповідальності може мати сенс у великих та середніх організаціях із децентралізованою системою управління. Для її упровадження в організації повинні бути чітко визначені сфери відповідальності і контрольовані статті затрат та доходів для кожного керівника потенційного центру відповідальності. Дана система надає допомогу в плануванні і контролі затрат та доходів організації, дозволяє об'єктивно оцінювати роботу конкретних менеджерів.

Наук. керівн. Писарчук О. В.

Література: 1. Голов С. Ф. Управлінський облік / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с. 2. Ластовецький В. О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності / В. О. Ластовецький. – Чернівці : Місто, 2003. – 156 с. 3. Нападівська Л. В. Управлінський облік / Л. В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с. 4. Хорнгрен Ч. Бухгалтерський учет: управленческий аспект / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 374 с. 5. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів / М. І. Скрипник // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 46–49. 6. Миддлтон Д. Бухгалтерський учет и принятие финансовых решений / Д. Миддлтон ; пер. с англ. ; под ред. И. И. Елисейевой. – М. : Аудит, 2000. – 351 с. 7. Сидоренко Р. В. Внутрішня звітність центрів відповідальності / Р. В. Сидоренко // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – Вип. 35. – С. 326–328. 8. Іванченко П. М. Облік витрат за місцями виникнення та за центрами відповідальності як основа побудови управлінського обліку витрат / П. М. Іванченко // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 2. – С. 139–143. 9. Энтони Р. Учет: ситуация и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 412 с. 10. Пушкар М. С. Управлінський облік / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 1998. – 458 с.