

УДК 657:336.5.02

Жукова І.Г., аспірантка

Одеський національний економічний університет

СУЧАСНЕ ПОНЯТТЯ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Досліджено поняття центр витрат та центр відповідальності. Доведено необхідність виділення центрів витрат та центрів відповідальності та їх вплив на організацію обліку витрат на підприємстві.

Ключові слова: витрати, центр витрат, центр відповідальності, організація обліку, калькулювання, собівартість.

Zhukova I.

MODERN CONCEPT OF CENTRES OF LIABILITY IN THE SYSTEM OF COST

Notions of costs centre and responsibility centre are investigated. The necessity of costs centers and responsibility centers singling out and their influence on costs accounting organization at an enterprise are proven.

Key words: costs, costs centre, responsibility centre, accounting organization, calculation, prime cost.

Жукова И.Г.

СОВРЕМЕННОЕ ПОНЯТИЕ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

Исследовано понятия центр затрат и центр ответственности. Доказано необходимость выделения центров затрат и центров ответственности и их влияние на организацию учета затрат на предприятии.

Ключевые слова: затраты, центр затрат, центр ответственности, организация учёта, калькулирование, себестоимость.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. В період ринкової трансформації вітчизняної економіки зростає необхідність розробки ефективного економічного механізму стимулювання економії витрат. Розширення 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.

Ефективність функціонування підприємства залежить від

раціонального використання усіх видів ресурсів, що обумовлює необхідність переходу до єдиної системи управління витратами. Одним із основних підходів до побудови ефективної системи управління витрат є організація обліку витрат за місцями виникнення та центрами відповідальності

На сучасному етапі розвитку вітчизняної економічної науки з'являються нові дослідження та розробки щодо управління на основі відповідальності та їх практичного застосування. Однак, незважаючи на актуальність проблеми, відсутні єдині організаційні підходи, категоріальні поняття, що характеризують управління за центрами відповідальності; немає єдності думок щодо змісту понять «центр відповідальності» та «центр витрат», їх класифікації тощо.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів обліку витрат за місцями виникнення і центрами відповідальності приділили увагу в своїх працях вітчизняні вчені, такі як: Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Грещак М.Г., Гуцайлюк З., Ластовецький В.О., Пушкар М.С., Нападівська Л.В., Хомин П.Я., Чумаченко М.Г., Череп А.В. та ін. Вперше концепцію обліку витрат за «центрами відповідальності» сформулював Джон А. Хіггінс; з роками ряд провідних іноземних науковців поглиблювали та вдосконалювали цю концепцію. Серед них варто виділити наукові роботи: Аткинсона Е., Банкера Р., Друрі К., Ентоні Р., Каплана Р., Спенсера А. Такера, Рис Дж., Фостера Дж., Хорнгрена Ч. Т., Янга М. Проте вони все одно залишаються актуальними з огляду на прикладний характер і необхідність врахування особливостей діяльності кожного окремого підприємства, на якому впроваджується система управлінського обліку.

Цілі статті. Метою дослідження є спрямоване на узагальнення теоретичних досліджень вітчизняних та іноземних науковців щодо підходів до побудови управлінського обліку витрат на основі концепції «місць виникнення» та «центрів відповідальності», обґрунтування існуючої системи управління витратами в умовах підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Складність організаційної структури та велика кількість господарських операцій які здійснюються на сучасних підприємствах вимагають пошук гнучких систем управління з метою зниження витрат та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Одним із шляхів вдосконалення організаційно-економічного механізму є децентралізація управління. Децентралізація управлінського процесу дає можливість виявляти ефективність діяльності кожного структурного підрозділу підприємства, здійснювати контроль та

планування різних господарських показників і аналізувати відхилення фактичних від запланованих показників.

Децентралізацію системи управління можна визначити як об'єктивний процес розподілу (делегування) відповідальності між менеджерами в частині управління, планування і контролю витрат та результатів діяльності. Лень С. визначає децентралізацію, як якісно новий тип управління, спрямований на максимізацію прибутків. Децентралізація управління визначає місце кожного підрозділу в інформаційному просторі, делегуючи йому певні повноваження і відповідальність.

Принциповою особливістю управлінського обліку є необхідність визначення витрат не тільки по підприємству в цілому, але і за центрами відповідальності та місцями формування всередині організації.

Відповідно, децентралізовану організаційну структуру підприємства можна визначити як сукупність ланок відповідальності всередині організації. При цьому узагальнюючим поняттям стає «центр відповідальності». Так, Керімов В.Е. пропонує розглядати організаційну структуру сучасної компанії як сукупність різних центрів відповідальності, пов'язаних між собою лініями відповідальності.

Між центрами витрат і центрами відповідальності є тісні взаємозв'язки. Як стверджують Хорнгрен Ч.Т. та Фостер Дж. [1, с. 68–89], в обліку важливим є виділення окремих підрозділів у якості об'єктів обліку. На їх думку, «центри відповідальності – це підрозділи за якими можливо обліковувати виконання їх менеджерами чітко встановлених обов'язків».

Необхідно зазначити, що виділення центрів відповідальності викликано розподілом повноважень між працівниками підприємства, надання керівникам підрозділу прав самостійно приймати рішення та закріплення відповідальності за наслідки таких рішень. Варто погодитись з думкою професора Нападовської Л.В., що центром відповідальності є існуючі структурні елементи діяльності на чолі з відповідальним керівником [2, с. 234].

У системі обліку центрів відповідальності виділяють поняття «місце виникнення витрат».

Місцем його виникнення є структурна одиниця, в якій відбуваються первинне виникнення та облік витрат. Місце виникнення і центр відповідальності як поняття науковці тлумачать по-різному, переважна більшість розрізняє ці дві величини, однак не вбачає різниці між ними. Як свідчить дослідження, існують суттєві розбіжності у визначенні самих понять «центр витрат» та «центр відповідальності».

Так, професор Голов С.Ф. ототожнює ці поняття, вважає, що центр

витрат - це центр відповідальності, керівник якого контролює витрати, але не контролює доходи й інвестиції в активи центру [3, с. 156]. Азрилиян А.Н. обмежується лише належністю витрат до структурного підрозділу. Це не завжди вірно, адже у структурному підрозділі може бути декілька центрів витрат.

Бугинець Ф.Ф. стверджує, що місце виникнення витрат – сегмент діяльності підприємства, в якому виникають витрати [4, с. 45], при цьому під сегментом діяльності слід розуміти економічну та інформаційну одиницю, в рамках якої регулярно порівнюються можливості та фактична їх реалізація по витратах.

Узагальнюючи різні наукові погляди, історію становлення та практичний розвиток системи центрів відповідальності, більшість науковців погоджуються з тим, що під центром відповідальності слід розуміти окремий сегмент підприємства (робоче місце, бригада, ділянка, цех, відділ тощо), в межах якого встановлено персональну відповідальність керівника за результати діяльності його підрозділу.

У практиці зарубіжних і вітчизняних підприємств центри відповідальності зазвичай встановлюють залежно від організаційної структури управління та функцій, які виконуються кожним підрозділом.

Організація обліку витрат за місцями виникнення витрат і 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. Отже, побудова обліку за місцями виникнення витрат і центрами відповідальності дозволяє децентралізувати управління витратами, спостерігати за їх формуванням на всіх рівнях управління, використовувати специфічні методи контролю витрат з урахуванням особливостей діяльності кожного підрозділу, виявляти винуватців непродуктивних витрат і, в кінцевому підсумку, істотно підвищити економічну ефективність господарювання. Одним із основних факторів, від якого залежить успішне досягнення цієї мети, є ефективне функціонування системи управління витратами.

Управління за центрами відповідальності – це система управління, яка забезпечує планування, моніторинг, оцінювання, контроль і регулювання діяльності кожного центру відповідальності.

Формування системи управління за центрами відповідальності передбачає [5, с. 172]:

- визначення загальної мети діяльності підприємства та його проміжних завдань;
- виділення в організаційній структурі підприємства центрів

відповідальності;

- розроблення бюджетів для кожного центру відповідальності;
- розроблення моделі формування звітності центрів відповідальності;
- оцінювання діяльності центрів на основі аналізу бюджетних і звітних даних та прийняття відповідних управлінських рішень.

Ефективність функціонування системи управління витратами за центрами відповідальності забезпечується шляхом дотримання низки вимог. Зокрема, менеджери повинні відповідати тільки за ту діяльність та пов'язані з нею витрати, які перебувають під їхнім контролем. У зв'язку з цим створюють такі центри відповідальності:

- за рівнем контролюваності показників: центри витрат, центри доходів, центри прибутку, центри інвестицій;
- за функціональним принципом: обслуговуючі, матеріальні, виробничі, збутові.

Слід зауважити, що різниця між центрами відповідальності, центрами витрат та місцями виникнення витрат існує і полягає у тому, що центри витрат є складовими елементами центрів відповідальності.

Висновки. Отже, при організації управлінського обліку витрат за центрами витрат та центрами відповідальності необхідно:

- враховувати організаційні і технологічні особливості виробничого процесу;
- децентралізувати систему управління витратами підприємства, що дасть можливість отримувати більш точну інформацію про сутність та причини виникнення витрат, оперативно реагувати на зміни господарської діяльності.

Саме організація системи управлінського обліку на підприємствах за центрами відповідальності і місцями виникнення витрат дозволить вирішити два основних завдання:

- 1) забезпечити контроль за ефективною роботою окремих підрозділів для співставлення отриманих доходів і витрат по кожному з них;
- 2) підвищити точність та ступінь деталізації облікових даних, процесу калькулювання собівартості продукції, особливо на тих підприємствах, які випускають великий асортимент продукції.

1. Хорнгрен Чарльз Т. Бухгалтерський учёт: Управленческий аспект / Чарльз Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; под ред. Я. В. Соколова; [пер. с англ.]. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с. – (Серия по бухгалтерскому учёту и аудиту).
2. Нападівська Л.В. Управлінський облік: [монографія] / Л.В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450с.

3. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерський учёт / С.Ф. Голов. – К.: Скарбы, 1998. – 384 с.
4. Бутинець Ф. Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 480 с
5. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: Монографія / Г.О. Партин. – К.: УБС НБУ, 2008. – 219 с.