

# Розділ 1

## МЕНЕДЖМЕНТ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ

---

DOI: 13.33310/2521-120X-2019-12-1-7-11

УДК: 657.011.1:657.05

**Олена РИБАЛКО**

*кандидат економічних наук, доцент,  
професор кафедри обліку та оподаткування  
Запорізького національного університету  
м. Запоріжжя, Україна*

**Микита ТАНКОВСЬКИЙ**

*магістр  
Запорізького національного університету  
м. Запоріжжя, Україна  
e-mail: nikitatankovskiy@gmail.com*

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ: ОСОБЛИВОСТІ ТА ПРОБЛЕМИ

*Дана стаття присвячена розгляду питань створення організації обліку за центрами відповідальності. Незважаючи на актуальність проблеми, відсутні єдині організаційні підходи, категоричальні поняття, що характеризують управління за центрами відповідальності; немає єдності думок щодо змісту понять «центр відповідальності» та «центр витрат», їх класифікації тощо. Отже, це одна з найактуальніших проблем як управлінського обліку, так і всієї економіки фірми в цілому, так як немає таких організацій, які б не прагнули до раціоналізації використання своїх витрат, підвищення доходів і в підсумку до максимального збільшення прибутку і інвестицій. В ході проведеного аналізу сформульовані типи центрів відповідальності, їх відмінні риси, критерії оцінки, повноваження керівників і доцільність створення. Розглянуто основні вимоги до створення кожного з центрів відповідальності, а також сформульована загальна послідовність дій при впровадженні на підприємстві даної системи обліку. Висновки і результати проведеного дослідження вносять вклад в розвиток проблеми створення на підприємствах обліку за центрами відповідальності.*

*Ключові слова: організація обліку, управлінський облік, центри відповідальності, витрати, прибуток, цільове управління.*

**Постановка проблеми.** Як відомо, становлення багатокладної економіки пов'язане з реформуванням організаційно-економічних відносин, створенням різноманітних форм власності і господарювання. У період глобальних економічних змін питання управлінської діяльності вимагають теоретичного осмислення і нетрадиційних підходів і рішень.

Крім того, з'являється необхідність поглиблення методології і формування системи бухгалтерського обліку з позиції ринкових відносин.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Обліковими аспектам витрат на виробництво присвячені роботи Апчерча А., Бабич Л. М., Безруких П. С., Бехтерева Е. В., Бунімович В., Врублевського Н. Д., Гусарова Л. В., Івакіна І., Котлярова С. А., Краюхіна А., Чиж В. І., Чумаченко Н. Г.

Дослідження питань організації управлінського обліку, взаємодії управління, інформації та обліку знайдено у працях Бутинця Ф. Ф., Вахрушина М. А., Голова С. Ф.,

Друрі К., Коропової Т. П., Мизиковский І. Е., Нападовської Л. В., Палія В. Ф., Соколова Я. В., Хорнгрена Ч. Т., Фостера Дж., Яругова А.

Огляд публікацій з цього питання свідчить про недостатність розкриття сутності організації обліку за центрами відповідальності загалом та зокрема для підприємств конкретних галузей економіки.

Зміна системи суспільних відносин, а також цивільно-правового середовища зумовлює необхідність виділення з системи бухгалтерського обліку підсистеми управлінського обліку.

**Постановка завдання.** У статті проаналізовано методи обліку витрат для управлінських цілей, а також досліджено проблеми в цій сфері і здійснено пошук їх рішень.

**Виклад основного матеріалу.** В даний час все більшої актуальності набуває проблема застосування управлінського обліку з метою підвищення ефективності управління організацією. Це обумовлено як відсутністю єдиної методологічної бази по організації управлінського, так і в цілому особливостями становлення і розвитку управлінського обліку.

Ефективність діяльності організації багато в чому залежить від роботи її структурних підрозділів, управління якими здійснюється відповідно до їх функцій. Однак в основу управління необхідно ставити не тільки функції підрозділу, але і його роль в процесі отримання та витрачання грошових коштів. Зробити це дозволяє виділення в організації центрів відповідальності.

В основу системи обліку за центрами відповідальності покладено такі принципи:

- визначення контрольованих статей витрат і надходжень за умови їх можливого контролю менеджером;
- персоналізація облікових документів (реквізити – П.І.Б. менеджера);
- складання менеджером центру відповідальності кошторисів (бюджетів) на певний період і надання звітності за фактичними витратами і результатами в розрізі кошторисів (бюджетів) [5].

На практиці виділення центрів відповідальності здійснюється в кілька етапів:

- 1) визначення основного напрямку господарської діяльності підприємства, тип його організаційної структури;

- 2) проведення аналізу виробничої діяльності підприємства: витрат, виручки і прибутку;
- 3) виділення центрів відповідальності, визначення їх статусу та регламенту взаємодії;
- 4) для кожного з центрів відповідальності створення переліку звітності і визначення показників оцінки ефективності його роботи.

Основною метою управлінського обліку є забезпечення системи управління підприємством необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень [1].

Як в українській, так і в міжнародній практиці велика увага приділяється аналізу прибутку підприємства, а також можливостям її максимізації через зниження витрат або збільшення доходів. Один з найбільш інформативних і ефективних способів досягнення поставлених внутрішньофірмових завдань – це створення центрів відповідальності, що дозволяють структурно відображати, накопичувати, аналізувати інформацію про витрати, доходи і результати діяльності організації за окремо згрупованими елементами.

Створення центрів відповідальності – це складна, багатоступенева процедура, яка враховує індивідуальні особливості підприємства, такі як використовувані технології, способи організації виробництва, рівень технічного оснащення, кадровий потенціал.

Можна виділити деякі загальні вимоги до центрів відповідальності:

- при розподілі на центри враховується структура підприємства, як організаційна, так і виробнича;
- кожен центр відповідальності має свого начальника, відповідального за виконання необхідних завдань;
- кожен центр відповідальності розробляє свої показники для оцінки;
- чітко формуються обов'язки відповідальних за центрами;
- кожен центр відповідальності розробляє і встановлює свої форми внутрішньої звітності.

Основною ознакою для класифікаційного поділу центрів відповідальності є «ступінь свободи» керівників підрозділів в своїй основній роботі. На цій підставі центри відповідальності поділяють на центри витрат, доходів, прибутку та інвестицій. Крім цього,

існують інші класифікації центрів відповідальності, але їх детальний розгляд не представляє науковий інтерес.

Центри витрат, як одні з найпоширеніших і досліджуваних центрів, прийнято також деталізувати на центри управлінських і нормативних витрат, якщо це доцільно і ефективно. Далі наведено характеристики кожного з них.

а) Центр управлінських витрат. Керівник цього підрозділу в організації відповідає за забезпечення найкращого рівня наданих послуг відповідно до запланованих засобами. Створення доцільно для функціональних служб підприємства, в яких досить складно піддаються вимірюванню і витрати, і результати діяльності. Контроль, стимулювання, преміювання в цих центрах здійснюються нетрадиційними методами, такими як «нульовий бюджет» і «цільове управління».

б) Центр нормативних витрат. Керівник несе відповідальність за виконання нормативного плану за витратами при запланованому випуску продукції, робіт, послуг. Нормування підлягають, як правило, прямі витрати сировини і матеріалів і змінні накладні витрати. В даних центрах контроль над ефективністю функціонування здійснюється виміром позитивних і негативних відхилень фактичного рівня витрат від планового. Створення саме таких центрів найбільш доцільно для виробничих підрозділів.

в) Центр доходів. Керівник такого підрозділу прагне до максимізації доходу від продажів. Але для отримання певного рівня доходу і його збільшення даний центр не може залучати ресурси понад запланованого бюджету і впливати на ціни реалізації. Центр доходу ефективно створюються в підрозділах, що відповідають за збут.

г) Центр прибутку. Керівник даного центру має широкі повноваження, так як головна його задача – максимізація прибутку. Тому в його веденні знаходяться і витрати, і доходи. Центр прибутку, за своєю суттю, являє собою роботу цілої організації без інвестиційної діяльності. Наприклад, госпрозрахунковий виробничий підрозділ, виділений на окремий баланс. За структурою центри прибутку набагато складніше інших підрозділів.

д) Центр інвестицій. Найскладніший в організації центр, до складу якого входить облік і витрат, і доходів, і прибутку, і капітальних вкладень. Його керівники наділені великими повноваженнями в керівництві, так як вони мають право приймати інвестиційні рішення. Наприклад, розподіляти бюджетні кошти по певним проектам. Ефективність роботи центру зазвичай вимірюється віддачею на інвестований капітал. Але для високо автономних підрозділів, наприклад великих дочірніх підприємств, вимірюється на основі прибутку за вирахуванням відсотка на задіяний капітал.

Впровадження на підприємстві системи обліку за центрами відповідальності – індивідуально для кожного конкретного підприємства, так як враховує його особливості. Але можна виділити узагальнену послідовність дій при створенні центрів:

1. Виділення напрямків діяльності організації, на основі яких формуються центри відповідальності.
2. Розробка цільового набору показників, за виконання яких несе відповідальність кожен центр.
3. Формування для кожного центру бюджету з прописаними розрахунками планових і фактичних показників.
4. Розробка правил роботи всіх учасників на всіх етапах процесу.
5. Встановлення системи матеріального стимулювання.

Створення центрів відповідальності на підприємстві дозволить вирішити дві найважливіші завдання. По-перше, підвищити зацікавленість менеджерів у виконанні планових показників шляхом делегування повноважень контролю, обліку, планування, прийняття рішень при підвищеному рівні відповідальності. По-друге, виявити на основі накопиченої інформації по всіх елементах системи ті центри, чия фактична робота мала невідповідності із запланованими показниками.

**Висновки і перспективи досліджень.** Таким чином, ефективне використання ресурсів, оновлення асортименту вироблюваних видів продукції, зниження її собівартості шляхом заміни дорогих компонентів на більш удосконалювати технології дозволяють

забезпечити оптимальні умови випуску конкурентоспроможної продукції. Всі ці заходи будуть найбільш ефективними, якщо система управлінського обліку, побудована відповідно до організаційно-технологічними особливостями підприємства, координуватиме, контролювати і формувати інформацію для

перспективного планування в розрізі центрів відповідальності та місць виникнення витрат промислового виробництва. Перспективами подальшого дослідження вбачаємо вклад в розвиток проблеми створення на підприємствах обліку за центрами відповідальності.

### Список використаних джерел

1. Вербило О. Ф. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання. Частина третя. Управлінський облік. К.: НАУ, 2006. С. 328.
2. Гоголь М. М. Обліково-інформаційна складова стратегії розвитку вертикально-інтегрованих підприємств. Одеса: «Атлант». С. 196.
3. Голов С. Ф. Управлінський облік. 3-тє вид. – К.: Лібра. 2006. – С. 704.
4. Зосименко Т. І. Концептуально-методичні основи вітчизняного та іноземного досвіду управління витратами. 2014. С. 25-34.
5. Карпова Т. П. Управленческий учет: учебник для вузов. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2004. С. 351.
6. Колесников С. Н. Организация учета через центры ответственности. *Экономика и жизнь*. № 49. 2007. С. 22-41.
7. Палий В. Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). М.: Инфра-М, 2006. С. 279.

### References

1. Verbilo O. F. 2006. Accounting in management: content and methods of training. Part three Managerial Accounting. K.: NAU, p. 328.
2. Gogol M. M. 2014. The accounting and information component of the strategy of development of vertically-integrated enterprises. Odessa: «Atlanta», p. 196.
3. Golov S. F. 2006. Management accounting. K.: Libra, p. 704.
4. Zosimenko T. I. 2014. Conceptually-methodical bases of domestic and foreign experience in cost management, pp. 25-34.
5. Karpova T. P. 2004. Management accounting: a textbook for the university. M.: Uniti-Dana, p. 351.
6. Kolesnikov S. N. 2007. Organization of accounting through the centers of responsibility. *Economics and life*. № 49, pp. 22-41.
7. Paliy V. F. 2006. Management accounting of expenses and incomes (with elements of financial accounting). M.: Infra-M, p. 279.

#### **Рибалко О. М., Танковський М. В. Организация учета на предприятии по центрам ответственности: особенности и проблемы**

*Данная статья посвящена рассмотрению вопросов создания организации учета по центрам ответственности. Несмотря на актуальность проблемы, отсутствуют единые организационные подходы, категориальные понятия, характеризующие управления по центрам ответственности; нет единства мнений относительно содержания понятий «центр ответственности» и «центр затрат», их классификации и тому подобное. Итак, это - одна из самых актуальных проблем как управленческого учета, так и всей экономики фирмы в целом, так как нет таких организаций, которые бы не стремились к рационализации использования своих расходов, повышение доходов и в итоге к максимальному увеличению прибыли и инвестиций. В ходе проведенного анализа сформулированы типы центров ответственности, их отличительные особенности, критерии оценки, полномочия руководителей и целесообразность создания. Рассмотрены основные требования к созданию каждого из центров ответственности, а также сформулирована общая последовательность действий при внедрении на предприятии данной системы учета. Выводы и результаты проведенного исследования вносят вклад в развитие проблемы создания на предприятиях учета по центрам ответственности.*

*Ключевые слова: организация учета, управленческий учет, центры ответственности, расходы, прибыль, целевое управление.*

#### **Rybalko E. M., Tankovsky M. V. Organization of accounting at an enterprise by responsibility centers: features and problems**

*The purpose of the paper is to analyze cost accounting methods for managerial purposes, as well as study problems in this area and search for their solutions.*

*Despite the urgency of the problem, there are no common organizational approaches, categorical notions that characterize the management of the centers of responsibility; There is no unity of opinion regarding the content of the concepts of "center of responsibility" and "cost center", their classification, etc. So, this is one of the most pressing problems of both managerial accounting and the entire economy of the firm as a*

*whole, since there are no such organizations that would not seek to rationalize their use of expenses, increase incomes, and eventually to maximize profit and investment.*

*Results Creating Liability Centers is a complex, multi-step procedure that takes into account the individual features of the enterprise, such as the technologies used, methods of production organization, the level of technical equipment, and staffing potential.*

*In the current economic situation in the world, the establishment of cost centers at our enterprises is never more urgent, because it is the minimization of costs will reduce the cost of production, which will undoubtedly increase the competitiveness of the industry in general and will positively affect the dynamics of financial indicators.*

*Implementation of accounting systems at the enterprise centers of responsibility - individually for each particular enterprise, because it takes into account its features. But one can single out a generalized sequence of actions when creating centers:*

*1. Allocation of activities of the organization, on the basis of which the centers of responsibility are formed.*

*2. Development of a target set of indicators for which each center is responsible.*

*3. Formation for each center of the budget with the prescribed calculations of planned and actual indicators.*

*4. Working out the rules of work of all participants at all stages of the process.*

*5. Establishing a system of material incentives.*

*Establishing centers of responsibility at the enterprise will allow to solve two most important tasks. First, increase the interest of managers in fulfilling planned indicators by delegating control, accounting, planning and decision-making powers at an increased level of responsibility. Second, to find out, based on the accumulated information on all elements of the system, those centers whose actual work was inconsistent with the planned indicators.*

*Efficient use of resources, updating the range of manufactured products, reducing its cost by replacing expensive components with more refined technologies can provide optimal conditions for the production of competitive products. All these measures will be most effective if the management accounting system, built in accordance with the organizational and technological features of the enterprise, will coordinate, control and formulate information for long-term planning in terms of liability centers and locations of industrial production costs.*

*Keywords: organization of accounting; Managerial Accounting; centers of responsibility; costs; profit; target management.*

Стаття надійшла до редколегії 26.04.2019