

## ЦЕНТРИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Савченко Н. М., к.е.н., доцент

**Постановка проблеми.** В умовах жорсткого конкурентного середовища перед вітчизняними підприємствами постає проблема підвищення ефективності своєї діяльності. На сьогодні це є можливим завдяки пошуку резервів зниження виробничих витрат, оптимізації структури підприємства, запровадження інноваційних процесів і методів у виробництві, управлінні та ін. При цьому інформаційною основою запровадження таких заходів є система бухгалтерського обліку. Для підсилення інформаційної ролі облікових даних доцільним є їх акумуляція за центрами відповідальності. Організація обліку за центрами відповідальності забезпечить відображення, накопичення, систематизацію, аналіз, планування та представлення інформаційного масиву про витрати, доходи, прибуток та інвестиції (в залежності від виду центру відповідальності) в розрізі структурних підрозділів. Акцент при цьому робиться на оцінку діяльності центрів відповідальності в загальному та на оцінку діяльності менеджера такого центру зокрема.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблемними питаннями обліку за центрами відповідальності займалися ряд зарубіжних та вітчизняних вчених-економістів, а саме П.С. Безруких, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, К. Друрі, В.Б. Івашкевич, Р. Мюлендорф, В.Ф. Палій, Дж. Ріс, Я.В. Соколов, С.А. Стуков, В.І. Ткач, Ф. Тейлор та ін. В своїх працях вони наголошують на необхідності побудови інформаційної структури

підприємства за структурними підрозділами.

**Постановка завдання.** Метою даного дослідження є вивчення можливостей функціонування центрів відповідальності як об'єктів управлінського обліку. Об'єктом дослідження виступають структурні підрозділи підприємства в якості центрів відповідальності. При узагальненні теоретичних та методичних засад обліку за центрами відповідальності використано прийоми абстрактно-логічного методу, а саме: аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і порівняння.

**Виклад основного матеріалу.** Між господарськими суб'єктами постійно виникають та підтримуються взаємовідносини, що породжують їх відповідальність по відношенню один до одного. В самому підприємстві також є жорстке підпорядкування. Організаційна структура суб'єкта господарювання визначається як сукупність ліній відповідальності всередині підприємства. Також її можна розглядати як сукупність різних центрів відповідальності. Таким чином формується складна система взаємовідносин, яка підлягає відображенню в бухгалтерському обліку підприємства. Діяльність центрів відповідальності як об'єктів управління відображається в системі управлінського обліку шляхом формування кількісних, якісних та вартісних показників, сукупність яких складе інформаційну модель діяльності підприємства.

Облік за центрами відповідальності є елементом методу управлінського обліку, в якому планування, облік, контроль та аналіз досягнення фінансово-економічних показників діяльності здійснюється в розрізі керівників та структурних підрозділів, відповідальних за досягнення поставлених цілей. Поділ підприємства на центри відповідальності та їх ранжування формує його організаційну структуру. Саме від неї буде залежати організація управлінського обліку в загалом. Адже організаційна структура передбачає поділ підприємства на окремі підрозділи та служби з метою розподілу між ними функцій по вирішенню задач, поставлених адміністративним персоналом в ході господарської діяльності. При цьому слід мати на увазі, що центри відповідальності в сучасних умовах господарювання зможуть ефективно функціонувати лише за умов функціонування суб'єкта господарювання як єдиного цілого та чіткого розподілу сфери відповідальності в системі внутрішнього управління.

Як вже зазначалося облік за центрами відповідальності передбачає децентралізацію управління. При його організації перед керівництвом постають дві взаємопов'язані проблеми: як розподілити відповідальність та як контролювати виконавців. Запроваджуючи його в підприємствах, потрібно враховувати, що все ж таки, в загальному, потрібно координувати діяльність менеджерів та структурних підрозділів вищим керівництвом, бо можуть виникнути ситуації, коли в середині центру відповідальності будуть розглядати лише свій напрямок діяльності, а не організацію в цілому, що може йти в розріз з принципом колегіальності процесу управління. Також може зрости документооборот, з'явиться загроза виникнення дублюючих функцій окремих підрозділів, зросте ризик виникнення помилок при плануванні та ін.

Ефективність системи управлінського обліку буде прослідковуватись у випадку попереднього визначення об'єктів та вимірників контролю в межах обраного виду центру відповідальності, за умови їх можливого контролю менеджером структурного підрозділу. Також необхідним є планування показників на визначений період керівником центру відповідальності та представлення звітності за фактичними показниками роботи та в розрізі планових показників. Адже облік за центрами відповідальності ефективний лише за наявності якісного планування в підприємстві, під яким розуміється сукупність натуральних, якісних та вартісних норм та нормативів, трансфертних цін, внутрішніх правил ведення обліку. Обов'язковою умовою є персоналізація облікових документів.

Невід'ємною умовою функціонування центрів відповідальності є складання ними внутрішньої звітності за результати діяльності. Можна сформулювати загальні вимоги до показників діяльності центрів відповідальності таким чином: наявність чіткого взаємозв'язку із поточними та стратегічними цілями підприємства, відображення

основних аспектів діяльності менеджера структурного підрозділу, що оцінюється, достовірне відображення фактичних результатів роботи центру, об'єктивність та прозорість формування показників з точки зору працівників, діяльність яких впливає на їх значення та ін.. Проте необхідно враховувати і те, що конкретний набір показників потребує детального вивчення специфіки діяльності.

Вважаємо, що одним із вирішальних факторів належного функціонування центрів відповідальності є працівники підприємства. Адже від їх бажання і сумлінності в роботі буде залежати рівень виконання поставлених завдань. Це, на сьогодні, є можливим лише за допомогою матеріального стимулювання працівників структурних підрозділів. Необхідним є стимулювання праці робітників в залежності від результатів діяльності центрів відповідальності. Пропонуємо використовувати систему преміювання за результатами діяльності центрів відповідальності. Під результатами діяльності, при яких слід преміювати працівників, розуміється величина того чи іншого параметру господарської діяльності підприємства, що являються базою нарахування преміального фонду підрозділів та їх керівників.

Як показує практика, більшість структурних підрозділів підприємств можуть виступати в якості центрів витрат, адже несуть відповідальність лише за понесені в ході виробництва витрати. Умовою преміювання в таких центрах відповідальності має бути точне виконання планових показників поставлених завдань за об'ємом та якістю. Показником преміювання буде виступати сума фактичних відхилень собівартості за видами продукції на плановий випуск окремого виду продукції в тому випадку, коли підрозділ повністю контролює виробничий цикл одного або декількох видів продукції. Може виникнути така ситуація, що по одному виду продукції загальна сума витрат буде більшою або меншою ніж заплановано, проте з точки преміювання структурного підрозділу, як цілісного об'єкту обліку відповідальності, важливим є загальне відхилення по об'єктах, що контролюються.

Центром доходів може виступати в підприємстві відділ збуту. При цьому умови преміювання дещо змінюються. Премії будуть видаватися працівникам підрозділу за умови не перевищення ліміту витрат, що контролюються та виконання, в розрізі видів продукції (робіт, послуг), плану по реалізації.

Джерелом виплати премій працівникам центрів відповідальності може слугувати фонди підприємства. Але, з нашої точки зору, доцільнішим є використання трансфертного ціноутворення, як системи розрахунків за надану продукції (роботи, послуги) між центрами відповідальності одного підприємства. За основу необхідним є встановлення трансфертної ціни за методом «витрати-плюс» для центрів витрат та за методом «ринкова ціна» для центрів доходів. Правда потрібно відмітити, що даний механізм здатен ефективно працювати лише в тому випадку, коли у споживачів продукції (робіт, послуг) буде вибір: купувати у внутрішнього чи зовнішнього постачальника.

**Висновки.** Отже, система обліку за центрами відповідальності націлена на задоволення інформаційних потреб управління підприємством, дозволяє оперативно контролювати витрати і результати діяльності на різних рівнях організації та оцінювати діяльність окремих менеджерів, структурних підрозділів на основі проведення первинного аналізу, грає роль сигнальної системи в механізмі управління.