

Секція 1.

**Л.І. Полятикіна**, к.е.н.,

доцент кафедри бухгалтерського обліку,

**М.В. Простаков**,

аспірант кафедри бухгалтерського обліку,

Сумський національний аграрний університет

## **СУЧАСНА КОНЦЕПЦІЯ І РОЗВИТОК ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

Концепцію центрів та обліку відповідальності вперше було сформульовано Джоном А. Хіггінсом. На початку 1950-х років вона набула значного поширення у США, а згодом і у Великобританії та інших країнах.

У вітчизняній практиці дослідженню проблем обліку витрат і доходів за центрами відповідальності приділили увагу у своїх працях і провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: Сопко В.В., Лінник В.Г., Кужельний М.В., Савченко В.Я., Завгородній В.П., Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В., Нападовська Л.В., Голов С.Ф., Палій В.Ф., Соколов Я.В., Кузьмінський А.Н., Хорнгерн Ч., Фостер Дж., Друрі К.

Окремі автори поряд із центрами відповідальності виділяють і центри фінансової відповідальності, іноді ототожнюючи їх. Проте існує відмінність між цими поняттями. Центри фінансової відповідальності безпосередньо контролюють фінансові показники діяльності підприємства, а центри відповідальності – це центри, які відповідають за певні етапи прийняття рішень. Тобто, відмінність між ними полягає в різній цільовій спрямованості. Спершу метою обліку за центрами відповідальності було посилення контролю за витратами через встановлення персональної відповідальності менеджерів різних рівнів за витрачання ресурсів.

Однак вивчення психологічних аспектів поведінки людини свідчить, що встановлення жорсткого контролю та використання його результатів як одна із

головних помилок менеджерів змушує останніх більше часу приділяти пошукові виправдань власних дій, а не шляхів досягнення поставленої мети. Тому тепер завданням обліку за центрами відповідальності є не так контроль, як допомога в організації самоконтролю, оскільки загальновідомо, що жодна людина не стане порушувати вигідні для неї умови й критерії діяльності. Отже, головною метою обліку відповідальності є допомога менеджерам у складанні звітів про виконання бюджетів та оцінюванні результатів діяльності. Концепція обліку і аналізу за центрами відповідальності також передбачає застосування до різноманітних підрозділів підприємства різних цільових функцій, які найбільш ефективно будуть стимулювати дані підрозділи в господарській діяльності підприємства.

Управління за центрами відповідальності є однією з підсистем, яка забезпечую внутрішньогосподарський контроль. Як самостійна система вона дозволяє оцінити внесок кожного підрозділу в кінцеві результати діяльності підприємства, спостерігати за їх формуванням на всіх рівнях управління та значно підвищити ефективність господарювання. Створення й функціонування системи обліку за центрами відповідальності передбачає визначення центрів відповідальності, складання бюджету для кожного центру відповідальності, регулярне складання звітності про виконання та аналіз причин відхилень та оцінку діяльності центру [2, с.10].

Для визначення того чи іншого центру відповідальності необхідним моментом є вивчення в першу чергу організаційної структури підприємства та потреби в додаткових управлінських інстанціях. Основою обліку за центрами відповідальності є закріплення витрат і доходів за керівниками різних рівнів і систематичний контроль за виконанням ними затверджених бюджетів.

У зв'язку з цим першим кроком організації такого обліку є виділення відповідних центрів з метою закріплення відповідальності. Для виділення центрів відповідальності насамперед беруть до уваги організаційну й технологічну структуру підприємства, посадові інструкції, які встановлюють права і обов'язки конкретних працівників [1, с. 21].

Оскільки основним змістом процесу бюджетування є координація всіх сторін діяльності підприємства з метою забезпечення виконання його стратегічного плану, то одержані фактичні результати потрібно періодично порівнювати із запланованими і складати звіт за результатами порівняння для визначення управлінської позиції щодо бюджету.

Українські підприємства вже почали впроваджувати в практику управління бюджетне планування й контроль. Але зазвичай цей механізм управління використовується не на 100% його можливої ефективності. Це пов'язано з кількома причинами, які можна розділити на дві категорії: концептуальні помилки, причиною яких є одностороннє уявлення про методологію бюджетного управління, та технологічні обмеження інструменту, обраного для реалізації бюджетування [1,с.60].

Бізнес-процеси, які управляються центрами нормативних витрат, характеризуються вираженням зв'язком між об'ємом споживчих ресурсів і випуском – наприклад, виробничі та купівельні підрозділи. Такі підрозділи не управляють доходами та прибутком, навіть потрібний об'єм випуску і нормативні розходи ресурсів на одиницю визначаються ззовні. Основним критерієм ефективності роботи таких підрозділів є виконання планових завдань по випуску і виконання вимог щодо якості продукції чи робіт. Важливим моментом є те, що якість продукції чи робіт, як правило, прямо пов'язане з дотриманням норм використання ресурсів [1, с.56].

Центрам часто встановлюють цільовим показником маржинальний дохід, щоб у прагненні за великим об'ємом продажів не були надані суттєві знижки. Але це не означає, що вони відповідають за маржинальний дохід. Підрозділ збуту управляє лише однією стороною маржинального доходу – власне самим доходом, і для того, щоб оптимізувати маржинальний дохід компанії, це є недостатнім.. Для того, щоб контролювати маржинальний дохід, необхідно мати можливість впливати і на процес продажів і закупівель, тобто на собівартість продукції. Це означає, що важливим цілісний погляд на діяльність підприємства, а також участь у діяльності щодо формування загальної

політики, яка б координувала ці бізнес-процеси, проте це входить вже до відповідальності центру прибутку. Керівник центру доходів не управляє процесом закупівель чи виробництва, а отже не може впливати на собівартість.

Центр прибутку управляє ланцюжком взаємопов'язаних бізнес-процесів, які генерують прибуток. Оскільки прибуток - це різниця між доходами та витратами, то важливо, щоб центр прибутку міг управляти як бізнес-процесом продажу, що генерує дохід, так і бізнес-процесами, що визначають витрати підрозділу: закупівель, включаючи вибір постачальників, виробництва і т.п.

Для розуміння специфіки його діяльності важливо усвідомлювати, що центр прибутку в першу чергу відповідальний за координацію та оптимізацію роботи всього ланцюжка підлеглих йому бізнес-процесів. Це означає, що для виконання своїх функцій він повинен мати справді високий ступінь самостійності у визначенні необхідних для своєї діяльності ресурсів і витрат на них і в проведенні політики продажів. Такий підрозділ повинен мати можливість самостійно оперувати на ринку як при закупівлях, так і при продажах, відповідати за нормування виробництва і т.п. При цьому важливо в кожному конкретному випадку знаходити баланс між необхідністю координувати діяльність центру прибутку зі стратегією компанії в цілому і тим ступенем самостійності, яка потрібна для управління прибутком. Якщо діяльність центру прибутку занадто врегульована або він не має можливості самостійно виходити на зовнішній по відношенню до компанії ринок (наприклад, поставляє свою продукцію тільки підрозділам компанії), то його керівник намагатиметься досягти необхідних показників [3, с.20].

Центром інвестицій зазвичай є компанія загалом, а також дочірні підприємства та філії, керівники яких мають широкі повноваження. Характерною особливістю центру інвестицій є прямий взаємозв'язок між інвестованим капіталом у діяльність центру та його прибутком. Центр інвестицій має певними повноваженнями самостійно керувати не тільки доходами і витратами, але й використовувати капітал, який знаходиться в його розпорядженні. Тобто це вже майже самостійний бізнес. Як правило такі

центри використовуються в фінансових структурах великих холдингів, які розроблені спеціалістами в галузі інвестування [2, с.56].

Окремі автори крім вище вказаних розрізняють такі типи центрів відповідальності: центр прийняття рішень, центр контролю, центр аналізу, центр обліку і центр логістики. Основні центри відповідальності забезпечують контроль вира у місцях їх виникнення: виробничий комплекс відповідає за витрати цехів, що входять до нього, цех – за витрати дільниць, які належать йому, а дільниця – за витрати бригад.

Таким чином, концептуальною основою становлення та подальшого функціонування центрів відповідальності виступає залучення різних ресурсів, їх переробка, отримання готового продукту, контроль та оцінка отриманих результатів. При цьому, рівень відповідальності та повноваження керівників центрів відповідальності можуть бути різними, а отже задачі управлінського обліку поступово набувають особливого значення.

#### **Список використаних джерел:**

1. Давидович, І.Є. Управління витратами [Текст] : Навчальний посібник / І.Є. Давидович. – Тернопільська академія народного господарства. – Т.:Економічна думка, 2004. – 288 с. ISBN 966-654-125-4
2. Костроміна, О. М. Роль центрів відповідальності в системі контролінгу [Електронний ресурс] / О.М. Костроміна. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Dtr/ep/2009\\_1/files/Econ\\_01\\_2009\\_Kostromina.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr/ep/2009_1/files/Econ_01_2009_Kostromina.pdf). – Загол. з екрану
3. Масленніков, О.Ю. Шляхи вдосконалення внутрішнього фінансового контролю на підприємстві [Електронний ресурс] / О.Ю. Масленніков, О.Я. Гонсьор. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvnltu/19\\_4/187\\_Maslenniko\\_19\\_4.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltu/19_4/187_Maslenniko_19_4.pdf).