

Світлана ЯЦИШИН

ГРУПУВАННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ЗА МІСЦЯМИ ВИНИКНЕННЯ ТА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Проаналізовано групування витрат виробництва за місцями виникнення та центрами відповідальності на основі вивчення вітчизняної та зарубіжної наукової думки. Сформовано позицію автора стосовно вказаної проблематики.

Витрати виробництва доцільно групувати за місцями їхнього виникнення (у виробництвах, цехах, дільницях, процесах) і центрами відповідальності, в ролі котрих виступають керівники відповідних підрозділів, які несуть відповідальність за витрачання ресурсів. Така класифікація витрат – дуже важлива при переході на ринкові механізми, оскільки облік витрат за місцями виникнення та центрами відповідальності, як ми вважаємо, має велике значення для організації внутрішньогосподарського розрахунку й оцінки його результатів.

Кожне підприємство в умовах ринку стає самостійною структурною одиницею (акціонерне товариство, спільне підприємство, компанія тощо), що має свій баланс, основні засоби, пакет акцій, приватизаційні сертифікати, тому виокремлення центрів витрат сприяє чіткому розподілу непрямих витрат виробництва. Вважаємо за необхідне розглянути дискусію науковців стосовно класифікації витрат за місцями їхнього виникнення (центрів витрат) і центрами відповідальності, адже оптимальність визначення цих ознак має важливе значення при калькулюванні собівартості продукції. Уточнення цих понять вимагає завдання бухгалтерського обліку стосовно забезпечення інформацією управлінського персоналу підприємства про витрати за центрами витрат та центрами відповідальності.

Ідея організації обліку за центрами витрат і відповідальності не нова. Вона започаткована у 30-х рр. XX ст., але почала розвиватися лише від початку 70-х рр., коли актуальність і гострота цієї проблеми змусили багатьох фахівців обґрунтувати пропозиції стосовно створення центрів відповідальності та центрів витрат. У працях таких економістів, як: В. Івашкевич, Б. Валуєв, С. Сатубалдін, М. Чумаченко, З. Палій найбільш детально розроблені тенденції в розвитку виробничого обліку. У таблиці 1 наведені означення центру (місця) виникнення витрат, котрі пропонують деякі вчені-економісти.

Таблиця 1

Трактування центрів (місць) виникнення витрат у працях вчених

Автор використане джерело	Визначення
Т. Карпова [1, 111]	Центром виникнення витрат вважаються об'єкти аналітичного обліку за елементами витрат і статтями собівартості, тобто структурні підрозділи підприємства, в котрих можна організувати нормування, планування й облік витрат діяльності з метою спостереження, контролю й управління витратами виробничих ресурсів, а також оцінки їхнього використання.
С. Юлдашев [7, 11]	Місце визначення витрат (цех, дільниця тощо) пов'язано з формуванням визначеного виду витрат, у той час як центр відповідальності – це сфера відповідальності за їх формування. Воно може збігатися з центром витрат (відповідальності), а може бути його частиною.
В. Лінник [3, 92].	Центри витрат встановлюються в межах місць виникнення витрат і з їхньою допомогою узагальнюють витрати за окремими робочими місцями, видами витрат або конкретними виконавцями виробничих процесів. Центри витрат необхідно розглядати лише як внутрішньовиробничі одиниці обліку та контролю, що відіграють важливу роль на рівні підрозділу, й не відображаються в системі аналітичного обліку підприємства.
А. Яругова [8, 67]	Центр виробничих витрат – це місце, де фактично виникають витрати, наприклад, увімкнена лампочка в приміщенні. Центр відповідальності – це місце, де виникають правові відносини між учасниками господарського процесу. У нашому випадку – це електролічильник, на якому фіксується зобов'язання підприємства оплатити послуги електростанції.

Під центром витрат стосовно технологічних витрат, як ми вважаємо, необхідно розуміти одиницю технологічного обладнання чи робоче місце конкретного виконавця, при функціонуванні якого витрачаються виробничі ресурси. Обчислюючи собівартість за цією ознакою, економісти рекомендують наголошувати на організації цього напрямку обліку як засобу поліпшення розподілу непрямих витрат, і, перш за все, витрат на утримання та експлуатацію устаткування. Цей підхід найкраще поданий у працях В. Ф. Палія.

Ступінь деталізації витрат за їхніми центрами для кожного підприємства індивідуальний. Основними критеріями для його обґрунтування, на нашу думку, необхідно вважати кількість статей чи елементів витрат за видами, частоту отриманих даних, точність і вартісність інформації. Вважаємо, що вибір того чи іншого центру витрат, застосування того чи іншого способу їх локалізації, їхньої деталізації на кожному підприємстві треба здійснювати із урахуванням організаційної структури підприємства, складності технологічного процесу, видів програмного забезпечення тощо.

Вибір центрів повинен визначатися бажанням мати додаткові точки контролю витрат у підрозділі, а головне – забезпечити точний розподіл непрямих витрат за об'єктами калькулювання.

На основі вивчення літературних джерел і практики діяльності підприємств центри витрат за різними ознаками рекомендуємо поділити на види та групи (рис. 1).

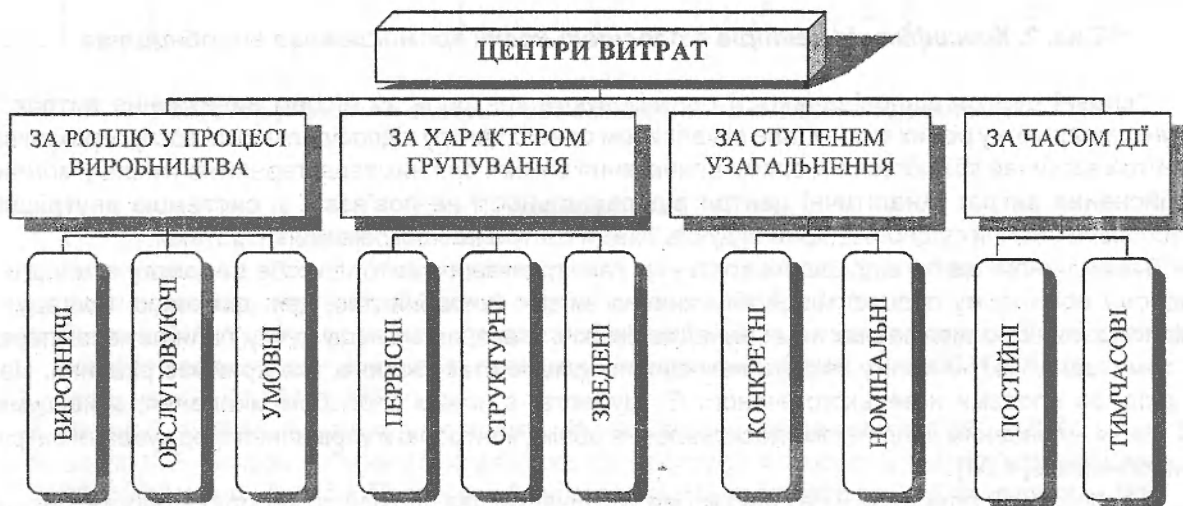


Рис. 1. Класифікація центрів витрат промислового виробництва.

Облік за місцями відповідальності охоплює класифікацію та порівняння даних про результати господарської діяльності стосовно визначених сфер в організації – центрів відповідальності.

На думку В. Ластовецького, центри відповідальності необхідно визначати "за тими місцями витрат, де можна не лише визначити планове завдання та зафіксувати у відповідних регістрах його виконання, а й визначити відхилення від виконання виробничого завдання та від завдання щодо використання ресурсів" [2, 103].

В. І. Ткач і М. В. Ткач називають однією із функцій обліку витрат проведення систематичного аналізу отриманих результатів виробничої діяльності за центрами відповідальності та визначення впливу на них відхилень від кошторису за витратами та доходами. Вони відокремлюють центри, відповідальні лише за витрати і центри, відповідальні за фінансові результати загалом [6; 45, 117]. Ми погоджуємося з таким твердженням, оскільки розділення виробничих витрат і результатів та їх співвідношення між центрами відповідальності дає змогу визначити ефективні способи впливу на осіб, які відповідають за формування кошторисів витрат, та оперативно виявляти відхилення від них.

Професор В. В. Сопко зазначає: "Центром відповідальності вважається місце, де виникають правові відносини між учасниками господарських процесів. За своєю природою кожне робоче місце – центр витрат. Проте в обліку така деталізація непотрібна. Центри відповідальності поділяються на два види – за витратами й фінансовими результатами" [5, 5].

Пропонуємо класифікувати центри відповідальності промислового виробництва за наступними

ознаками: стосовно процесу виробництва – основні та функціональні; стосовно внутрішнього господарського механізму – госпрозрахункові та аналітичні (рис. 2).

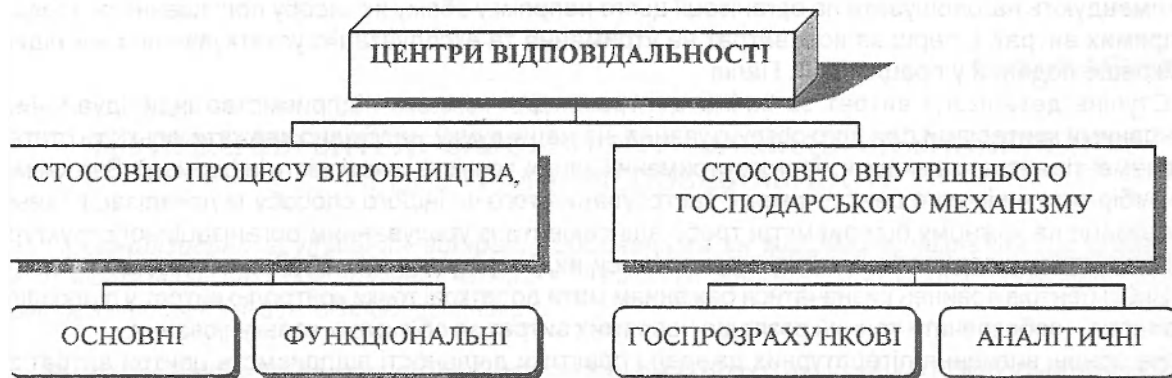


Рис. 2. Класифікація центрів відповідальності промислового виробництва.

Основні центри відповідальності організують контроль за місцем виникнення витрат, а функціональні – у різних місцях, але під впливом одного центру відповідальності. Госпрозрахункові центри зазвичай збігаються з місцями виникнення витрат, для них характерний контроль у момент дійснення витрат. Аналітичні центри відповідальності не пов'язані зі системою внутрішніх госпрозрахункових відносин, вони будують схеми контролю за окремими витратами.

Таким чином, центр відповідальності – це таке групування витрат, котре дає змогу суміщати в одному обліковому процесі місця виникнення витрат (виробництво, цех, дільницю, бригаду) з відповідальністю очолюваних ними менеджерів. Їхнє значення, на нашу думку, полягає насамперед тому, що об'єктом обліку замість неживих предметів стає людина, яка приймає рішення. Цей ідхід, за словами німецького вченого Е. Шуберта, є новим способом мислення, а на думку Палія – основним напрямком удосконалення обліку, контролю й управління формування витрат виробництва [4, 94].

В економічній літературі й на практиці ми зустрічаємо два підходи до вибору складу витрат, що групуються за місцями їх виникнення:

- прямі та накладні витрати, пов'язані з роботою даного підрозділу, служби, видом діяльності, що не залежить від видів продукції, котра випускається;
- накладні витрати, котрі виникають у підрозділі, й мають загальний для усієї продукції характер не можуть бути віднесені на окремий вид продукції прямим шляхом. Прямі витрати визначаються за видами продукції без їхнього узагальнення за місцями виникнення витрат [1, 111].

Вибір того чи іншого варіанту має диктуватися цілями управління, тому з цих позицій, на наш огляд, перевагу має перший. У цьому випадку контролем охоплюють усі використовувані виробничі ресурси на місці виникнення витрат, що посилює ступінь впливу обліку на процес формування витрат і дієвість внутрішнього господарського механізму.

Отже, можна вирізнити наступне групування витрат за місцями виникнення (рис. 3):

- стосовно послідовності їх здійснення – первинні, проміжні та кінцеві;
- стосовно процесу виробництва – виробничі, пов'язані з обслуговуванням, й ті, що забезпечують управління;
- стосовно сфер діяльності – ті, що виникли у виробництві, постачанні, збуті й управлінні;
- стосовно цільового призначення – витрати на поліпшення якості продукції, реалізацію готової продукції, рекламу тощо.

Таким чином, перераховані вище класифікаційні ознаки витрат виробничих підприємств у искусії вітчизняних і зарубіжних вчених набувають розмаїтого характеру, постійно поглиблюються й уточнюються.

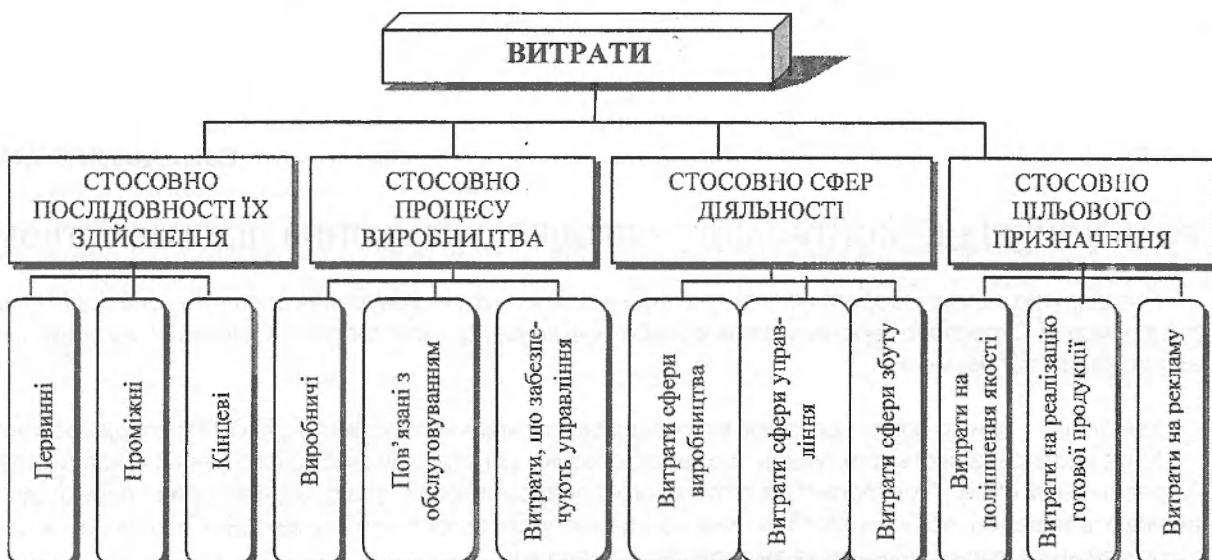


Рис. 3. Групування витрат виробництва за місцями виникнення.

Література

1. Карпова Т. П. *Управленческий учет*. – М.: ЮНИТИ, 2001. – 350 с.
2. Ластовецкий В. Е. *Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности*. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 165 с.
3. Линник В. Г. *Учет и контроль производственной деятельности при различных формах хозяйствования (на материалах сельскохозяйственных формирований УССР): Дис. ... д-ра экон. наук*. – К., 1991. – 353 с.
4. Палий В. Ф. *Основы калькулирования*. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 208 с.
5. Сопко В. В. *Основы побудови бухгалтерського внутрішньогосподарського (управлінського) обліку затрат і доходів діяльності (контролінг) // Бухгалтерський облік і аудит*. – 1996. – № 10. – С. 2–7.
6. Ткач В. И., Ткач М. В. *Международная система учета и отчетности*. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 123 с.
7. Юлдашев С. Ш. *Методология и организация управленческого учета: Автореф. дис. ... д-ра экон. наук*. – М., 1993. – 26 с.
8. Яругова А. *Управленческий учет (management accounting): опыт экономически развитых стран / Пер. с польск. С. Н. Рогозиной, Г. И. Лебедевой / Под ред. Я. В. Соколова*. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 237 с.

Наука молода

Збірник наукових праць молодих вчених
Червонодерської академії народного господарства



ЕКОНОМІЧНА НАУКА

Червонодерська академія народного господарства
2005

№ 3

НАУКА МОЛОДА

Видання Ради молодих вчених ТАНГ.

Випуск 3
2005 рік

Видається з травня 2003 р.

Збірник наукових праць
молодих вчених
Тернопільської академії
народного господарства

Друкується за рішенням Вченої
ради ТАНГ, протокол № 4
від 29 грудня 2004 р.

*Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
КВ № 9645 від 2 березня 2005 р.*

Головний редактор

Адамик Б. П., к. е. н., доц.

Заступник головного редактора

Мельник В. В., к. е. н., доц.

Відповідальний секретар

Монастирський Г. Л., к. е. н.,
голова Ради молодих вчених ТАНГ

Редакційна колегія:

Бруханський Р. Ф., к. е. н.,
Буян І. В., д. е. н., проф.,
Галапуп Н. Д., к. е. н.,
Гринчуцький В. І., д. е. н., проф.,
Карапетян Е. Т., к. е. н., доц.
Квасовський О. Р., к. е. н.,
Кравчук Н. Я., к. е. н.,
Крисоватий А. І., к. е. н., проф.,
Крупка Я. Д., д. е. н., проф.,
Мартинюк В. П., к. е. н.,
Мельник А. Ф., д. е. н., проф.,
Романів Р. В., к. е. н., доц.,
Сегін А. І., к. т. н., доц.,
Стельмащук А. М., д. е. н., проф.,
Юрій С. І., д. е. н., проф.

У збірнику подано наукові праці молодих вчених (віком до 35 років), у яких досліджуються проблеми управління розвитком соціально-економічних систем мікро-, мезо- та макrorівня, функціонування міжнародної економіки в ХХІ столітті, розвитку фінансово-кредитної системи України, інституційного забезпечення економічного зростання, становлення ефективної системи обліку, аналізу та аудиту.

Для науковців і практиків, викладачів та студентів вищих освітніх навчальних закладів.

Відповідальність за достовірність фактів, власних імен, цитат, цифр та інших відомостей несуть автори публікацій.

ISBN 966-654-147-5

© "Економічна думка" ТАНГ, 2005

Тетяна МІРЗОДАЄВА

Принципи просторового розвитку
соціально-економічної системи України

63

Ольга ДЮКАНОВА

Проблеми та перспективи участі України
у торгівлі квотами на викиди парникових газів

68

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВО-КРЕДИТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Наталія КРАВЧУК

Колізії боргової безпеки держави: Україна в системі
світових індикаторів безпеки глобального економічного простору

74

Володимир МАРТИНЮК, Віталій ПИСЬМЕННИЙ

Прагматизм оподаткування доходів фізичних осіб

83

Віктор КОЗЮК

Валютні ради: колізії історичного досвіду
та перспективи в умовах глобалізації

90

Богдан АДАМИК

Проблема вибору проміжної цілі монетарної політики
Національного банку України

95

Еліна НАУМЕНКО

Економічна сутність інвестиційних активів, їх класифікація і значення

100

ІНСТИТУЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО ЗРОСТАННЯ

Наталія ІЛЬЧЕНКО

Забезпечення умов ефективного функціонування інноваційної праці

104

Сергій ГЛАДІЙ

Фінансовий механізм інвестування інноваційного розвитку:
теоретико-методологічний підхід до управління

109

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

Оксана АДАМИК

Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків:
організація та методика здійснення

116

Світлана ЯЦИШИН

Групування витрат виробництва за місцями виникнення
та центрами відповідальності

122