

Облік витрат за «місцями виникнення» та «центрами відповідальності»

Концепція центрів відповідальності вперше була сформована Джоном А. Хіггінсом, у 1952 році який писав: «... кожна структурну одиницю підприємства обтяжують ті і лише ті витрати або доходи, за які вона може відповідати і які контролює».

Передумовою виникнення центрів відповідальності постали економічні умови, що склалися на світовому ринку у 20-30 роках ХХ століття. Функціонування систем управління з лінійно-функціональною структурою ставало неефективним із розширенням ринкових відносин та швидким розвитком обсягів діяльності підприємств, зокрема не забезпечувало ефективної співпраці між адміністрацією та підлеглими, що призводило до зниження прибутковості господарюючих суб'єктів. Вирішення проблем лінійно-функціональних організаційних структур започаткувала наприкінці 20-х років фірма «Дженерал-моторс», в межах якої було виділено центри прибутку, тобто окремі підрозділи, що самостійно розробляли плани прибутковості та забезпечували втілення їх у практичній діяльності [2, с.25-44].

Продовжив розвиток концепції обліку за центрами відповідальності американський економіст Спенсер А. Такер, який розробив метод «тариф-машина-година». Суть методу полягала у тому, що за кожним центром відповідальності закріплюють машину і заздалегідь визначають планову собівартість однієї години її роботи. Знаючи час роботи кожної машини та вартість однієї години такої роботи, визначають суму прямих витрат на обробку [1, с. 349].

У колишньому СРСР у 50-80 роках ХХ ст. було реалізовано проголошені ще у 30-х роках ХХ ст. принципи госпрозрахунку або внутрішньогосподарського розрахунку. Основним методом реалізації внутрішньогосподарського розрахунку був метод розробки системи планових показників і нормативів, за допомогою яких здійснювалось централізоване економічне управління діяльністю підрозділів, переведених на госпрозрахунок [5, с.178-179]. Як зазначає Сопко В.В., основними завданнями організації внутрішньогосподарського управління були забезпечення високої ефективності роботи будь-якого структурного підрозділу та організація достовірного обліку і контролю витрат виробництва, визначення витрат за місцями виникнення та центрами відповідальності, одержання достовірних результатів виробничої діяльності керованої ланки [6, с.24].

Основною проблемою, що нівелювала ефект впровадження управління на основі внутрішньогосподарського розрахунку, була директивна керованість та

централізоване встановлення нормативів, що ніяк не поєднувалось із економічною незалежністю підрозділів. Тому в середині 80-років зацікавленість госпрозрахунком стала набагато нижчою. Як відзначає С.А. Стуков, «на жаль, локалізація витрат по місцях їхнього виникнення і контроль рівня витрат не тільки в окремих виробничих підрозділах підприємства, але й в управлінських службах і відділах, надалі були згорнуті. Головною причиною відмовлення від подібного обліку в системі господарського розрахунку була велика трудомісткість розрахунків в умовах ручної праці працівників бухгалтерії, кваліфікація яких також не відповідала вимогам настільки розвинутої і досить складної системи обліку і контролю витрат на виробництво» [7, с.41].

Відповідно до законодавства України адміністрація підприємства самостійно визначає центри відповідальності, вирішує як класифікувати витрати, якою мірою деталізувати місця їх виникнення та як їх пов'язати з центрами відповідальності.

Питання формування центрів відповідальності трактується по-різному, оскільки одні автори виходять із взаємозв'язку двох понять - місце витрат і центр відповідальності, а інші — з трьох (місце витрат, центр витрат і центр відповідальності).

Місця виникнення витрат являють собою вихідний рівень формування витрат, тобто це ті структурні підрозділи організації, де здійснюється початкове накопичення витрат (робочі місця, групи будівельних машин та устаткування). Місця виникнення витрат є об'єктами аналітичного обліку витрат на виробництво за економічними елементами і статтями калькуляції. Їх необхідно виділяти таким чином, щоб максимально спростити розподіл і облік витрат по цих місцях. Деталізація об'єктів накопичення витрат повинна бути достатньою для аналізу, але не надто трудомістким для ведення обліку. Для контролю формування витрат місця їх виникнення повинні співпадати з центрами витрат.

Облік витрат за місцями виникнення сприяє керівництву підприємства:

- ✓ встановлювати відповідальність за доцільність виробничих витрат;
- ✓ забезпечити дієвий і всебічний контроль ефективності роботи як підприємства так і його структурних підрозділів;
- ✓ забезпечувати простоту та точність обліку формування витрат.

В Україні вже здійснювалася практика відображення витрат за місцем їх виникнення у 1930-1940-х та 1960-1970-х рр. при визначенні підсумків внутрішньогосподарського розрахунку. Вихідним спонукальним моментом групування затрат за місцями виникнення була неможливість їх первинного групування за видами продукції. Цех чи інший підрозділ чітко виділявся як місце виникнення затрат, що полегшувало їх локалізацію і дозволяло наблизити непрямі затрати, які підлягали розподілу до виготовленої в даному місці продукції. Кожен центр відповідальності очолював відповідальний керівник, який забезпечував індивідуальну відповідальність кожного робітника за результати роботи виробничого підрозділу. З цього приводу В.Ф. Палій відзначає: "...місця виникнення витрат, будучи структурними підрозділами підприємства, одночасно виступають елементами системи

внутрішньогосподарського розрахунку, а виходить, і центрами господарської відповідальності” [4, с.104].

Центри витрат являють собою групування затрат за окремими роботами, операціями, функціями всередині виробничих підрозділів, що дозволяє усунути безконтрольність затрат, закріпити відповідальність за конкретними виконавцями і керівниками за їх величину, дає змогу обґрунтовано і оперативно приймати управлінські рішення та оцінити результати його функціонування та внесок у діяльність усього підприємства.

Особливо посилюється необхідність виділення центрів витрат при необхідності точного віднесення витрат з утримання і експлуатації машин та механізмів і загальновиробничих витрат на калькуляційні об'єкти. Номенклатура центрів витрат повинна передбачати єдину систему їх кодування, що дає можливість сортування і групування даних про витрати по будь-яких закодованих ознаках у різних комбінаціях.

Центр відповідальності - це структурна одиниця підприємства, його економічний суб'єкт, у межах якого менеджер відповідає за доцільність понесених затрат та одержаних доходів [3, с. 52]. Впровадження системи обліку за центрами відповідальності дозволяє:

- спростити процедуру ведення синтетичного та аналітичного обліку за допомогою накопичення інформації за рахунками відхилень,
- створює умови для формування необхідної звітності за потребами менеджерів всіх рівнів управління,
- збільшує обґрунтованість управлінських рішень, що приймаються на кожному із рівнів;
- дозволяє пов'язати діяльність та відповідність конкретних осіб з результатами роботи всієї будівельної організації.

Чим більш детальним буде поділ, тим більш повною та всебічною буде інформація, що є основою для прийняття управлінських рішень керівництвом фірми.

Список використаних джерел

1. Атамас П. Й. Управлінський облік: 2-ге вид. Навчальний посібник — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 440 с.
2. Бідняк М.Н. Організація управління: Навч. посібник. – К.: А.С.К., 2003. – 176 с.
3. Нападовська Л. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - № 10. – С. 45-55
4. Палий В.Ф. Основы калькулирования. - М.: Финансы и статистика, 1987.- 288 с.
5. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. – Тернопіль, Карт-бланш, 2007. – 357с.
6. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. — К.: КНЕУ, 2006. — 526 с.
7. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. - М.: Финансы и статистика, 1988. - 223 с: ил.