

9. Писчасов Ф., Попов Е. Инструментарий контроллинга предприятия // www.cfin.ru/management/controlling/shtml

10. Пушкар М. С., Пушкар Р. М. Контролінг — інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : [монографія] / М. С. Пушкар, Р. М. Пушкар. — Тернопіль : Карт-бланш, 2004. — 370 с.

11. Сухарева Л. А., Петренко С. Н. Контролінг — основа управління бізнесом : [монографія] / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. — К. : Эльга, Ника-Центр, 2002. — 208 с.

12. Валуев Б. И. Проблемы развития учета в промышленности : [монографія] / Б. И. Валуев. — М. : Финансы и статистика, 1984. — 215 с.

Лежненко Л. І., старш. викл. кафедри
обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Для ефективної роботи та досягнення поставлених цілей керівництво підприємства, потребує повної, неупередженої та змістовної інформації про фінансову й господарську його діяльність. Формування та надання такої інформації є одним із основних завдань управлінського обліку. Саме він визначає, збирає, вимірює, класифікує та повідомляє дані, які будуть потрібними в процесах планування, контролю та прийняття рішень.

Найпривабливішим варіантом отримання необхідної інформації для внутрішніх потреб підприємства є створення центрів відповідальності, тобто підрозділів, які очолюватимуть менеджери (керівники), що нестимуть особисту відповідальність за результати роботи своїх центрів.

Облік за центрами відповідальності має забезпечувати обробку планової (нормативної) та фактичної бухгалтерської інформації про витрати, доходи і результати діяльності. Центри відповідальності організовують через делегування відповідним підрозділам підприємства певних повноважень і відповідальності. У вітчизняній і зарубіжній практиці виділяють такі типи центрів відповідальності:

- *центр витрат* (cost center), керівник якого контролює витрати, але не контролює доходи та інвестицій в активи центру [1, с. 407; 2, с. 715; 3, с. 842];

- *центр доходу* (revenue center), керівник якого контролює доходи, але не контролює витрати на виробництво продукції (робіт,

послуг) або придбання товарів, що реалізуються, та інвестиції в активи центру [1, с. 408; 2, с. 717; 3, с. 842];

- *центр прибутку* (profit center), керівник якого контролює витрати і доходи, але не контролює інвестиції в активи центру [1, с. 409; 2, с. 718; 3, с. 842];

- *центр інвестицій* (investment center), керівник якого одночасно контролює витрати, доходи та інвестиції в активи центру [1, с. 409; 2, с. 720; 3, с. 842].

Основними принципами організації системи обліку за центрами відповідальності є:

- 1) визначення контрольованих статей витрат і доходів за умови, що менеджер (керівник) повинен відповідати тільки за ті витрати й доходи, які він може контролювати та на величину яких може впливати;

- 2) обов'язок керівника центру складати кошториси (бюджети) на певний період і подавати звітність про фактичні витрати та результати роботи в розрізі статей кошторисів (бюджетів);

- 3) персоніфікація облікових документів, тобто зазначення в документах керівника, який відповідає за конкретні статті витрат і доходів.

В основу визначення відповідальності покладено принцип розподілу витрат і доходів на контрольовані та неконтрольовані, але, на жаль, на практиці не завжди легко це можна зробити. Розподіл витрат на контрольовані та неконтрольовані, насамперед, залежить від структури та рівнів управління підприємства, а також часу, на який розраховані витрати. Тобто якщо виникнення витрат не можна проконтролювати в нижчих структурних підрозділах (на рівні майстра цеху чи керівника цеху), то вони можуть контролюватися на вищому — директором виробництва.

Наступним принципом організації обліку за центрами відповідальності є принцип планування (бюджетування). Для ефективної організації обліку за центрами відповідальності та досягнення визначених підприємством цілей необхідно, щоб усі його ланки (виробництво, маркетинг, управління) працювали за єдиним планом, що забезпечить узгодженість роботи кожного підрозділу. План має бути достатньо деталізованим та містити заходи, спрямовані на поліпшення результатів роботи підприємства в цілому. В управлінському обліку поняттю «план» відповідає термін «бюджет».

Бюджети розробляють як у цілому по підприємству, так і для окремих структурних підрозділів або функціональних сфер діяльності суб'єкта господарювання. Тому бюджетування розглядають як двосторонній потік інформації: нижчий рівень (визначення ці-

лей та завдань для кожного підрозділу виходячи із загальної мети); вищий рівень (інтеграція бюджетів окремих підрозділів у єдиний бюджет по підприємству). Отже, бюджетування є динамічним процесом, який об'єднує цілі, плани, рішення для їх досягнення, а також оцінку їх виконання.

Останнім принципом, який покладено в основу побудови обліку за центрами відповідальності, є звітність центрів перед вищестоящим керівництвом.

Звіт центру відповідальності (responsibility report) — це звіт, що містить показники діяльності, контрольовані персоналом відповідного центру [1, с. 415].

Як правило, інформація, наведена у звітності, має грошове вираження та використовується керівництвом центру для подальшого планування, контролю й прийняття управлінських рішень щодо поліпшення його роботи. За даними звітів центрів відповідальності дирекція підприємства оцінює роботу кожного підрозділу і самого керівника центру.

Залежно від оцінок діяльності структурних підрозділів підприємства та їх керівників розрізняють два варіанти формування звітності за центрами відповідальності:

1) складається один звіт центру відповідальності, в якому відокремлено наведено контрольовані та неконтрольовані витрати і доходи;

2) формуються два окремих звіти: в першому відображено всі витрати та доходи підрозділу, в другому — тільки контрольовані керівником центру [1].

Така звітність має відповідати певним вимогам, а саме: бути оперативною, містити інформацію про відхилення від плану (бюджету), зміст звіту має відповідати можливостям керівника приймати рішення в конкретній сфері діяльності. Конкретний зміст звітності, специфіка інструментів і методів, які застосовують у системі обліку та звітності за центрами відповідальності, насамперед залежить від того, який статус має цей центр — витрат, доходів, прибутку чи інвестицій.

Облікова інформація звітів центрів відповідальності середнього рівня містить узагальнені дані про результати нижчих структурних складових, а звіт центру вищого рівня надає інформацію про роботу всіх підпорядкованих йому підрозділів. Відповідно до такого поділу дані звітів нижчих центрів відповідальності послідовно включаються у форми звітності вищих центрів, у яких накопичується інформація про витрати, доходи й результати діяльності окремого структурного підрозділу — виробництва, відділу збуту чи підприємства в цілому.

Звітність за центрами відповідальності формується та подається вищестоящому керівництву в кінці звітного періоду (щомісяця). В звітах центрів відповідальності середніх та нижчих підрозділів наводиться інформація щодо зіставлення фактично отриманих результатів з даними розроблених і затверджених бюджетів. Такий підхід дає можливість оцінити ефективність і результати роботи керівників центрів.

Отже, створення центрів відповідальності, є оптимальним варіантом отримання даних для вирішення потреб підприємства, що сприяє підвищенню інформативності та аналітичності даних кожного підрозділу, для забезпечення ефективної роботи підприємства відповідно до поставленої мети управління.

Література

1. *Голов С. Ф.* Управлінський облік: Підручник / С.Ф. Голов. — К.: Лібра, 2003. — 704 с.
2. *Друри К.* Управленческий и производственный учет / Друри К. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. — 1071 с.
3. Управлінський облік / Дон Р. Хенсен, Меріен М. Моувен, Небіл С. Еліас, Девід У. Сенков.; Пер. з англ. 5-го канад. вид. О. Григораша, О. Рахубовського, Н.Краснік та ін. Науковий ред. пер. Н. П. Краснік. — К.: Міленіум, 2002. — 974 с.

Литвин Ю. О., здобувач,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ЙОГО РОЛЬ У ВИКОНАННІ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Відповідно до п.6 ст.2 Бюджетного кодексу України бюджетна установа це орган, установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевих бюджетів.

Бюджетні установи створені та функціонують з метою забезпечення функцій держави. Для ефективної діяльності таких установ необхідним є визначення вартості ресурсів, потрібних для їх нормального функціонування та можливих джерел покриття видатків. Саме тому фінансово-господарська діяльність будь-якої