

3. Основи аудиту: навчальний [посібник для студентів вищих навчальних закладів освіти] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. — К.: Каоавела; Львів: Новий світ — 2000, 2002. — 504 с.

*Безугла А.Ю., студент ОЕФ, 4 курсу,
напрямок підготовки 6.030509 «Облік і аудит»,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»,
науковий керівник — Гнилицька Л.В., д.е.н.,
професор кафедри обліку підприємницької діяльності*

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ЩОДО ОЦІНКИ ДІЯЛЬНОСТІ ЦЕНТРІВ ВИТРАТ

Значна розгалуженість специфіки діяльності вітчизняних підприємств створює значні перешкоди на шляху їх подальшого розвитку внаслідок різкого зростання потоків оперативної інформації з одного боку та потоку адміністративних рішень — з іншого. Одним зі шляхів подолання цих перешкод є перехід до децентралізованої системи управління, що дає змогу розподілити повноваження щодо прийняття управлінських рішень. В основу такої децентралізації покладено виокремлення центрів відповідальності. Під центрами відповідальності розуміють сегмент діяльності або підрозділ підприємства, в межах якого встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, які він контролює.

Не зважаючи на серйозні розробки в частині класифікації центрів відповідальності та їх місця в системі управлінського обліку, здійснених такими науковцями, як С. Голов, Л. Нападковська, В. Добровський, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, К. Друрі, залишаються не вирішеними питання щодо найобґрунтованіших показників оцінки їх діяльності.

Згідно з традиційною класифікацією центри відповідальності поділяють на центри витрат, центри прибутку та центри інвестицій. Сферою нашого дослідження виступатимуть центри витрат.

Центр витрат є підрозділом підприємства, керівник якого відповідає лише за підконтрольні йому витрати. Організація обліку за центрами витрат дає можливість контролювати напрями формування витрат, підвищити відповідальність за доцільність і обґрунтованість їх здійснення, найточніше розподіляти непрямі витрати за носіями витрат.

Аналіз існуючих досліджень щодо видів центрів витрат дозволив виокремити кілька підходів до їх класифікації. Зокрема, Ф. Бутинець, розподіляє центри витрат залежно від їх розмірів: на великі (завод або адміністрація великої фірми) та малі (робочі місця). При цьому він зазначає, що ступінь деталізації центрів витрат залежить від цілей і завдань, поставлених керівництвом перед менеджером по контролю витрат, закріплених за центром відповідальності. Як правило, чим більший розмір центру витрат, тим вище ступінь відповідальності [3, с. 253].

У свою чергу, С. Голов [2, с. 315] класифікує центри витрат за ознакою їх відношення до процесу виробництва на основні та функціональні. Основні центри відповідальності забезпечують контроль витрат у місцях їх виникнення (наприклад, цех, дільниця тощо). Функціональні центри поширюють контроль витрат на багато місць їх виникнення, якщо витрати в них формуються під впливом даного центру (наприклад, виробничий комплекс).

В. Добровський розподіляє центри витрат на центри дискреційних витрат (у яких результат не може бути вимірний відповідним фінансовим показником і немає чіткої залежності між ресурсами та результатами) та центри технологічних (нормативних) витрат (у яких результат їх діяльності може бути вимірний і можна визначити ресурси для випуску кожної одиниці продукції) [1, с. 217].

Діяльність центру витрат має бути оцінена з точки зору її ефективності. Ефективна діяльність пов'язана з виробництвом заданого обсягу продукції при мінімальному використанні виробничих ресурсів.

Для оцінки діяльності центрів витрат зазвичай використовують стандартні витрати, які порівнюють з фактично досягнутими результатами та виявляють відхилення. У подальшому здійснюють детальний аналіз виявлених відхилень із зазначенням причин їх виникнення та винуватців.

Розглянемо найпоширеніші причини відхилень від стандартних витрат.

Відхилення прямих матеріальних витрат зазвичай виникають внаслідок динаміки цін та ефективності їх використання. Такі відхилення можуть бути як позитивними, так негативними. Позитивне відхилення за рахунок ціни спостерігається у випадку, коли ціна придбання матеріалів нижча за стандартну. Як правило, позитивне відхилення за рахунок ціни є наслідком недоліків у плануванні, а не досягненням менеджера відділу постачання. Водночас основною причиною негативних відхилень за рахунок

ціни є неефективні закупівлі. Відхилення за рахунок використання може бути з причин перевикористання ресурсів, браку, придбання неякісних матеріалів, неточності інженерних рішень, несправності устаткування тощо. Відповідальним за ці відхилення є керівник виробничого підрозділу.

Відхилення витрат на оплату праці найчастіше виникає за рахунок тарифної ставки та продуктивності праці. Причиною негативного відхилення за рахунок тарифної ставки може бути використання кваліфікованих робітників на операціях, де потрібна менша кваліфікація, або оплата понадурочних робіт. За відхилення за рахунок тарифної ставки найчастіше відповідає керівник цеху. Причиною відхилень заробітної плати за рахунок продуктивності праці може бути низька якість матеріалів, різна складність робіт, порушення технології, нерациональна організація праці тощо. Такі відхилення найчастіше є сферою контролю керівника цеху. Але певна частина відхилень може виникнути внаслідок дій інших підрозділів наприклад, внаслідок недоліків у плануванні.

Найбільше проблем у вітчизняних підприємств викликає оцінювання ефективності використання непрямих виробничих витрат. Для цього необхідний їх поділ на змінну та постійну складову.

Відхилення змінних накладних витрат здебільшого пов'язані з витратами праці, тому виокремлюють відхилення за рахунок ставки розподілу та відхилення за рахунок продуктивності праці. Відхилення за рахунок ставки розподілу є наслідком застосування заздалегідь визначеної (бюджетної) ставки розподілу накладних витрат, то ж для з'ясування причини таких відхилень необхідний детальний аналіз окремих статей бюджету змінних накладних витрат. Відхилення за рахунок продуктивності праці аналогічні причинам відхилень за заробітною платою.

Відхилення постійних виробничих накладних витрат поділяють на відхилення за рахунок виконання бюджету та відхилення за рахунок обсягу виробництва. Відхилення за рахунок виконання бюджету вимагають детального аналізу відхилень виробничих накладних витрат за кожною статтею бюджету. Окремі з цих статей можуть бути контрольованими з боку керівників центрів витрат, а інші — ні. Адже чи може відповідати менеджер за недовикористання виробничих потужностей підприємства, а, відтак, і перевикористання окремих видів постійних виробничих накладних витрат.

Отже, подальші дослідження в частині оцінювання діяльності центрів витрат повинні бути пов'язані з пошуком найобґрунтовані-

ніших підходів до контролю за використанням постійних накладних витрат та операційних витрат підприємства, які не піддаються нормуванню, а відтак є неконтрольованими або мало контролюваними менеджерами відповідних центрів витрат.

Література

1. *Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С.* Управлінський облік: навч. посіб. / За ред. В.М. Добровського. — К.: КНЕУ, 2005. — 278 с.
2. *Голов С.Ф.* Управлінський облік: підручн. /3-тє вид. — К.: Лібра, 2006. — 704 с.
3. *Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В.* Бухгалтерський управлінський облік: підруч. / За ред. Ф.Ф. Бутинця / 2-є вид., перероб. і доп. — Житомир: ПП «Рута», 2002. — 480 с.
4. *Друри К.* Управленческий и производственный учет: Пер.с англ.: учебн. — М.: Юнити-Дана, 2002. — 1017 с.
5. *Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 416 с.
6. *Карпенко О.В., Карпенко Д.В.* Управлінський облік: підруч. — К.: Центр навчальної літератури, 2012. — 296.
7. *Садовська І. Б.* Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. — К.: Центр навчальної літератури, 2013. — 688 с
8. *Нападовська Л.В.* Управлінський облік: монографія / Л.В. Нападовська. — Д.: Наука і освіта, 2000. — 450 с.

Бережнюк С.В., студент ОЕФ, 5 курсу,
спеціальність 8.030509 «Облік і аудит»,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»,
науковий керівник — Ларікова Т.В., к.е.н.,
доцент кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДЕПОЗИТНИХ ОПЕРАЦІЙ У БАНКІВСЬКИХ УСТАНОВАХ

Проблема залучення вільних грошових коштів є однією з найактуальніших проблем сьогодення. Завдання банківських установ акумулювати тимчасово вільні кошти населення для їх подальшого інвестування в економіку. В той же час важливо підкреслити, що і самі банки не можуть розвиватися стійко і стабі-