

Пославська Л.І.
Аспірант ТНЕУ
Гуцайлюк З.В. – д.е.н., професор

ЦЕНТРИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ: ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ

Складність зовнішнього середовища, мінливість ринкової ситуації вимагають від підприємства оптимізації організаційної структури з чітким виділенням підрозділів (центрів відповідальності), що будуть забезпечувати організацію ефективної діяльності підприємства, розподілом функцій між ними та відповідальності за їх виконання.

Перша спроба створення прототипу системи обліку за центрами відповідальності датується кінцем XVI ст. коли італійський купець Анжело ді Пієтро, розвиваючи ідеї виробничого обліку, вимагав, щоб на всіх виробничих ділянках відповідальні особи обов'язково вели спеціальні прибутково-видаткові книги, які по закінченню місяця повинні були передаватися в бухгалтерію [4, с. 157].

Передумовою виникнення центрів відповідальності постали економічні умови, що склалися на світовому ринку у 20-30 роках XX століття. Із розширенням ринкових відносин та швидким розвитком обсягів діяльності підприємств функціонування традиційних систем управління (централізоване керівництво) не забезпечувало ефективної співпраці між адміністрацією та підлеглими, що призводило до зниження прибутковості. Наприкінці 20-х років в межах компанії «Дженерал-моторс» було виділено центри прибутку (окремі підрозділи), що самостійно розробляли плани прибутковості та забезпечували втілення їх у практичній діяльності. [2, с.25].

Концепція центрів відповідальності вперше була сформована Джоном А. Хіггінсом, яка трансформує організацію таким чином, що витрати акумулюються і відображаються у звітах на певних рівнях управління. Джоном А. Хіггінсом писав, що «звітність необхідна для ефективного використання виконавцями ресурсів і нормативів як засіб контролю за своєю діяльністю і за витрачанням засобів на будь-якому рівні управління». З іменем Дж. Хіггінса пов'язане його відоме правило: «кожну структурну одиницю підприємства обтяжують ті, і лише ті витрати і доходи, за які вона може відповідати і які вона контролює» [6, с. 438].

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. Зрештою, калькулювання зосереджується на певній ділянці технологічного процесу, а не на готовій продукції [1, с. 349].

Принципи центрів відповідальності, використані у дусі інформаційної і психологічної шкіл, зробили вплив на організацію бухгалтерського обліку, його майбутнє. Органічним розвитком стандарт-костс і методів Responsibility Costs з'явився метод «SIT» — «System-in-time», (точно вчасно), описаний і пропагований такими авторами, як Р.Д. Мак-Ілхаттан, Р.А. Хауелл, С.Р. Соуси. На відміну від традиційних аналітичних прийомів аналізу, пов'язаних з численням коефіцієнтів використання робочого часу, устаткування, продуктивності праці, тут в основу покладені відсотки відхилень від графіка робіт і стандартів (норм). Перша група відхилень пов'язана з ідеями Джоном А. Хіггінсом, друга, — Гаррісона [6, с. 438].

Поняття «центр відповідальності» для вітчизняної науки не є новим і пов'язане з науковим обґрунтуванням системи внутрішньогосподарського розрахунку. Неможливість калькуляції окремих видів продукції була очевидна багатьом вітчизняним вченим. Ще наприкінці 1940-х років на багатьох підприємствах стали відкривати особові рахунки економії, які були певним передбаченням майбутніх центрів відповідальності.

Метою організації госпрозрахунку було зниження витрат та збільшення прибутків. 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 [7, с.24].

Принципи госпрозрахунку стосувались планування та нормування економічних показників діяльності підприємств за окремими структурними підрозділами та контролю й аналізу відхилень фактичних значень показників від планових. 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].

На початку 70-х років В.Б. Івашкевич сформулював ідею обліку витрат за центрами відповідальності. Вона виникла з необхідності покращання внутрішньозаводського (внутрішньофірмового) управління. Центр відповідальності, за В.Б.Івашкевичем, представляє собою область діяльності наділену правами і обов'язками керівника певного рівня управління. В розпорядження цього керівника виділяються матеріальні, грошові і трудові ресурси, за ефективне використання яких він несе персональну відповідальність. В середині центрів відповідальності облік витрат диференціюється за місцями їх формування.

Система внутрішньогосподарського розрахунку створила умови комплексного використання планування, нормування, обліку і аналізу у внутрішньому управлінні виробничими витратами та стимулювало підрозділи працювати в умовах економії.

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» [8, с.41].

За умов централізованого планування виробництва впровадження госпрозрахунку було обмеженим, але облік показників значно поглиблював інформацію щодо формування собівартості та рентабельності продукції, тобто в якійсь мірі, нехай в незначній, реалізовувалась ідея управлінського обліку. Минулий досвід організації госпрозрахунку, може бути використаний при впровадженні центрів відповідальності на підприємствах України.

Література

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. посібн. — К.: А.С.К. — 2003. — 176 с.
3. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік / Ф.Ф. Бутинець. - Житомир: ЖІТІ, 2000. - 448 с.
4. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. — Д.: Наука і освіта, 2000. — 224 с.
5. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. — Тернопіль, Карт-бланш, 2007. — 357с.
6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.
7. Сопко В.В. Основи побудови бухгалтерського внутрішньогосподарського (управлінського) обліку витрат і доходів діяльності (контролінг) // Бухгалтерський облік і аудит. — 1996. — №10. — С. 22-27
8. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 223 с.