

Ковальковська К.

*Тернопільський національний економічний університет***ПОНЯТТЯ І КЛАСИФІКАЦІЯ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

Технологічна складність і значна кількість фінансово-господарських операцій сучасного бізнесу позбавляють можливості менеджерів вищого рівня безпосередньо контролювати ці операції. За таких умов виникає необхідність розмежування суб'єкта господарювання на окремі сегменти або підрозділи й надання права менеджерам, які відповідають за ці структури, діяти самостійно з більшим ступенем незалежності шляхом делегування певних повноважень. Таким чином, менеджери вищого рівня посилюватимуть контроль за діяльністю підлеглих підрозділів та їх керівників, не підмінюючи їх у прийнятті управлінських рішень, але посилюючи відповідальність за результати роботи очолюваних ними підрозділів. Саме з цією метою світова практика бізнесу сформувала концепцію центрів відповідальності (обліку за центрами відповідальності).

Наукову модель і теоретичні аспекти концепції центрів відповідальності й обліку за центрами відповідальності вперше сформулював американський економіст Джон Хіггінс, який у 1952 році стверджував, що кожен структурну одиницю підприємства обтяжують ті і лише ті витрати або доходи, за які вона може відповідати і які контролює.

Відповідно до концепції центрів відповідальності підрозділ підприємства, в якому менеджер особисто відповідає за показники діяльності даного підрозділу, визнається „центром відповідальності”. За переконанням окремих зарубіжних науковців (Р.Хенсен, М.Моуен, С.Еліас), центри відповідальності визначаються як сегмент бізнесу, менеджер якого відповідає за конкретну сукупність діяльності. Ключовим поняттям у таких визначеннях є відповідальність, зокрема фінансова відповідальність.

Обліком за центрами відповідальності визнається управлінська бухгалтерська система, яка опрацьовує планову і фактичну облікову інформацію на рівні входу (витрати) і виходу (результати) центра відповідальності. На відміну від системи диференціювання витрат і доходів, яка використовується для оцінки конкретних разових завдань (проектів, варіантів рішень) за релевантною інформацією, облік за центрами відповідальності передбачає врахування повного (постійного) інформаційного потоку. На відміну від обліку повних витрат, який зосереджує увагу на окремих видах діяльності, продуктах або програмах, облік за центрами відповідальності фокусується на обліку витрат і доходів окремих структурних підрозділів (центрів відповідальності).

Залежно від повноважень, якими наділяються менеджери відповідних підрозділів, розрізняють наступні типи центрів відповідальності: 1) центри витрат; 2) центри доходів; 3) центри прибутку; 4) центри інвестицій. Центром витрат визнають центр відповідальності, у якому менеджер фінансово відповідає лише за витрати. Центром доходів визнають центр відповідальності, у якому менеджер фінансово відповідає тільки за продаж. Центром прибутку визнають центр відповідальності, у якому менеджер фінансово відповідає як за дохід, так і за витрати. Центром інвестицій визнають центр відповідальності, у якому менеджер фінансово відповідальний за дохід, витрати й інвестиції. Наведені пара-

метри свідчать, про те, що центр відповідальності відображає не тільки ступінь повноважень, а й тип доступної для менеджера інформації.

Відповідальність в результаті формує підзвітність, яка передбачає оцінку рівня виконання. Це означає, що фактичні результати діяльності порівнюються з очікуваними. Таку систему відповідальності, підзвітності й оцінки рівня виконання називають обліком відповідальності через ключову роль, яку відіграють показники обліку та звітності у цьому процесі.

Таким чином, облік відповідальності – це система, яка вимірює результати діяльності кожного центру відповідальності і формує інформацію, необхідну менеджерам для управління своїми центрами.

Облік відповідальності необхідно здійснювати таким чином, щоб можна було виявити відхилення від цільових показників діяльності (як правило, кошторисних) і встановити, який з центрів це допустив. Для кожного центру відповідальності вказаний процес передбачає надання цільового показника діяльності, його вимірювання, порівняння фактичного показника з цільовим, аналіз відхилень і прийняття коригуючих дій, якщо відхилення є значними. При цьому цільові показники для центрів витрат формуються у вигляді кошторисів витрат, а для центрів прибутку й інвестицій виражаються в показниках прибутку або надходжень від розміщення інвестицій.

Слід наголосити, що при встановленні цільових показників підрозділам вище керівництво компанії повинно прагнути до повного узгодження цілей, тобто особисті інтереси окремих менеджерів повинні збігатися з інтересами їх бізнес-одиниць, а також сприяти виконанню загальних завдань організації.

Облік відповідальності здійснюється шляхом формування звітів, у яких менеджери центрів відповідальності інформуються про відхилення від кошторисів в розрізі тих елементів діяльності, за результати роботи яких вони несуть персональну відповідальність. В окремих випадках безпосередньо у звітах надаються пропозиції щодо застосування коригуючих дій.

Оскільки згідно концепції обліку за центрами відповідальності припускається, що контрольна звітність призначена для відстеження процесу виконання планових завдань, звітні форми повинні складатися з такою періодичністю, яка дозволила б використовувати їх з максимальною ефективністю (як правило, декілька разів протягом бюджетного періоду, наприклад, щомісячно).

При застосуванні системи обліку за центрами відповідальності особливу увагу необхідно приділяти змісту контрольних управлінських звітів, зокрема ступеню деталізації даних.

Література

1. Бруханський Р. Ф. Управлінський облік. Навчальний посібник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 223 с.
2. Бруханський Р. Ф. Контролінг / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 114 с.
3. Бруханський Р. Ф. Судово-бухгалтерська експертиза: навчальний посібник. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 246 с.
4. Бруханський Р. Ф. Трансформація дивідендної політики сільськогосподарських підприємств з позиції стратегічного менеджменту / Р. Ф. Бруханський // Наука молода. – Тернопіль : Економічна думка, 2009. – № 12. – С. 218-220.
5. Бруханський Р. Ф. Адаптація облікової системи сільськогосподарського підприємства до вимог стратегічного менеджменту / Р. Ф. Бруханський // Облік і фінанси. – 2012. – № 3. – С. 23-27.