

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ**

Пославська Людмила Іванівна

УДК 657.471:657.014.13

**ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ
У БУДІВНИЦТВІ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

**Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

Тернопіль – 2015

Дисертація на правах рукопису

Робота виконана у Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професор
Гуцайлюк Зіновій Володимирович,
пенсіонер

Офіційний опоненти:

доктор економічних наук, професор
Пилипів Надія Іванівна,
Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника,
завідувач кафедри теоретичної і прикладної
економіки

кандидат економічних наук, доцент
Павелко Ольга Віталіївна,
Національний університет водного
господарства
та природокористування,
доцент кафедри обліку і аудиту

Захист дисертації відбудеться «3» вересня 2015 року об 14 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020, м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий «1» серпня 2015 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради



І. Я. Омецінська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Ефективність управління економічними процесами значною мірою залежить від якості, своєчасності та змістовності інформації. Управління сучасними підприємствами будівельної галузі ускладнюється зростанням потоків інформації. Воно супроводжується запізненням передачі інформації з підрозділів у центральний апарат управління, що призводить до неспроможності швидко та з мінімальними витратами реагувати на потреби ринку, де технологія, смаки клієнтів і стратегії конкурентів постійно змінюються.

Удосконалення управління підприємством супроводжується підвищенням потреб до оперативності та достовірності інформації на кожному рівні управління. Це породжує необхідність виділення центрів відповідальності, що сприятиме надходженню та опрацюванню якісної інформації для потреб управління, дозволить забезпечити контроль і підвищити результативність прийнятих управлінських рішень, а також розподілить відповідальність стосовно планування та контролю за доходами і витратами.

Дослідженню проблем обліку доходів і витрат за центрами відповідальності приділяли увагу у своїх працях вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, зокрема І. О. Бланк, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, М. А. Вахрушина, С. Ф. Голов, З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, К. Друрі, З.-М. В. Задорожний, В. П. Завгородній, В. Б. Івашкевич, В. Е. Керімов, Я. Д. Крупка, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, В. О. Ластовецький, Л. В. Нападовська, В. Ф. Палій, О. В. Павелко, В. М. Панасюк, Н. І. Пилипів, М. С. Пушкар, В. Я. Савченко, Г. М. Скудар, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен, М. Г. Чумаченко, А. В. Шайкан та інші.

Не зважаючи на наявність фундаментальних результатів, окремі аспекти зазначеної проблеми все ж залишилися невирішеними. Зокрема, дослідження науково-методичної бази показало доцільність формування центрів відповідальності у виробничій сфері, проте в монографічних дослідженнях та науковій літературі в повній мірі не розкрито практику відкриття центрів відповідальності доходів і витрат у будівельній галузі. Недостатньо також приділено уваги обґрунтуванню методичних принципів, відповідно до яких кожний суб'єкт господарювання має визначати внутрішню облікову політику щодо обліку витрат і доходів за центрами відповідальності з урахуванням особливостей своєї діяльності.

Об'єктивна необхідність поглиблення теоретичних і прикладних розробок з проблем обліку доходів і витрат за центрами відповідальності у будівництві обумовила вибір теми дослідження, визначила логіко-структурну будову, цільову спрямованість та основні завдання дисертаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана в межах держбюджетної науково-дослідної роботи кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету за темою «Концепція розвитку бухгалтерського обліку в глобальному інформаційному суспільстві» (державний реєстраційний номер 0114U001087), у межах якої автором удосконалена методика обліку витрат за центрами відповідальності. Крім цього, дисертація виконувалася у рамках науково-дослідної роботи кафедри

бухгалтерського обліку і аудиту Вінницького навчально-наукового інституту економіки Тернопільського національного економічного університету за темами: «Удосконалення управління виробництвом безалкогольних напоїв шляхом використання сучасних інформаційних технологій в обліковому процесі» (державний реєстраційний номер 0111U000596), «Дослідження обліково-аналітичного забезпечення системи управління промислових підприємств» (державний реєстраційний номер 0109U000032), «Обліково-аналітичне забезпечення інформаційної системи «Доходи та витрати за центрами відповідальності» підприємств будівельної галузі» (державний реєстраційний номер 0112U003637), «Облік, аналіз і контроль в системі управління інвестиційною діяльністю підприємства» (державний реєстраційний номер 0114U001078), у межах яких автором запропоновано форми бюджетів доходів і витрат, склад калькуляційних статей.

Метою дисертаційної роботи є дослідження теоретико-методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку доходів і витрат за центрами відповідальності на підприємствах будівельної галузі.

Досягнення визначеної мети передбачає виконання таких **завдань**:

– дослідити економічну сутність поняття «центр відповідальності» з метою уточнення ознак, що характеризують об'єкт дослідження;

– проаналізувати існуючі ознаки класифікації доходів і витрат за центрами відповідальності з урахуванням галузевої специфіки та обґрунтувати запропоновані варіанти класифікації для цілей управління діяльністю будівельного підприємства;

– довести доцільність та обґрунтувати рекомендації щодо виокремлення центрів відповідальності доходів і витрат з урахуванням організаційних особливостей підприємств будівельної галузі;

– дослідити особливості бюджетування в системі центрів відповідальності будівельних підприємств;

– обґрунтувати рекомендації щодо використання трансфертних цін на підприємствах будівельної галузі;

– покращити форми первинної документації доходів і витрат за центрами відповідальності;

– удосконалити аналітичний та синтетичний облік доходів за місцями виникнення;

– визначити шляхи покращення обліку витрат за центрами відповідальності і розробити рекомендації щодо удосконалення розподілу непрямих витрат;

– розробити форми внутрішньої звітності за центрами відповідальності як способу узагальнення даних про діяльність підрозділів.

Об'єктом дослідження є процес формування доходів і витрат основної діяльності підприємств будівельної галузі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку доходів і витрат за центрами відповідальності підприємств будівельної галузі.

Методи дослідження. З метою вирішення окреслених у дисертаційній роботі завдань дослідження проводилося із застосуванням діалектичного підходу до

вивчення сучасного стану обліку доходів і витрат за центрами відповідальності підприємств будівельної галузі.

Використовувались такі методи: історичний, індукції та дедукції – для розкриття сутності поняття «центр відповідальності»; узагальнення, групування і порівняння – для удосконалення класифікації доходів і витрат за центрами відповідальності; абстрагування – для визначення впливу особливостей підприємств будівельної галузі на виокремлення центрів відповідальності; причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний – для виділення центрів відповідальності, розробки форм бюджетів та внутрішньої звітності, дослідження процесу трансфертного ціноутворення; проектування, моделювання – для розробки рекомендацій щодо вдосконалення обліку доходів і витрат за центрами відповідальності.

Інформаційною базою дисертації стали монографічні дослідження, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації, методології та методики ведення обліку за центрами відповідальності, законодавчі та нормативні акти, міжнародна практика ведення обліку, статистичні дані, аналітична та зведена облікова інформація підприємств будівельної галузі.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробленні практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики обліку доходів і витрат за центрами відповідальності. Результати дослідження, які містять наукову новизну, є такими:

удосконалено:

- трактування поняття «центр відповідальності» як організаційної одиниці системи управління, яка здійснює чи забезпечує здійснення конкретних видів діяльності та керівник якої наділений певними делегованими йому вищим керівництвом повноваженнями та відповідальний за результати виробничо-фінансової діяльності свого підрозділу для досягнення максимальної вигоди підприємства. Розроблено алгоритм побудови центрів відповідальності та встановлення сфери відповідальності за їх результатами (обґрунтовано використовувати такі етапи: оцінка доцільності створення центрів відповідальності, поділ організації на центри відповідальності, організація обліку за центрами відповідальності), що дозволить підвищити якість отриманої інформації про діяльність підрозділів;

- класифікацію доходів і витрат за центрами відповідальності за рахунок підбору відповідного складу класифікаційних ознак, що дозволило розробити систему аналітичного обліку доходів і витрат за центрами відповідальності;

- документальне відображення доходів і витрат, орієнтоване на посилення інформаційності первинних документів і скорочення витрат з їхнього оформлення, зокрема запропоновано до використання удосконалені наряд на відрядну роботу, змінний рапорт, акт приймання виконаних будівельних робіт і довідку про вартість виконаних будівельних робіт та витрати;

- аналітичний облік доходів від реалізації послуг будівельних підприємств, а саме розроблено номенклатуру аналітичних рахунків до субрахунка 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг», що дозволить розкривати користувачам інформацію про

джерела формування доходів за місцями виникнення, залежність чи незалежність окремих категорій доходів від ефективності менеджменту на підприємстві;

набули подальшого розвитку:

– форми бюджетів витрат, розроблені на єдиних, затверджених усередині підприємства засадах, та запропоновано механізм їх заповнення, що дозволяє впроваджувати та контролювати результативність системи бюджетування шляхом використання трьохрівневої структури формування зведеного бюджету будівельного підприємства;

– методичні підходи до впровадження ринкових трансфертних цін на основі двохсторонніх домовленостей структурних підрозділів через формування внутрішнього ринкового механізму, що дозволить визначати та обліковувати реальні фінансові результати діяльності структурних підрозділів;

– методика розподілу непрямих витрат з аргументацією вибору як баз розподілу сукупності прямих витрат на оплату праці та прямих матеріальних витрат (для будівельних дільниць), прямих витрат на оплату праці (для відділу головного механіка), використання яких підвищить точність обчислення собівартості робіт і послуг та надасть можливість більш системно й обґрунтовано управляти цими витратами;

– методика організації та ведення обліку витрат за центрами відповідальності у розрізі окремих калькуляційних статей, що забезпечить отримання необхідної інформації для проведення аналізу збірності будівництва, виявлення резервів зниження його матеріаломісткості, попередження непродуктивних витрат та перевитрат бюджету;

– форми внутрішньої управлінської звітності за центрами відповідальності будівельного підприємства (Звіт начальника будівельної дільниці, Звіт начальника виробничо-технічного відділу, Звіт головного інженера), в яких виділено графі: заплановані та фактичні показники витрат, розміри виявлених відхилень, їх причини, посади та прізвища винних осіб, що дає можливість оцінити не тільки діяльність та внесок кожного структурного підрозділу в забезпечення рентабельності підприємства, а й визначити ступінь якості управління менеджерами, що їх очолюють, з метою прийняття оптимальних управлінських рішень вищим керівництвом.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробленні науково-обґрунтованих рекомендацій з удосконалення обліку доходів і витрат за центрами відповідальності, врахування яких дасть змогу підприємствам будівельної галузі: раціонально організувати документообіг; підвищувати аналітичність та достовірність облікових даних; своєчасно формувати інформацію, необхідну для управління підприємством.

Пропозиції щодо виокремлення центрів відповідальності, розроблені форми бюджетів, удосконалені первинні документи (наряд на відрядну роботу та змінний рапорт) використані у практичній діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «Вінницябуд» (довідка № 51 від 03.03.2015 р.). Рекомендації щодо ведення обліку витрат за центрами відповідальності в розрізі калькуляційних статей, запропоновані форми внутрішньої звітності застосовуються у Товаристві з

обмеженою відповідальністю «ВОЛЕН» (довідка № 21 від 26.08.2014 р.). Розроблена методика розподілу непрямих витрат, методичні підходи до впровадження ринкових трансфертних цін та класифікації доходів і витрат за центрами відповідальності знайшли відображення у практичній діяльності Публічного акціонерного товариства «АЛТЕК» (довідка № 35 від 19.06.2014 р.)

Окремі положення дисертаційної роботи використано в навчальному процесі Вінницького навчально-наукового інституту економіки Тернопільського національного економічного університету під час викладання дисциплін: «Облік в галузях економіки», «Управлінський облік» (довідка № 050 від 16.07.2014 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження. Теоретичні узагальнення, положення, висновки, рекомендації та пропозиції отримані автором самостійно на підставі проведених досліджень обліку доходів і витрат за центрами відповідальності підприємств будівельної галузі України. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, використано лише ті положення та ідеї, які є результатом самостійного дослідження здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати дисертаційної роботи доповідалися та обговорювалися на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Черкаси, 18–20 травня 2011 р.); «Облік, аналіз і аудит в системі управління суб'єктів господарювання: вітчизняна практика та міжнародний досвід» (м. Сімферополь, 9–10 грудня 2011 р.); «Особливості ефективного управління підприємствами в умовах глобальних викликів» (м. Чернівці, 22 березня 2013 р.); «Развитие научного потенциала экономических наук в XXI веке» (г. Москва, 30 ноября 2013 г.); «Інтернаціоналізація наукового пошуку: перспективи та проблеми» (м. Київ, 28 грудня 2013 р.); «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 7 грудня 2012 р.); «Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 27 червня 2013 р.), та всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема «Теорія та практика трансформаційних перетворень в економіці, політиці та культурі за умов розвитку глобалізаційних процесів» (м. Вінниця, 14 квітня 2011 р.); «Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи» (м. Вінниця, 10 квітня 2012 р.); «Облік, аналіз і аудит в системі управління підприємницькою діяльністю» (м. Сімферополь, 16 листопада 2012 р.); «Проблеми та перспективи розвитку національних економік в сучасних умовах» (м. Вінниця, 9 квітня 2013 р.); «Соціально-економічний розвиток України в умовах світової фінансової нестабільності» (м. Вінниця, 9 квітня 2014 р.).

Публікації. За результатами дисертації опубліковано 18 наукових праць (із яких 2 у співавторстві) загальним обсягом 3,76 друк. арк. (особисто автору належить 3,58 друк. арк.), з них 6 праць у наукових виданнях, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації (у тому числі 1 публікація у зарубіжному науковому виданні), загальним обсягом 2,05 друк. арк., 12 наукових праць апробаційного характеру обсягом 1,71 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг дисертації складає 250 сторінок друкованого тексту і містить 19 рисунків на 9 сторінках, 36 таблиць на 24 сторінках, 18 додатків на 52 сторінках. Список використаних джерел складає 260 джерел, розміщених на 27 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «**Основи обліку доходів і витрат за центрами відповідальності**» здійснено теоретичне дослідження сутності понять «відповідальність», «сфера відповідальності», «дохід» і «витрати», «центр відповідальності»; подано характеристики центрів відповідальності; проаналізовано існуючі вітчизняні та зарубіжні підходи до класифікації доходів і витрат за центрами відповідальності; визначено вплив галузевих особливостей на формування центрів відповідальності.

Житлове будівництво є однією з пріоритетних галузей економіки, а саме індикатором успішності державної політики, інвестиційного клімату, стану інфраструктури та якості життя населення. З розвитком будівельної галузі будуть розвиватися: виробництво будівельних матеріалів і відповідного обладнання, машинобудівна галузь, металургія і металообробка, нафтохімія, виробництво скла, деревообробна промисловість, транспорт, енергетика тощо. Також будівництво сприяє розвитку підприємств малого бізнесу, особливо тих, які спеціалізуються на оздоблювальних і ремонтних роботах, на виробництві та встановленні вбудованих меблів і т. ін.

У роботі проаналізовано діяльність підприємств із будівництва житла за 2000–2014 рр.

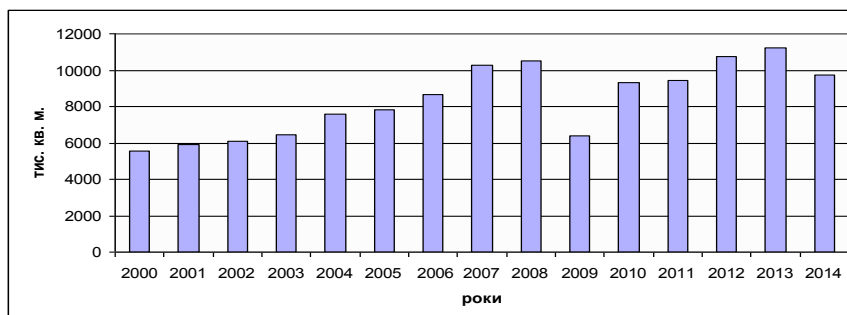


Рис. 1. Динаміка введення в експлуатацію житла в Україні за 2000–2014 рр.

Житлове будівництво в Україні характеризується циклічним розвитком: 2000–2005 рр. – стабільний ріст сектору житлового будівництва; 2006–2008 рр. – це період зростання обсягів будівництва, який завершився спадом восени 2008 р.; 2009 р. – пікове падіння будівництва житла; 2011–2013 рр. характеризуються стабільним ростом обсягів виконаних будівельних робіт; 2014 р. – спадом обсягів будівництва.

Специфіка будівельного виробництва та організаційна структура підприємств галузі значною мірою впливають на організацію обліку доходів і витрат за центрами відповідальності. У роботі обґрунтовано вплив організаційно-технологічних особливостей будівельного підприємства на діяльність центрів відповідальності.

Доведено необхідність врахування галузевих особливостей будівництва при сегментації (поділі) підприємств на центри відповідальності.

Зазначено, що в рамках управлінської структури підприємства відбувається раціональний розподіл і перерозподіл завдань і обов'язків між її суб'єктами. Цей процес отримав назву «делегування організаційних повноважень і відповідальності». Елементами делегування є завдання, повноваження, відповідальність. Зв'язок між повноваженнями і завданнями полягає в тому, що разом із завданнями працівник повинен бути наділений відповідними правами для їхнього виконання. Обмеження повноважень не дозволяє працівнику вільно діяти і порушує плавний хід виконання завдання.

На відміну від завдань і повноважень, відповідальність не підлягає делегуванню, а виникає в його процесі. Категорія «відповідальність» обіймає філософську, етичну, соціологічну, психологічну та правову проблеми співвідношення здібностей і можливостей людини виступати як суб'єкт (автор) своїх дій та торкається більш конкретних питань: здатності людини свідомо (навмисно, добровільно) виконувати певні вимоги і здійснювати завдання, які стоять перед нею.

Проаналізувавши категорію «відповідальність» з точки зору різних наук, визначено її як покладений на когось або взятий на себе обов'язок відповідати за певну ділянку роботи, справу, за чийсь дії, вчинки в межах власних морально-етичних прав, посадових обов'язків чи визначених законодавством норм.

Дослідження змісту поняття «центр відповідальності» дозволило визначити його як організаційну одиницю системи управління (структурні підрозділи підприємства, певні групи працівників в межах структурних підрозділів, сукупність підрозділів підприємства), яка здійснює чи забезпечує здійснення конкретних видів діяльності та керівник якої наділений певними делегованими йому вищим керівництвом повноваженнями (може приймати значну частину рішень без попереднього обговорення з адміністрацією підприємства) та відповідальний за результати виробничо-фінансової діяльності свого підрозділу для досягнення максимальної вигоди підприємства.

При делегуванні повноважень та обов'язків менеджерам центрів відповідальності необхідно визначити сферу (зону) відповідальності кожного менеджера центру. Під поняттям «сфера відповідальності» запропоновано розуміти ділянку діяльності підприємства, за нормальне функціонування якої відповідальність несе один співробітник.

Особливості діяльності підприємств будівельної галузі обумовлюють необхідність чіткої класифікації доходів та витрат, що дозволить визначити їх склад і структуру, оцінити тенденцію змін. Доведено, що для потреб обліку та управління в системі центрів відповідальності доходи слід класифікувати за такими ознаками: вид діяльності; ступінь контрольованості; структура доходу за будівельним контрактом; відношення до бюджетних показників. Запропонований підхід до класифікації забезпечить їх достовірний облік, дозволить отримати інформацію про склад доходів за видами діяльності центру відповідальності, встановити відхилення

від заданих параметрів та їх причини, дасть можливість відстежити рух грошових коштів та їх еквівалентів.

Для потреб обліку та управління в системі центрів відповідальності витрати запропоновано класифікувати за такими ознаками: ступінь контрольованості, спосіб включення в собівартість будівельно-монтажних робіт, відношення до господарського процесу, відношення до обсягів виробництва, відношення до бюджетних показників.

Аналіз літературних джерел свідчить про існування різних підходів до класифікації центрів відповідальності. Визначальною класифікаційною ознакою розподілу організаційної структури підприємства за центрами відповідальності є сфера впливу менеджера.

За результатами дослідження доведено можливість та доцільність виділення на будівельних підприємствах таких центрів відповідальності: витрат, прибутку та інвестицій (табл. 1). Обґрунтовано недоцільність виділення інших типів центрів відповідальності.

Таблиця 1

Характеристика центрів відповідальності будівельного підприємства

Характеристики	Тип центру відповідальності		
	Центр витрат	Центр прибутку	Центр інвестицій
Показники, що контролюються керівництвом центру	Витрати	Прибуток	Витрати, доходи і інвестиції
Приклад підрозділів	Відділ постачання, служба головного механіка, будівельні дільниці	Кошторисно-договірний відділ	Планово-економічний відділ
Цілі діяльності	Мінімізація та оптимізація витрат при збереженні якості виконання будівельно-монтажних робіт	Цінова політика, досягнення певної частки ринку, забезпечення конкурентоспроможності, управління платоспроможністю	Формування і використання активів підприємства, досягнення бажаного рівня рентабельності інвестицій
Показники оцінки діяльності	Фактичні витрати – Витрати, закладені у бюджет = відхилення	Доходи – витрати = прибуток	Прибуток у відсотках до активів

Поділ підприємства за центрами відповідальності за ознакою фінансової відповідальності керівників дає можливість визначити внесок кожного структурного підрозділу у загальний результат.

У другому розділі «**Особливості формування та облік доходів будівельного виробництва**» досліджено особливості створення центрів відповідальності на підприємствах будівельної галузі; визначено організацію обліку доходів за місцями виникнення.

Формування центрів відповідальності є непростим завданням для підприємств будівельної галузі, оскільки вони мають складну як лінійну, так і функціональну структури організації виробничо-технологічних процесів.

Організація ефективної системи управління та обліку за центрами відповідальності в межах конкретного підприємства повинна здійснюватися у певній послідовності. Визначено етапи впровадження центрів відповідальності, що дозволяє ефективно функціонувати системі обліку за центрами відповідальності, зокрема до них віднесено такі: економічне обґрунтування доцільності створення центрів відповідальності, поділ організації на центри відповідальності, організація обліку за центрами відповідальності. У роботі досліджено основні переваги та недоліки системи управління за центрами відповідальності.

Доведено доцільність виділення лише одного центру прибутку та центру інвестицій. В центрі прибутку (кошторисно-договірний відділ) акумулюється вся інформація про компоненти діяльності, від яких залежить величина прибутку (ціна, загальний рівень витрат, обсяги прямих та непрямих витрат); узагальнюються та аналізуються витрати попередніх рівнів та доходи від будівництва окремих об'єктів з метою забезпечення прибутковості. Центр інвестицій запропоновано виділяти на базі планово-економічного відділу, який на основі аналізу та узагальнення інформаційних потоків розробляє рішення щодо обігового капіталу і капітальних інвестицій, визначає їх ефективність. Також можливе об'єднання центру прибутку з центром інвестицій в один центр, при цьому сферу відповідальності за прибуток та інвестиції запропоновано розподілити між відповідними посадовими особами.

Для формування центрів витрат рекомендовано використовувати структурно-факторний підхід, суть якого полягає в такому: будівельна дільниця є структурним підрозділом, на базі якого можна сформувати центр витрат, що очолюватиме начальник дільниці (виконавець робіт), який несе відповідальність за витрати дільниці. Всередині структурного центру відповідальності виділяються центри відповідальності за факторами (майстри, обліковці, табельники, нормувальники).

На основі виділення рівнів центрів відповідальності встановлено, що організаційна ієрархія охоплює 4 рівні управління: директор (керівник підприємства); керівники функціональних відділів; керівники виробничих відділів; майстри бригад, між якими розподіляються управлінські функції відповідно до вимог децентралізованої форми управління. Директор підприємства приймає стратегічні управлінські рішення перспективного характеру в межах визначеної основної стратегії бізнесу, а тактичні управлінські рішення, які сприяють ефективній реалізації стратегічних рішень, приймаються на рівні директора та керівників відділів. Керівники виробничих відділів і майстри бригад працюють лише над прийняттям і реалізацією оперативних управлінських рішень, що спрямовані на забезпечення чіткого виконання рішень, прийнятих на тактичному рівні.

Встановлено відсутність на переважній більшості будівельних підприємств затверджених посадових інструкцій, у яких передбачалася б сфера відповідальності працівників. На підприємствах, де затверджені посадові інструкції, сфера відповідальності менеджерів передбачена лише в межах дотримання норм законодавства. В межах ієрархічної структури центрів відповідальності

запропоновано встановити персональну відповідальність менеджерів (сферу відповідальності) за результати роботи центрів відповідальності. При цьому виділення центру доходів не є доцільним, оскільки він більшою мірою залежить від зовнішніх факторів, а тому потребує більше контролю з боку менеджерів за повнотою отримання, ніж відповідальності, встановити яку практично неможливо. Облік доходів запропоновано здійснювати за місцями виникнення.

З метою посилення контролю за правильністю формування доходів, підвищення якості облікових даних розроблено номенклатуру аналітичних рахунків (табл. 2).

Таблиця 2

Структура взаємозв'язку синтетичних і аналітичних рахунків формування доходу за будівельними контрактами

Синтетичні рахунки	Субрахунки	Аналітичні рахунки		
		За видами реалізованих робіт, послуг	За видами будівель, виконаних робіт і наданих послуг	За об'єктами
70 «Дохід від реалізації»	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	703.1 «Дохід від будівництва житлових будинків»	Дохід від будівництва багатоквартирних (багатоповерхових) будинків	В розрізі будівельних контрактів
			Дохід від будівництва котеджів	
		703.2 «Дохід від будівництва об'єктів соціального і побутового призначення»	Дохід від будівництва офісних будівель, магазинів	
			Дохід від будівництва інших об'єктів	
		703.3 «Дохід від здійснення реконструкції, реставрації та ремонту будівель»	Дохід від здійснення реконструкції	
			Дохід від здійснення реставрації	
		Дохід від здійснення ремонту		
	703.4 «Дохід від надання проектних послуг»	Дохід в розрізі будівельних контрактів		

Наведений перелік аналітичних рахунків дає можливість із достатнім ступенем повноти розкривати користувачам інформацію про джерела надходжень доходів, про залежність чи незалежність їх від ефективності менеджменту на підприємстві, про дохідність інвестицій за видами будівельних контрактів тощо.

Обсяг витрат кожної сфери відповідальності можливо ідентифікувати, реєструючи їх у відповідних первинних документах та регістрах. Щодо обсягу доходу, то виникають труднощі при визначенні надходжень (доходу) у структурних підрозділах. Можливим способом оцінювання результатів роботи окремих підрозділів відзначено застосування трансфертної ціни. Встановлено переваги й недоліки методів трансфертного ціноутворення. Доведено доцільність застосування методу трансфертного ціноутворення на основі ринкових цін.

У роботі вдосконалено типові форми документів з обліку підрядних робіт: Акт приймання виконаних будівельних робіт і Довідку про вартість виконаних будівельних робіт та витрати з метою уникнення подвійного відображення одних і

тих же витрат, що забезпечить зіставність показників цих первинних документів, дозволить замовникам контролювати витрати підрядних організацій, особливо при використанні контракту за ціною «витрати плюс».

У третьому розділі **«Облік витрат будівельного виробництва за центрами відповідальності»** розглянуто напрями вдосконалення обліку прямих та непрямих витрат за центрами відповідальності, удосконалено процес бюджетування діяльності центрів відповідальності та формування внутрішньої звітності.

Одним з провідних напрямів ефективного функціонування будівельних підприємств є процес постачання, від якого залежить і здійснення діяльності, і рівень витрат. В роботі наведено порівняльну характеристику процесу постачання традиційним способом та з використанням системи електронного постачання. Визначено основні способи зниження витрат відділу постачання при використанні інструментів електронного постачання.

Для обґрунтування матеріально-технічних потреб запропоновано форму бюджету закупівлі матеріальних ресурсів.

Важливим заходом ведення обліку витрат за центрами відповідальності є правильна організація документального оформлення. При дослідженні підприємств будівельної галузі виявлено ряд недоліків у процесі фіксації обсягів виконання робіт бригадами. Основним недоліком виявлено те, що через відсутність затверджених форм обліку обсягів виконаних робіт бригади записують дані на аркушах, які не мають належного оформлення. Це часто призводить до неправильної подальшої обробки інформації кошторисним відділом та бухгалтерією. Для забезпечення повноти і правильності відображення інформації та полегшення її подальшої обробки запропоновано удосконалені форми наряду на відрядну роботу та змінного рапорту для бригади різноробочих, які виконують певні роботи на будівельному об'єкті. Використання змінних рапортів на будівництві дає можливість здійснювати оперативний аналіз роботи кожного працівника або бригади загалом.

Практика діяльності будівельних підприємств свідчить, що об'єктом калькулювання є виконані будівельні роботи. Проведене дослідження дозволило деталізувати склад статей калькулювання залежно від розмірів підприємства (табл. 3).

Облік загальновиробничих витрат ведеться на підприємствах галузі в розрізі відповідної номенклатури статей в цілому по підприємству. Використання цієї методики на практиці призводить до неточностей при визначенні собівартості окремих об'єктів будівництва. Для усунення цього недоліку рекомендовано вести облік загальновиробничих витрат на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» не узагальнено, а в розрізі таких груп:

911 «Витрати на утримання та експлуатацію будівельної техніки»;

912 «Витрати на управління цехами» (за центрами витрат допоміжних і другорядних виробництв);

913 «Загальнодільничні витрати» (за центрами витрат основного виробництва).

Запропоновано розподіляти загальновиробничі витрати за етапами. Перший етап – розподіл витрат на утримання та експлуатацію будівельної техніки, на управління цехами й загальнодільничні витрати.

Можливий перелік статей калькулювання будівельного підприємства

Для невеликих підприємств	Для середніх і великих підприємств
<p>1. Матеріальні витрати</p> <p>1.1. Основні матеріали</p> <p>1.2. Будівельні конструкції</p> <p>1.4. Транспортно-заготівельні витрати</p> <p>1.5. Інші матеріальні витрати (вода, електроенергія та ін.)</p> <p>2. Витрати на оплату праці</p> <p>2.1. Основна, додаткова, інші заохочувальні виплати</p> <p>2.2. Оплата простоїв та за усунення браку</p> <p>3. Відрахування на соціальні заходи</p> <p>4. Інші прямі витрати</p> <p>5. Витрати, пов'язані з експлуатацією будівельних машин і механізмів</p> <p>6. Загальновиробничі витрати</p>	<p>1. Матеріальні витрати</p> <p>1.1. Основні матеріали</p> <p>1.2. Допоміжні матеріали (при виконанні ремонтних і оздоблювальних робіт)</p> <p>1.3. Будівельні конструкції</p> <p>1.4. Транспортно-заготівельні витрати</p> <p>1.5. Інші матеріальні витрати (вода, електроенергія та ін.)</p> <p>2. Витрати на оплату праці</p> <p>2.1. Основна заробітна плата</p> <p>2.2. Додаткова заробітна плата</p> <p>2.3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати</p> <p>2.4. Оплата простоїв</p> <p>3. Відрахування на соціальні заходи</p> <p>4. Інші прямі витрати</p> <p>4.1. Вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями</p> <p>4.2. Втрати від неякісного виконання робіт</p> <p>4.3. Інші виробничі витрати</p> <p>5. Витрати, пов'язані з експлуатацією будівельних машин і механізмів</p> <p>6. Загальновиробничі витрати</p>

Другий етап характеризується перерозподілом витрат допоміжного та другорядного виробництв між основними, допоміжними і другорядними підрозділами. Допоміжні та другорядні підрозділи надають послуги не тільки підрозділам основного виробництва, але й можуть надавати взаємні послуги один одному. Для точного калькулювання собівартості і диференційованого відображення результатів діяльності підприємства запропоновано здійснювати облік та відповідний розподіл вартості взаємних послуг (робіт, продукції). В теорії та на практиці виокремлюють такі методи обліку вартості виробництва для власних потреб: прямого розподілу; послідовного розподілу; одночасного розподілу; фіксованих коефіцієнтів. Рекомендовано на будівельних підприємствах застосовувати метод одночасного розподілу, оскільки він забезпечує найбільшу точність результатів і дозволяє автоматизувати процес розподілу непрямих витрат. В подальшому витрати бригад відносять до витрат окремих об'єктів.

У роботі доведено, що застосування єдиної бази розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах будівельної галузі призводить до неточного обчислення собівартості об'єктів. На підставі узагальнення вітчизняного та зарубіжного досвіду наведені основні бази розподілу загальновиробничих витрат для виробничих структурних підрозділів з урахуванням специфіки діяльності кожного з них, що забезпечує прямий зв'язок обраних базових показників із загальновиробничими витратами, які розподіляються на їх підставі.

Для будівельних дільниць за базу розподілу запропоновано обирати сукупність прямих витрат на оплату праці та прямих матеріальних витрат, що обумовлено значними витратами ручної праці та матеріальних ресурсів. Діяльність

ремонтного підрозділу значною мірою пов'язана з використанням ручної праці, тому за базу розподілу обґрунтовано обирати прямі витрати на оплату праці.

На основі аналізу основних процесів підприємств запропоновано класифікацію адміністративних витрат. Розроблена поглиблена номенклатура адміністративних витрат забезпечить керівництво повнішою і детальнішою інформацією про ці витрати, що дозволить розробити відповідний механізм стимулювання зниження витрат як у розрізі окремих центрів відповідальності, так і в цілому по підприємству.

Групування витрат за центрами відповідальності має особливості, пов'язані з необхідністю отримувати інформацію про відхилення від статей кошторису. Для цього в управлінському обліку запропоновано узагальнювати інформацію не тільки про фактичні витрати за статтями кошторису, а й про заплановані витрати за тими ж кошторисними статтями у розрізі центрів відповідальності. Це дозволить своєчасно впливати на рівень виробничих витрат та формування собівартості будівельно-монтажних робіт, оскільки причини змін собівартості, допущення перевитрат і отримання економії ресурсів розкриватимуться в самому процесі виконання плану на підставі первинної документації і поточних облікових записів.

Чинна практика обліку в Україні дозволяє використовувати в будівельних підприємствах інтегрований підхід до структури взаємодії бухгалтерських рахунків фінансового і внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. За допомогою інтегрованого підходу у бухгалтерській системі розроблено структуру взаємозв'язку синтетичних і аналітичних рахунків формування фінансових результатів за напрямками в умовах категорійного менеджменту діяльності будівельних підприємств.

Доведено, що планування діяльності у короткотермінових періодах (до 1 року) на підприємствах доцільно здійснювати за допомогою бюджетування шляхом формування системи бюджетів для кожного центру відповідальності. У роботі запропоновано форми бюджетів витрат та порядок їх складання. Впровадження запропонованих форм бюджетів дає змогу підвищити якість планування, спростити механізм оцінки ефективності діяльності підрозділів, виявити місця наднормативних витрат та причини їх виникнення.

Важливим етапом організації обліку за центрами відповідальності є розробка форм внутрішньої звітності про виконання кошторисів центрами відповідальності з метою оцінки фактичного досягнення запланованих показників, загальної оцінки ефективності діяльності центру відповідальності, аналізу причин виникнення відхилень. Будівельним підприємствам запропоновано застосовувати такі форми внутрішньої звітності за центрами відповідальності: Звіт начальника будівельної дільниці, Звіт начальника виробничо-технічного відділу, Звіт головного інженера, Звіт про наявність запасів, Звіт про використання трудових ресурсів, Звіт про результати діяльності.

У системі внутрішньої (управлінської) звітності необхідно враховувати ієрархічність побудови системи обліку за центрами відповідальності, а саме: чим нижчий рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного підрозділу, і навпаки, чим вищий рівень, тим інформація у звітах за цими показниками має бути більш узагальненою.

Дані про відхилення у внутрішній звітності використовують для поточного контролю за показниками діяльності та виявлення тенденцій розвитку центрів відповідальності, а також для коригування планів. Таким чином, звітність за центрами відповідальності відіграє роль сигнальної системи, що забезпечує керівників інформацією про хід виробничого процесу та динаміку витрат з метою прийняття управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в розробці методичних і практичних рекомендацій з удосконалення обліку доходів і витрат за центрами відповідальності на підприємствах будівельної галузі. Одержані результати дисертації дають підстави зробити такі висновки:

1. Умови господарювання потребують поглибленої та розширеної інформації щодо витрат і доходів не лише підрядних будівельно-монтажних організацій в цілому, але й в розрізі окремих центрів відповідальності з метою пошуку шляхів подальшого можливого зниження витрат і збільшення доходів та підвищення на цій основі ефективності господарювання. Під центром відповідальності слід розуміти організаційну одиницю системи управління (структурні підрозділи підприємства, певні групи працівників у межах структурних підрозділів, сукупність підрозділів підприємства), яка здійснює чи забезпечує здійснення конкретних видів діяльності та керівник якої наділений певними делегованими йому вищим керівництвом повноваженнями (може приймати значну частину рішень без попереднього обговорення з адміністрацією підприємства) та відповідальний за результати виробничо-фінансової діяльності свого підрозділу для досягнення максимальної вигоди організації.

2. Класифікація доходів і витрат за центрами відповідальності повинна відповідати інформаційним потребам управління. Доходи необхідно поділяти за видом діяльності, ступенем контрольованості, структурою доходу за будівельним контрактом, відношенням до бюджетних показників. Така класифікація доходів забезпечить їх достовірний облік, дозволить отримати інформацію про склад доходів за видами діяльності центру відповідальності, встановити відхилення від заданих параметрів та їх причини, дасть можливість відстежити рух грошових коштів та їх еквівалентів. Витрати слід поділяти за ступенем контрольованості, способом включення у собівартість будівельно-монтажних робіт, відношенням до господарського процесу, обсягів виробництва, бюджетних показників. Класифікація витрат дозволить здійснювати облік і контроль витрат за центрами відповідальності, посилити процес виявлення резервів зниження собівартості будівельно-монтажних робіт, підвищити якість інформації про об'єкти обліку витрат.

3. Особливості будівництва впливають на побудову обліку доходів і витрат за центрами відповідальності. Для будівельних підприємств характерні такі типи центрів відповідальності: центр витрат, центр прибутку, центр інвестицій. Виділення інших типів центрів відповідальності, наприклад, центрів рентабельності,

доходів, продажів є недоцільним, оскільки не відбувається виділення певних центрів за суттєвою ознакою, яка б вирізняла дані підрозділи від інших.

4. На будівельних підприємствах з метою підвищення оперативності отримання інформації про відхилення від норм витрат за об'єктами будівництва доцільно використовувати такі форми бюджетів: бюджет закупівлі матеріальних ресурсів (центр відповідальності «Постачання»), бюджет витрат (центри відповідальності «Головний інженер» та «Будівельні бригади»). Це забезпечить виконання бюджетуванням основних функцій управління підприємством та взаємозв'язок бюджетування зі стратегією підприємства.

5. Застосування трансфертного ціноутворення підвищує ефективність діяльності структурних підрозділів, оскільки дає можливість їх керівникам самостійно регулювати ціну наданих послуг та отримувати частку прибутку від реалізації. Метод трансфертного ціноутворення на основі ринкових цін дозволяє: більш достовірно обґрунтувати вартість послуг структурних підрозділів підприємства; сформулювати контрольну інформацію для оцінки результатів взаємовідносин структурних підрозділів.

6. З метою посилення контролю за достовірністю формування доходів, підвищення якості облікових даних та правильного визначення фінансових результатів виручку необхідно групувати за об'єктами виконання робіт в розрізі конкретних будівельних контрактів, що дозволить розкривати користувачам інформацію про джерела надходжень та результати в розрізі кожного будівельного контракту.

7. Порядок групування виробничих витрат в будівництві та відображення їх в обліку, калькулювання собівартості об'єктів будівництва істотно відрізняється від цих операцій в інших галузях економіки. Для деталізації інформації та підвищення аналітичної й контрольної функцій обліку витрат для кожного об'єкта будівництва слід використовувати такі види витрат за статтями калькуляції: матеріальні витрати (основні матеріали, допоміжні матеріали, будівельні конструкції, транспортно-заготівельні витрати, інші матеріальні витрати), витрати на оплату праці (основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, оплата простоїв, оплата за усунення браку), відрахування на соціальне страхування, інші прямі витрати (вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями, втрати від неякісного виконання робіт, інші виробничі витрати), витрати, пов'язані з експлуатацією будівельних машин і механізмів, загальновиробничі витрати. Крім того, запропоновано порядок розподілу загальновиробничих витрат.

8. При дослідженні підприємств будівельної галузі виявлено ряд недоліків у процесі фіксації обсягів виконання робіт робітниками. Для забезпечення повноти і правильності відображення інформації та полегшення подальшої обробки до наряду на відрядну роботу та змінного рапорту слід ввести додаткові реквізити, зокрема графи, в яких фіксуються відхилення та їх причини. В результаті вищенаведені документи виконуватимуть функцію як первинного бухгалтерського документа, так і контрольну функцію. Окрім того, в Акті приймання виконаних будівельних робіт доцільно виділити рядки «Інші прямі витрати», «Адміністративні витрати». У

Довідці про вартість виконаних будівельних робіт та витрати доцільно дані про вартість будівельно-монтажних робіт (графа 4) розширити рядками: «собівартість будівельно-монтажних робіт всього», «в тому числі адміністративні витрати» та «прибуток». Це сприятиме уникненню подвійного відображення одних і тих же витрат та дозволить замовникам контролювати витрати підрядних організацій.

9. Будівельним підприємствам слід застосовувати такі форми внутрішньої звітності: Звіт начальника будівельної дільниці, Звіт начальника виробничо-технічного відділу, Звіт головного інженера, Звіт про наявність запасів, Звіт про використання трудових ресурсів, Звіт про результати діяльності. Наведений склад внутрішньої звітності центрів відповідальності про виконання бюджетів забезпечить одержання оперативної інформації про характер і причини відхилень від запланованих значень, дасть можливість їх контролювати та приймати рішення щодо регулювальних заходів.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ АВТОРОМ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковано основні наукові результати дисертації

1. Пославська Л. І. Класифікація витрат за «місцями виникнення» та «центрами відповідальності» у будівництві / Л. І. Пославська // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – 2012 р. – Вип. 30, ч. 3. – С. 110–113. – (Серія : Економічні науки) (0,36 друк. арк.).
2. Пославська Л. І. Центри відповідальності в управлінні підприємством: переваги та недоліки / Л. І. Пославська, Н. М. Головай // Економічні науки. –:2012 – Вип. 9 (34), ч. II. – С. 438–444. – (Серія «Економіка та менеджмент») (0,36 друк. арк. / 0,24 друк. арк. Особистий внесок автора: розглянуто переваги та недоліки виділення центрів відповідальності).
3. Пославська Л. І. Економічна сутність та роль витрат в управлінні підприємством / Л. І. Пославська // Регіональна бізнес-економіка. – 2013. – № 1 (37). – С. 134–139 (0,38 друк. арк.).
4. Пославська Л. І. Внутрішня звітність за центрами відповідальності / Л. І. Пославська // Економічні науки. – 2013. – Вип. 10 (37), ч. I. – С. 431–437. – (Серія «Облік і фінанси») (0,29 друк. арк.).
5. Пославская Л. И. Организация учета за центрами ответственности на предприятиях строительной отрасли / Л. И. Пославская // European Applied Sciences. – 2013. Vol. 2, – № 11. – С. 62–65 (0,41 друк. арк.).
6. Пославська Л. І. Практичні аспекти обліку прямих витрат за центрами відповідальності / Л. І. Пославська // Науковий вісник БДФЕУ. – 2014. – Вип. 27. – С. 225–231 (0,25 друк. арк.).

Опубліковані праці апробаційного характеру

7. Пославська Л. І. Внутрішня звітність за центрами відповідальності: принципи формування / Л. І. Пославська // Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління

підприємством : матеріали V Міжнар. наук.-практ. конф. (27 черв. 2013 р.). – Луцьк : РВВ Луцького нац. техн. ун-ту, 2013. – С. 124–126 (0,13 друк. арк.).

8. Пославська Л. І. Класифікація витрат будівельної організації / Л. І. Пославська // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Черкаси, 18–20 трав. 2011 р.). – С. 102–104 (0,13 друк. арк.).

9. Пославська Л. І. Поняття і класифікація центрів відповідальності / Л. І. Пославська // Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю (м. Вінниця, 10 квіт. 2012 р.). Т. II. – С. 51–53 (0,13 друк. арк.).

10. Пославська Л. І. Суть і характеристика центрів відповідальності / Л. І. Пославська // Теорія та практика трансформаційних перетворень в економіці, політиці та культурі за умов розвитку глобалізаційних процесів : збірник матеріалів Всеукр. наук.-практ. конф., (м. Вінниця, 14 квіт. 2011 р.). – С. 162–163. (0,08 друк. арк.).

11. Пославська Л. І. Центри відповідальності в будівництві: суть та принципи організації / Л. І. Пославська // Облік, аналіз і аудит в системі управління суб'єктів господарювання: вітчизняна практика та міжнародний досвід : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Сімферополь, 9–10 груд. 2011 р.). – С. 158–161 (0,19 друк. арк.).

12. Пославська Л. І. Дохід за будівельним контрактом: проблеми визнання / Л. І. Пославська // Проблеми та перспективи розвитку національних економік в сучасних умовах : збірник матеріалів Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю, (м. Вінниця, 9 квіт. 2013 р.). – Тернопіль : Крок, 2013. – С. 305–307 (0,17 друк. арк.).

13. Пославська Л. І. Економічна суть витрат: історичний аспект / Л. І. Пославська // Облік, аналіз і аудит в системі управління підприємницькою діяльністю : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., (16 листоп. 2012 р.). – Сімферополь : ВД «АРИАЛ», 2012. – С. 11–15 (0,17 друк. арк.).

14. Пославська Л. І. Облік адміністративних витрат за центрами відповідальності / Л. І. Пославська // Соціально-економічний розвиток України в умовах світової фінансової нестабільності : збірник матеріалів Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю, (м. Вінниця, 9 квіт. 2014 р.) – Вінниця : ВННІЕ ТНЕУ, 2014. – С.183–184 (0,13 друк. арк.).

15. Пославська Л. І. Облік витрат за «місцями виникнення» та «центрами відповідальності» / Л. І. Пославська // Особливості ефективного управління підприємствами в умовах глобальних викликів : збірник матеріалів Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. молодих уч. та студ., (м. Чернівці, 22 берез. 2013 р.). – С. 183–185 (0,19 друк. арк.).

16. Пославська Л. І. Облік загальновиробничих витрат за центрами відповідальності / Л. І. Пославська // Інтернаціоналізація наукового пошуку: перспективи та проблеми : збірник матеріалів Міжнар. конф., (м. Київ, 28 груд. 2013 р.). Ч. I. – С. 49–50 (0,13 друк. арк.).

17. Пославська Л. І. Центри відповідальності: історія розвитку / Л. І. Пославська, З. В. Гуцайлюк // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку,

аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : збірник матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студ., (м. Луцьк, 7 груд. 2012 р.). – Луцьк : РВВ Луцького нац. техніч. ун-ту, 2012. – С. 336–338 (0,13 друк. арк. / 0,07 друк. арк. Особистий внесок автора: досліджено історію виникнення та розвитку системи обліку за центрами відповідальності).

18. Poslavska L. I. Methodical aspects of accounting of incomes after the centers of responsibility / L. I. Poslavska // Развитие научного потенциала экономических наук в XXI веке : сборник материалов XX Междунар. науч.-практ. конф. для студ., аспирантов и молодых уч. (г. Москва, 30.11.2013 г.). – М. : Аналитический центр «Экономика и финансы», 2013. – С. 60–62 (0,13 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Пославська Л. І. Облік доходів і витрат за центрами відповідальності у будівництві. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Тернопільський національний економічний університет Міністерства освіти і науки України, Тернопіль, 2015.

Дисертаційна робота присвячена дослідженню проблем обліку доходів і витрат за центрами відповідальності у будівництві, розробці теоретичних та методичних аспектів і практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку доходів та витрат за центрами відповідальності в будівництві.

Уточнено трактування терміна «центр відповідальності». Запропоновано удосконалену класифікацію доходів та витрат за центрами відповідальності. Визначено вплив галузевих особливостей будівництва на організацію обліку доходів і витрат за центрами відповідальності.

Доведено доцільність створення центрів відповідальності та визначено сферу відповідальності менеджерів кожного центру. Розроблено форми бюджетів для різних видів центрів відповідальності. Удосконалено чинну систему документального оформлення доходів і витрат. Розроблено рекомендації з відображення витрат та доходів у системі рахунків бухгалтерського обліку. Розроблено пропозиції з удосконалення обліку прямих витрат. Запропоновано номенклатуру статей витрат та порядок розподілу непрямих витрат.

Запропоновано форми внутрішньої звітності за центрами відповідальності, які сприятимуть поліпшенню управління і підвищенню його оперативності.

Ключові слова: центр відповідальності, витрати, дохід, сфера відповідальності, внутрішня звітність, бюджет.

АННОТАЦИЯ

Пославская Л. И. Учет доходов и расходов по центрам ответственности в строительстве – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам

экономической деятельности). – Тернопольский национальный экономический университет Министерства образования и науки Украины, Тернополь, 2015.

Диссертация посвящена исследованию актуальных вопросов учета доходов и расходов по центрам ответственности в строительстве, разработке теоретических и методических аспектов, практических рекомендаций по усовершенствованию учета доходов и расходов по центрам ответственности, направленных на усовершенствование системы информационного обеспечения управленческого персонала и повышение уровня эффективности принимаемых решений.

На основании исследования современных тенденций в экономике определена сущность понятий «ответственность», «сфера ответственности», «доход», «расходы», «центр ответственности». Предложена усовершенствованная классификация доходов и расходов по центрам ответственности.

Исследованы особенности создания центров ответственности на предприятиях строительной отрасли. Определены особенности строительства, которые оказывают существенное влияние на построение учета доходов и расходов по центрам ответственности. Разработаны научно-методические основы внедрения системы центров ответственности, что позволит обеспечить комплексный подход к пониманию ее целей и практического значения. Доказано, что на строительных предприятиях необходимо выделять следующие типы центров ответственности: центр затрат, центр прибыли и центр инвестиций. Возможно объединение центра прибыли с центром инвестиций в один центр, а сферу ответственности за прибыль и инвестиции целесообразно распределить между соответствующими должностными лицами.

С целью повышения оперативности получения информации об отклонении от норм расходов по объектам строительства предложено использовать на предприятии разработанные формы бюджетов расходов.

С целью усиления контроля за достоверностью формирования доходов, повышения качества учетных данных и своевременного расчета финансовых результатов предложено группировать выручку по объектам выполнения работ в разрезе конкретных строительных контрактов, что позволит раскрывать пользователям информацию об источниках доходов и финансовые результаты в разрезе каждого строительного контракта.

Разработано номенклатуру аналитических счетов, что позволяет с достаточной степенью полноты раскрывать пользователям информацию об источниках доходов, о зависимости или независимости отдельных их видов от эффективности менеджмента на предприятии, о доходности инвестиций.

Рассмотрены преимущества и недостатки методов трансфертного ценообразования. Доказана целесообразность применения метода трансфертного ценообразования на основе рыночных цен.

Для обеспечения полноты и правильности отражения информации и облегчения их дальнейшей обработки усовершенствована форма наряда на сделную работу и сменный рапорт для бригады разнорабочих. За счет введения дополнительных реквизитов наряд и сменный рапорт смогут выполнять как функцию первичного бухгалтерского документа, так и контрольную функцию.

Предложено в Акте приемки выполненных строительных работ выделить строки «другие прямые расходы», «административные расходы»; в Справке о стоимости выполненных строительных работ и затраты, данные о стоимости строительно-монтажных работ, добавить информацию: «себестоимость строительно-монтажных работ всего», «в том числе административные расходы» и «прибыль».

Поданы предложения по усовершенствованию учета прямых расходов, предложено номенклатуру и порядок учета затрат по центрам ответственности.

Разработаны методические подходы к отражению в учете общепроизводственных расходов и усовершенствованию базы их распределения в разрезе производственных структурных подразделений.

Рассмотрены особенности внутренней отчетности в системе внутрихозяйственного учета по центрам ответственности как инструмента обобщения данных о деятельности подразделений. Предложены формы внутренней отчетности по центрам ответственности, которые будут способствовать улучшению управления и повышению его оперативности.

Ключевые слова: центр ответственности, расходы, доход, сфера ответственности, внутренняя отчетность, бюджет.

ANNOTATION

Poslavska L. I. Accounting of incomes and expenses by responsibility centers in construction. – Manuscript.

The thesis for receiving the scientific degree of a Candidate of Economic Sciences on the specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit (by the types of economic activity). – Ternopil National Economic University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Ternopil, 2015.

The thesis deals with the research of the problems of income and expenses accounting by responsibility centers in construction, development of theoretical, methodological aspects and practical recommendations for the improvement of incomes and expenditures accounting by responsibility centers in construction.

Interpretation of the concepts of «responsibility center» was clarified. improved An improved classification of income and expenses for the responsibility centers. The impact of construction industry features on organization of income and expenses by the centers of responsibility.

The expediency of creation of responsibility centers was proved and the sphere of managers' responsibility of each center was defined. A budget forms for different types of responsibility centers were developed. Current system of documenting income and expenses was improved. Recommendations to improve income and expenses accounting were developed. Suggestions to improve the accounting of direct costs were proposed. Nomenclature of costs and procedure of allocation of indirect costs was presented.

A form of internal reporting on responsibility centers, which will improve management and enhance its efficiency.

Key words: responsibility center, expanses, incomes, responsibility sphere, internal accounting, budget.

Підписано до друку 31.07.2015 р.
Формат 60x90/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.
Умов. друк. арк. 0,9. Обл. вид. арк. 1,0.
Зам. № А011-15. Тираж 120 прим.

Видавець та виготовлювач
Тернопільський національний економічний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46004

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*

Видавничо-поліграфічний центр «Економічна думка ТНЕУ»
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль, 46004
тел. (0352) 47-58-72
E-mail: edition@tneu.edu.ua