

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИРОДА, СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ УЧЕТА ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ, РАЗВИТИЕ ЕГО ПОНЯТИЙНОГО АППАРАТА

И. Н. Черных

Воронежский государственный университет

В статье отражены сущность и содержание учета по центрам ответственности — одного из элементов системы управленческого учета, позволяющего повысить эффективность производственного учета и контроля. Автором выделены этапы и исторические предпосылки становления учета по центрам ответственности. Предложено авторское определение центра ответственности.

Одним из элементов управленческого учета является учет по центрам ответственности, представляющий систему сбора, отражения и обобщения информации о деятельности отдельных структурных подразделений организации. На базе информации по центрам ответственности организуется контроль и регулирование расходов организации.

Определение путей и перспектив развития учета затрат по центрам ответственности на современном этапе реформирования российской экономики невозможно без выявления исторических традиций и особенностей, сложившихся в процессе формирования учета затрат по центрам ответственности. Россия в большей степени заимствовала методологию учета затрат по центрам ответственности из зарубежной теории. На основании анализа ретроспективного обзора становления учета затрат по центрам ответственности рассмотрим основные этапы и исторические предпосылки становления учета по центрам ответственности (таблица).

Возникновение концепции учета по центрам ответственности непосредственно связано с процессом организации учета производственных затрат.

Концепция учета затрат по центрам ответственности возникла как дополнение к системе стандарт-кост и позволила сопоставить достигнутые результаты с нормируемыми, выявить отклонения, установить их причины и принять необходимые корректирующие меры.

Обосновывая необходимость организации системы учета Дж. Хиггинс отмечал, что учет по центрам ответственности — это система бухгалтерского учета, аккумулирующая и отражающая затраты на определенных уровнях управления и

каждую структурную единицу предприятия обременяют те, и только те расходы или доходы, за которые она может отвечать и которые контролирует [4, с. 4].

Отправной точкой становления учета по центрам ответственности в России следует считать развитие производственного (управленческого) учета в 19—20 вв.

Ключевым в учете по центрам ответственности является понятие «центр ответственности» — сегмент организации, возглавляемый менеджером, группа или отдельный менеджер, осуществляющие деятельность, способные оказывать непосредственное воздействие на результаты и затраты этой деятельности, несущие ответственность и мотивируемые за результаты принимаемых решений в рамках возложенных на них полномочий [2, с. 285].

Согласно точке зрения В. Э. Керимова, центром ответственности является часть организации, по которой целесообразно аккумулировать учетную информацию о деятельности такого центра. Отчеты центров ответственности должны включать статьи доходов и расходов, на которые может повлиять менеджер центра. [3, с. 112].

Наиболее полное определение центра ответственности представлено М. А. Вахрушиной, которая под центром ответственности в управленческом учете понимает структурное подразделение организации, во главе которого стоит руководитель (менеджер), контролирующий в определенной для данного подразделения степени затраты, доходы и средства, инвестируемые в этот сегмент бизнеса [1].

Анализируя представленные подходы к определению понятия центр ответственности, предлагается авторское определение: центр ответственности — это подразделение организации, выделен-

*Исторические предпосылки организации учета по центрам ответственности
в зарубежной практике и в России*

	Этапы	Предпосылки организации учета по центрам ответственности
Зарубежная практика	Средние века (Англия)	Формирование системы финансового учета
	Середина 19 в.	Появление управленческого учета (Роберт Антони), включающего учет затрат; оперативный аналитический учет, центры ответственности
	1936г.	Развитие учения директ-костинг (Джонатанн Харрисон)
	Начало 20 в. (США)	Появление системы «стандарт-кост» (Гаррингтон Эмерсон) Жесткая централизация всех функций управления, вертикальная организационная структура, административно-командный метод руководства
	Послевоенный период 20 в. (США)	Развитие крупной промышленности, усложнение организационных структур, развитие конкурентной рыночной среды, децентрализация управления, появление концепции учета по центрам ответственности (Дж. Хиггинс)
	21 в.	В условиях учета по центрам ответственности организация учета качества готовой продукции на американских предприятиях
Россия	Период до 1917 года	Зарождение хозяйственного учета и выделение из него калькуляционного учета, являющегося предтечей производственного учета
		Развитие производственного (затем управленческого) учета
		Опубликование первого государственного документа, содержащего основные требования к учету (Петр I)
		Разработка практических учетных инструментов, разработанных на уральских металлургических заводах выдающимся русским инженером-новатором, экономистом В.И. Гениным. Его идеи в дальнейшем послужили базой для создания методики учета затрат, расходов и доходов по центрам ответственности.
	Послереволюционный период (1917—1930 гг.)	Привязка аналитических счетов и учетных процессов к центрам ответственности (Э.А. Мудров, П. И. Рейнбот)
		Западные теории и методики учета признаны неэффективными, подрывающими основы социалистической экономики
		Развитие нормативного учета, отраслевых методик планирования и учета затрат
	21 в.	Практически отсутствие применения учета по центрам ответственности, использование нормативного учета, не позволяющего оценить вклад каждого подразделения в общую прибыль
		Выдвижение гипотез и направлений интеграций управления и учета по центрам ответственности в перспективе

ное на основе ее организационной структуры, в котором контролируется появление затрат и получение доходов, а также определяется степень ответственности определенного физического лица за показатели своей работы.

Для каждого центра ответственности должны определяться цели и задачи — какая информация, с какой периодичностью, куда и кем должна представляться. Основная цель учета по центрам ответственности состоит в обобщении данных о затратах и

результатах деятельности по каждому центру, выявление причин и виновников отклонений. Деление организации на центры ответственности определяется спецификой конкретной организации и должна отвечать следующим основным требованиям:

центры ответственности создаются на основе производственной и организационной структур организации;

во главе каждого центра ответственности находится ответственное лицо — менеджер;

в каждом центре ответственности определяется показатель объема деятельности и база распределения затрат;

устанавливается сфера полномочий и ответственности менеджера каждого центра ответственности. Менеджер отвечает только за те показатели, которые он может контролировать;

используются утвержденные формы внутренней отчетности;

регулярно осуществляется анализ деятельности центра и формируются планы (бюджеты) на предстоящие периоды.

Центр ответственности является структурным элементом организации, экономическим субъектом, в пределах которого менеджер отвечает за целесообразность произведенных расходов.

В практике управленческого учета распространено также понятие «центр финансовой ответственности». Его определение идентично понятию центра ответственности, но связано со специальной сферой управленческого учета — бюджетированием.

Типы центров финансовой ответственности аналогичны типам центров ответственности:

центр инвестиций — имеет право управлять как оборотным, так и внеоборотным капиталом, в том числе осуществлять инвестиции;

центр прибыли — отвечает за сумму заработной платы;

центр маржинальной прибыли — несет ответственность за приносимый им маржинальный доход;

центр дохода — отвечает за доход, который он приносит фирме в процессе своей деятельности;

центр затрат — отвечает только за произведенные затраты.

Можно выделить и другие группировочные признаки центров финансовой ответственности: по уровню управления они делятся на корпоративные, предприятия, подразделения и др.; по целеполага-

нию — на стратегические, тактические и оперативные; по месту во внутрипроизводственной кооперации труда — на центры ответственности основного, вспомогательного производства, функциональных отделов; по степени совпадения с местами возникновения затрат — совпадающие и несовпадающие и т.д. На разных этапах организации учета по центрам ответственности используются разные квалификационные группы [2, с. 115].

Организация учета по центрам ответственности позволяет активно управлять процессом формирования фактических расходов, создает предпосылки для повышения ответственности не только за количественные, но и за качественные показатели деятельности подразделений предприятия. Построение учета по центрам ответственности позволяет связать деятельность каждого подразделения с ответственностью конкретных лиц (рабочих, бригадиров, мастеров, начальников участков и т.д.), оценить результаты каждого подразделения и определить их вклад в общие результаты деятельности организации. Организация центров ответственности способствует повышению эффективности производственного учета, контроля и управления.

ЛИТЕРАТУРА

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие / ВЗФЭИ / М. А. Вахрушина. — М. : ЗАО «Финстатинформ», 2002. — 359 с.
2. Каверина О. Д. Управленческий учет / О. Д. Каверина. — М. : Финансы и статистика, 2003. — 352 с.
3. Керимов В. Э. Управленческий учет на предприятиях розничной торговли потребительской кооперации / В. Э. Керимов, Е. В. Иванова. — М. : Экзамен, 2002. — 160 с.
4. Керимов В. Э. Проблемы организации системы учета по центрам ответственности в коммерческих организациях / В. Э. Керимов // Экономический анализ. — 2003. — № 5. — С. 2—7.

Принято в печать 26 октября 2006 г.