

никнення витрат і центрами відповідальності, підвищенню зацікавленості персоналу структурних підрозділів та окремих виконавців. Тому вважаємо за доцільне на підприємствах організувати облік витрат за центрами відповідальності. Рекомендований підхід до організації обліку витрат за центрами відповідальності при необхідності можна розширити, враховуючи зростаючі вимоги до виробничо-господарської діяльності підприємства.

На основі досліджених літературних джерел та практики пропонуємо наступну класифікацію центрів відповідальності на підприємствах (рис.1).

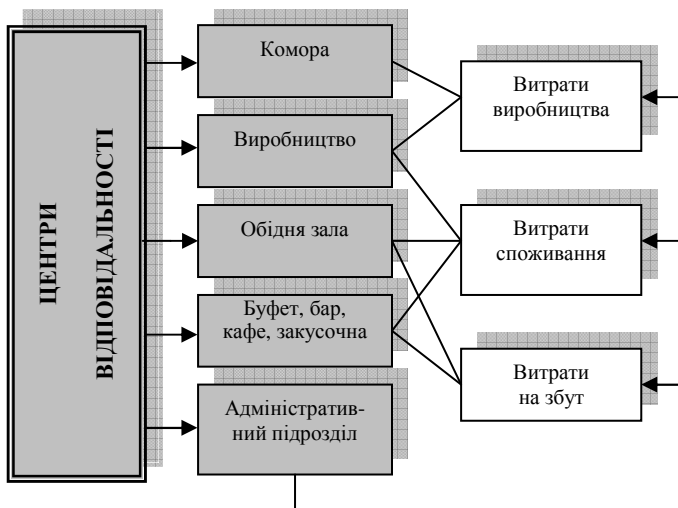


Рис.1 – Класифікація центрів відповідальності на підприємствах

Головним призначенням управлінського обліку витрат є отримання деталізованої інформації для оцінки результатів використання ресурсів.

Система управлінського обліку на підприємствах – це система обліку, яка забезпечує калькулювання і контроль об’єктів витрат. У загальному вигляді система управлінського обліку витрат поділяється на три стадії (рис.2).

Основою побудови системи управлінського обліку є організаційна структура підприємства. Так, від наявності структурних підрозділів залежить обсяг контрольованих витрат і кількість центрів відповідальності. Вважається, що виникнення концепції центрів відповідальності викликане тенденцією розвитку і ускладнення підприємницьких структур

у країнах з розвинуеною ринковою економікою.

Визначальними факторами, які це обумовили, було кількісне збільшення масштабів діяльності та диверсифікація її напрямків. З точки зору малих підприємств, основним фактором, що спонукають до впровадження системи управлінського обліку і організації центрів відповідальності є міцний вплив конкурентного середовища, обмежений ринок збуту, необхідність додержання стабільного рівня рентабельності.



Рис.2 – Загальна система управлінського обліку витрат

„Центр відповідальності (responsibility center) – сфера (сегмент) діяльності, в межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники реальності, які він контролює” [2, с.406]. Для реалізації такого контролю необхідна певна система збору, обробки і передачі інформації, що втілюється у системі обліку за центрами відповідальності.

Облік витрат за центрами формування собівартості у підприємствах дозволить вирішити наступні завдання:

- підвищити ступінь дієвості облікових даних для прийняття управлінських рішень;
- забезпечити контроль ефективності роботи окремих підрозділів підприємств громадського харчування.

Різний характер і масштаби центрів відповідальності визначають

різний підхід до оцінки сукупності витрат. У межах перелічених центрів відповідальності можна встановити контроль за використанням ресурсів та обсягом витрат.

Розглядаючи проблему управлінського обліку, будемо орієнтуватися на перевагах і досвіді роботи зарубіжної системи, яка може бути адаптована до вимог вітчизняної практики управління підприємствами громадського харчування. Так, представляється можливим використання системи „директ-кост”, сутність якої полягає в розмежуванні змінних і постійних витрат. При цьому управління здійснюється лише тільки за змінними витратами. Зазначена система орієнтована на середні і великі підприємства харчування із складною організаційною структурою. На невеликих підприємствах можуть застосовуватися окремі елементи цієї системи, вважаючи все підприємство центром відповідальності. Основна особливість застосування системи „директ-кост” на підприємствах полягає в тому, що планування і облік собівартості готової продукції здійснюється тільки в частині змінних витрат, до яких пропонуємо внести сировину, витрати на оплату праці робітників, зайнятих виробництвом та нарахування на неї, амортизацію виробничого обладнання. В свою чергу, зміна постійних витрат не залежить від обсягу виробництва власної продукції та її продажу. Разом з тим їх обсяг і рівень повинен бути об’єктами постійного контролю за місцями їх виникнення і сприяти їх оптимізації і раціональному управлінню.

Впровадження системи „директ-кост” обумовлює необхідність формування системи внутрішньої звітності, основна ціль якої в узагальненні і передачі об’єктивної інформації щодо сукупності витрат.

Відповідно до вимог системи управління зміст звітної форми щодо сукупності витрат може бути більш деталізованим, прийнятий обліковою політикою підприємства. Використання можливостей комп’ютерних технологій дозволить формувати звітність у режимі діалогу і запиту необхідної інформації.

Таким чином, з метою поточного контролю витрат важливе значення має облік за центрами відповідальності. При цьому виникає необхідність запровадити кодування витрат в системі управлінського обліку. Зокрема, структура коду витрат у підприємствах пропонується п’ятирозрядна:

0 – місце утворення витрат (виробництво, маркетинг, адміністрація);

00 – структурний підрозділ (заготівельний, кухня);

000 – вид продукції;

0000 – стаття витрат;

00000 – елементи витрат.

Результати дослідження свідчать, що на підприємствах громадського харчування відсутні системи належного нормування, достатнього оперативного обліку і контролю виробничих витрат за процесом формування собівартості продукції власного виробництва. До виявлених недоліків в існуючій практиці діяльності окремих підприємств слід також віднести намагання оперативного визначення фактичної собівартості та відхилень від норм без належного врахування багатьох факторів, які впливають на ці відхилення, сприяють виявленню, позбавленню і попередженню їх негативного впливу на формування собівартості продукції власного виробництва.

Виявлено, що з існуючих трьох основних видів контролю (попереднього, поточного, наступного) на підприємствах громадського харчування застосовується переважно останній. Для здійснення оперативного обліку та контролю витрат на виробництво в розрізі видів продукції, доцільно використовувати систему комп'ютерної обробки інформації.

При створенні на підприємстві ефективної системи обліку та контролю за виробничими витратами слід враховувати вплив багатьох факторів на оперативність і ефективність її функціонування.

Вважаємо, що автоматизовані системи обробки інформації повинні ґрунтуватися на принципах управління виробництвом з узагальненням інформації за всіма центрами відповідальності на основі єдиної інформаційної мережі підприємства.

Отже, запропонована методологія обліку витрат за центрами формування собівартості продукції забезпечує адресність в управлінні витратами, їх оптимізацію і відповідальність за припущені перевитрати і втрати.

1.Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами: Затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17 червня 2003р. №157 // Газета „Бухгалтерія”. – 2003. – № 47. – С.47-87.

2.Голов С.Ф. Управлінський облік. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

*Отримано 23.04.2004*

УДК 657.1 : 338

**Н.Ю.КРАВЧУК**

*Хмельницький державний університет*

## **ПЛАН РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ – ТРАНСФОРМАЦІЯ ДО ВІТЧИЗНЯНОЇ ПРАКТИКИ**

Трансформація Плану рахунків бухгалтерського обліку до вітчизняної практики викликає великий інтерес у вчених. Зміни, що відбуваються при відносинах власності, су-