

**ФОРМУВАННЯ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА**

*У статті досліджено точки зору науковців щодо трактування поняття "центр відповідальності". Розглянуто класифікацію центрів відповідальності та запропоновано типи центрів відповідальності машинобудівних підприємств.*

*In the article investigational points of view of research workers are in relation to interpretation of concept "center of responsibility". Classification of centers of responsibility is considered and the types of centers of responsibility of machine-building enterprises are offered.*

*Ключові слова: центр відповідальності, центр інвестицій, центр прибутку, центр витрат.*

**Постановка проблеми.** Сучасне управління українськими підприємствами включає бюджетування як одну з найбільш ефективних технологій управління. Потребує створення система обліку відповідальності керівників центрів відповідальності. Вона повинна містити інформацію про показники оцінки центрів відповідальності, а також про відхилення фактичних показників від планових. Децентралізація управління підрозділами передбачає делегування певних повноважень і відповідальності через створення центрів відповідальності. У публікаціях вчених немає єдності думок щодо трактування поняття "центр відповідальності" та класифікації центрів відповідальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вибору об'єктів бюджетування присвячені наукові праці В.В. Бочарова, С.Ф. Голова, Л.В. Нападівської, В.Е. Хруцького, М.А. Бахрушиної та інших. Для підвищення ефективності діяльності підприємств необхідно на основі організаційної структури виділяти центри відповідальності. Центри відповідальності контролюють фінансові результати і пов'язують кінцеві результати діяльності з керівниками підрозділів підприємства. Центри відповідальності вирішують задачі координації, розподілу відповідальності і мотивації всіх підрозділів у досягненні стратегічних цілей підприємства.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на досягнення у виборі об'єктів бюджетування не враховані особливості функціонування підприємств різних галузей. Проблеми вибору об'єктів бюджетування машинобудівних підприємств потребують додаткового дослідження і аналізу. Від правильності виділення центрів відповідальності будуть залежати результати управління підприємством. Недостатньо вивченими залишаються питання створення та використання центрів відповідальності машинобудівних підприємств. Виділення центрів відповідальності передбачає використання розподілу відповідальності.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження трактувань поняття "центр відповідальності", класифікації центрів відповідальності та виділення типу центрів відповідальності машинобудівних підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У наукових публікаціях, які присвячені бюджетуванню, можна знайти різні варіанти виділення об'єктів бюджетування. Найбільш вживаними є терміни "бізнес-одиниці" і "центри обліку". В їх якості фігурують центри витрат, центри прибутку, центри збитку і збитків, центри збитків, венчур-центри та центри інвестицій. В.Е. Хруцький виділяє при всій різноманітності варіантів класифікації три основні групи структурних підрозділів-об'єктів бюджетування, що відрізняються технологією і організацією бюджетного процесу: центри фінансової відповідальності, центри фінансового обліку, місця виникнення витрат [1, с. 172–173]. Вони створюють певну ієрархічну структуру та взаємозв'язок. Але такий диференційований підхід щодо виділення центрів відповідальності більше належить контролінгу, ніж бюджетуванню.

Концепція управління фінансовою діяльністю на основі центрів відповідальності була запропонована американським вченим Дж. А. Хіггінсом. На його думку, центр фінансової відповідальності – структурний підрозділ підприємства, який повністю контролює ті або інші аспекти фінансової діяльності, а її керівник самостійно приймає управлінські рішення та несе повну відповідальність за виконання доведених до нього планових показників [2, с. 66]. Теорія Дж. А. Хіггінса базувалася на трансформації організаційної структури підприємства. На підприємстві необхідні закріплення витрат за керівниками різних рівнів та систематичний контроль за дотриманням вартості кошторисів за кожною відповідальною особою. Сутність правила Дж. А. Хіггінса наступна: кожна структурну одиницю підприємства обтяжують ті і лише ті витрати та доходи, за які вона може відповідати та які контролює.

У публікаціях науковців зустрічаються й інші визначення. Учені по-різному трактують термін "центр відповідальності" (табл.1).

Узагальнення різних наукових поглядів дозволяє уточнити трактування поняття "центр відповідальності". Центр відповідальності – це структурний підрозділ підприємства, за яким встановлена відповідальність керівника за досягнення фінансових показників.

## Трактування поняття “центр відповідальності”

№	Автор	Трактування
1	К. Друрі	Це сегмент (підрозділ, відділ) підприємства, яке очолює керівник, що володіє делегованими повноваженнями і відповідає за результати роботи даного сегмента [3].
2	Ф.Ф. Бутинець	Визначена частина господарської діяльності підприємства, характерними рисами якої є відповідальність конкретної посадової особи за контроль та виконання певних показників [4].
3	С.Ф. Голов	Сфера (сегмент) діяльності, в межах якого встановлено персональну відповідальність менеджера за показниками діяльності, які він контролює [5].
4	С.В. Мочерний	Структурний підрозділ (декілька підрозділів) з певним ступенем автономності, менеджери якого відповідають перед керівництвом підприємства за реалізацію поставлених цілей і дотримання визначених лімітів витрат [6].
5	Л.В. Нападівська	Частина підприємства, керівник якого особисто відповідає за результати її роботи. Структурна одиниця підприємства, його економічний суб'єкт, у межах якого менеджер відповідає за доцільність понесених витрат та одержання доходів [7].
6	Е. Добровольский	Структурний підрозділ, що здійснює певний набір господарських операцій, здатний здійснювати безпосередній вплив на витрати або доходи від цих операцій і відповідає за величину цих витрат або доходів [8].
7	Д. Р. Хенсен	Підрозділ підприємства, в якому менеджер особисто відповідає за показники діяльності даного підрозділу. Сегмент бізнесу, менеджер якого відповідає за конкретну діяльність [9].
8	М.А. Вахрушина	Структурний підрозділ організації, очолений керівником, який несе відповідальність за результати його роботи [10].
9	В.С. Лень	Будь-який підрозділ підприємства, де контролюється поява витрат, одержання доходів чи використання інвестицій і який перебуває під управлінням єдиного керівника [11].
10	Д. Войко	Структурний підрозділ чи група підрозділів, що здійснюють операції, які мають безпосередній вплив на прибутковість, а також відповідають перед керівництвом за реалізацію поставлених цілей і дотримання рівня витрат у межах встановлених лімітів [12].
11	Х.Л. Дюкарева	Організаційна одиниця системи управління, керівник якої наділений певними повноваженнями, делегованими йому вищим керівництвом, та відповідальний за досягнення планових контрольних показників та використання ресурсів якими розпоряджається (матеріальними, трудовими, фінансовими) [13].

На підприємстві виділяють у фінансовій структурі наступні типи центрів відповідальності:

- центр витрат – структурний підрозділ або група підрозділів підприємства, керівники яких відповідають тільки за витрати;
- центр доходів – структурний підрозділ або група підрозділів підприємства, керівники яких відповідають за отримання доходів;
- центр прибутку – структурний підрозділ або група підрозділів підприємства, керівники яких відповідають одночасно за витрати і доходи підрозділу;
- цент інвестицій – структурний підрозділ або група підрозділів підприємства, керівники яких відповідають не тільки за витрати і доходи, але і за ефективність використання інвестицій.

Ефективність центру відповідальності визначається наступними параметрами:

- досягненням цілей;
- ефективністю використання ресурсів.

Найбільш ефективним є центр відповідальності, який використовує мінімальну кількість ресурсів для досягнення поставлених цілей.

Характеристика різного типу центрів відповідальності наведена в табл. 2 [14, с. 774].

Таблиця 2

## Характеристика центрів відповідальності

Фактори	Тип центру відповідальності			
	Центр витрат	Центр доходів	Центр прибутку	Центр інвестицій
Контролюється менеджментом центру	Витрати	Доходи	Витрати, доходи	Витрати, доходи і суттєвий контроль за інвестиціями
Не контролюється менеджментом центру	Доходи, інвестиції в запаси і основні засоби	Витрати, інвестиції в запаси і основні засоби	Інвестиції в запаси і основні засоби	
Вимірюється обліковою системою	Витрати по відношенню до заданого значення (бюджетного рівня)	Доходи по відношенню до заданого значення (бюджетного рівня)	Прибуток по відношенню до заданого значення (бюджетного рівня)	Рентабельність інвестицій по відношенню до заданого значення (бюджетного рівня)
Не вимірюється обліковою системою	Виконання по ключових факторах успіху, крім витрат	Виконання по ключових факторах успіху, крім виручки	Виконання по ключових факторах успіху, крім прибутку	Виконання по ключових факторах успіху, крім рентабельності інвестицій

Схема центрів відповідальності, яка рекомендована в західній літературі [15], наведено на рис. 1.

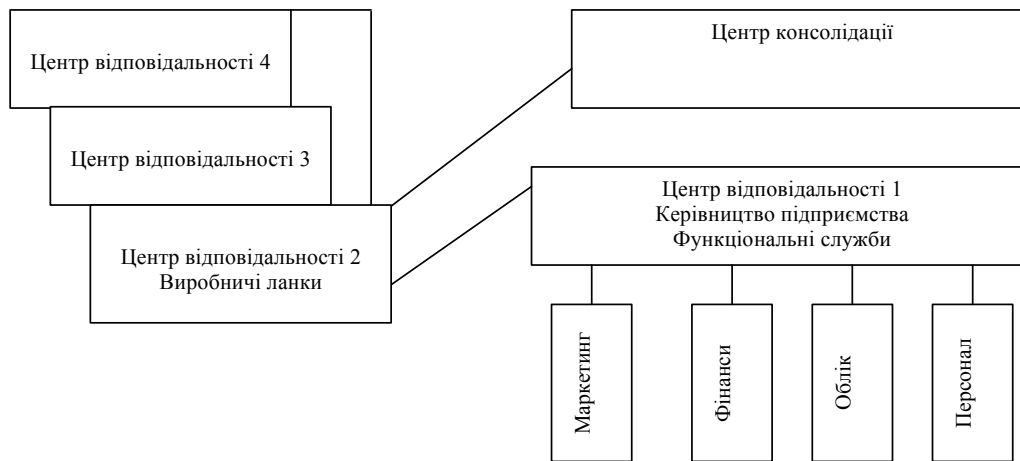


Рис. 1. Виділення центрів відповідальності в організаційній структурі

Сформулюємо основні вимоги до виділення типу центрів відповідальності машинобудівних підприємств:

- центри відповідальності повинні бути пов’язані з організаційною структурою підприємства;
- призначення відповідального керівника за результати діяльності центру відповідальності;
- використання показників оцінки діяльності центрів відповідальності;
- розподіл сфери повноважень і відповідальності керівників за досягнення показників діяльності кожного центру відповідальності;
- забезпечення системи контролю за виконанням показників діяльності центрів відповідальності.

На нашу думку, доцільно виділяти наступні об’єкти бюджетування машинобудівних підприємств: бізнес-процеси та центри відповідальності. Виділимо три основні типи центрів відповідальності у складі машинобудівного підприємства: центр інвестицій, центр прибутку, центр витрат. Запропоновані вище об’єкти бюджетування цілком достатні для формування та використання структури підприємства машинобудівної галузі в розрізі бізнес-процесів і центрів відповідальності.

Для визначення ефективності діяльності центрів відповідальності необхідно використовувати показники оцінки діяльності центрів відповідальності (табл.3).

Таблиця 3

**Показники оцінки діяльності центрів відповідальності**

Тип центру відповідальності	Показники
Центр інвестицій	Рентабельність інвестицій
	Обсяг інвестицій
	Період окупності інвестицій
Центр прибутку	Чистий прибуток
	Рентабельність продажу
	Рентабельність продукції
	Рентабельність активів
	Рентабельність власного капіталу
Центр витрат	Прямі витрати
	Непрямі витрати

**Висновки.** Центри відповідальності виконують функції планування, контролю, звітності та мотивації. Створення центрів відповідальності дозволяє нести відповідальність керівниками за прийняття управлінських рішень, а також використання матеріального стимулювання за результати діяльності центрів відповідальності. Достовірна і об’єктивна оцінка результатів діяльності центрів відповідальності є важливим елементом у системі ефективного контролю і управління діяльністю. Управління за допомогою центрів відповідальності дозволяє оцінити вклад кожного підрозділу в кінцевий результат підприємства.

Ефективність створення центрів відповідальності полягає в тому, що оцінюється не тільки кінцевий результат діяльності підприємства, а результати діяльності його підрозділів. Подальшим напрямом нашого дослідження є формування структури підприємства машинобудівної галузі в розрізі бізнес-процесів і центрів відповідальності.

**Література**

1. Хруцкий В. Е. Внутрифирменное бюджетирование : [настольная книга по постановке финансового планирования] / Хруцкий В. Е., Сизова Т. В., Гамаюнов В. В. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 400 с.

2. Бочаров В. В. Коммерческое бюджетирование / Бочаров В. В. – СПб. : Питер, 2003. – 368 с.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Друри К. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 2006. – 560 с.
4. Бухгалтерський управлінський облік : [підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / [Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна та ін.] ; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – [3-є вид., доп. і перероб]. – Ж. : ПП “Рута”, 2005. – 480 с.
5. Голов С. Ф. Управлінський облік : [підручник] / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
6. Економічна енциклопедія : у трьох томах. / [С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К. : Видавничий центр “Академія”, Т.3. – 2002. – 952 с.
7. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [підручник] / Л. В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
8. Бюджетирование: шаг за шагом / [Е. Добровольский, Б. Барабанов, П. Боровков и др.] ; [2-е изд]. – СПб. : Питер, 2011. – 480 с.
9. Управлінський облік / [Дон Р. Хенсен, Мерієн М. Моуєн, Небіл С. Еліас, Девід У. Сенков] ; [пер. з англ.]. – К. : Міленіум, 2002. – 974 с.
10. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: [учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям] / М. А. Вахрушина ; [6-е изд., испр.]. – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
11. Лень В. С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / В. С. Лень. – [2-е вид., випр.]. – К. : Знання-Прес, 2006. – 317 с.
12. Войко Д. Центры финансовой ответственности предприятия в системе бюджетирования / Д. Войко // Проблемы теории и практики управления. – 2006. – № 4. – С. 60–72.
13. Дюкарева Х. Л. Концептуальні основи побудови облікової системи центрів відповідальності суб’єктів господарювання / Х. Л. Дюкарева // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – № 18.6. – С. 159–168.
14. Управленческий учет: / [Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, Марк С. Янг]; [пер. с англ.]; [3-е изд.]. – М. : Издательский дом “Вильямс”, 2005. – 878 с.
15. Rachlin R. Handbook of budgeting / R. Rachlin, A. Sweeny. – N.Y.: Wiley, 2000. – 878 p.

Надійшла 17.04.2011

УДК 005:658.512.6:004.65

І. В. КАЛІНЬКО

Чернігівський державний інститут економіки і управління

І. О. ГОРДЄЄВА

Національна металургійна академія України

## ДОСЛІДЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО РИЗИКУ ПРИ ВЗАЄМОДІІ ІНФОРМАЦІЙНОГО СЕРЕДОВИЩА ПРОЕКТУ ТА ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

*Розглянуто проблеми виникнення інформаційного ризику при взаємодії інформаційного середовища проекту та промислового підприємства. Визначені критерії оцінки інформаційного ризику. Проведена оцінка інформаційного ризику.*

*The problems of origin of informative risk are considered at co-operation of informative environment of project and industrial enterprise. The criteria of estimation of informative risk are definite. The conducted estimation of informative risk.*

*Ключові слова: інформація, ризик, підприємство, проект.*

**Вступ.** Однією з головних задач на підприємствах є підвищення стійкості роботи підприємства за рахунок зниження інформаційних ризиків та забезпечення інформаційної безпеки при управлінні проектами. При цьому сутність інформаційного ризику визначає випадкову подію, що негативно впливає на інформаційну систему підприємства та призводить до його збитків. Тому інформаційний ризик при управлінні проектами можна охарактеризувати як можливість настання випадкової події в інформаційній системі підприємства, що призводить до порушення стійкості роботи підприємства, а саме його функціонування, зниження якості управлінської інформації, в результаті чого підприємство зазнає збитків [1,2].

Постановка проблеми. Поняття стійкості виникло разом з появою управління і його пов'язують з поняттям рівноваги. Складна система знаходиться в постійному русі. Рух – це форма її існування, але рух не простий, а цілеспрямований, визначений планом руху цієї системи, що веде до виконання поставленої мети. Тому функціонування системи, що відбувається відповідно до плану, можна вважати станом рівноваги існування системи. Проте до реалізації мети функціонування звичайно веде не один шлях, це торкається і неоднозначності при складанні плану, і наявності відхилень від плану, і коректування плану в реальних умовах. Але якщо відхилення знаходяться в допустимих межах і передбачені або непередбачені, але не