

УДК 657

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА КОМУНІКАТИВНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Наталія Тлущкевич¹; Ірина Садовська²; Оксана Нужна¹

¹Луцький національний технічний університет, Луцьк, Україна

²Волинський національний університет імені Лесі Українки, Луцьк, Україна

Резюме. Охарактеризовано організаційні та комунікативні аспекти обліку за центрами відповідальності. Метою статті є обґрунтування організаційних та комунікативних аспектів обліку за центрами відповідальності для розроблення моделі організації обліку за центрами відповідальності. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання: визначити економічну суть центрів відповідальності; охарактеризувати види центрів відповідальності та особливості організації обліку в них; визначити комунікативні зв'язки в центрах відповідальності; розробити модель організації обліку за центрами відповідальності з урахуванням облікових, контрольних та комунікативних аспектів. Для вирішення поставлених завдань використано такі методи: теоретичного узагальнення, аналогії, аналізу, групування, системний підхід. Розглянуто наукові підходи до визначення економічної суті поняття «центр відповідальності». Охарактеризовано особливості класифікації центрів відповідальності в управлінському обліку залежно від контрольованості їх показників на центр доходів та витрат, прибутку й інвестицій. Встановлено, що в обліку за центрами відповідальності важливе значення має відповідальність, класифікація доходів і витрат на контрольовані й неkontrolьовані, комунікативні зв'язки, внутрішня звітність та контроль й оцінювання результатів їх діяльності. Обґрунтовано, що система організації обліку за центрами відповідальності характеризується комунікативними зв'язками між рівнями управління та обліковою політикою, яка відображає особливості організації обліку в центрах відповідальності. Виділено комунікативні зв'язки у центрах відповідальності – горизонтальні й вертикальні комунікації, усні та письмові комунікації. Запропоновано етапи організації обліку за центрами відповідальності та варіанти відображення особливостей організації управлінського обліку за центрами відповідальності в обліковій політиці. Розроблено модель організації обліку за центрами відповідальності з урахуванням облікових, контрольних та комунікативних аспектів.

Ключові слова: управлінський облік, центр відповідальності, організація, комунікативні зв'язки.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2025.03.042

Отримано 03.04.2025

UDC 657

ORGANIZATIONAL AND COMMUNICATION ASPECTS OF ACCOUNTING BY RESPONSIBILITY CENTERS

Nataliia Tluchkevych¹; Iryna Sadovska²; Oksana Nuzhna¹

¹Lutsk National Technical University, Lutsk, Ukraine

²Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine

Summary. The article describes the organizational and communicative aspects of accounting by responsibility centers. The purpose of the article is to substantiate the organizational and communicative aspects of accounting by responsibility centers for the development of a model of organizing accounting by responsibility centers. To achieve the goal, the following tasks were identified: to determine the economic essence of responsibility centers; to characterize the types of responsibility centers and the

features of the organization of accounting in them; to determine the communication links in responsibility centers; to develop a model of organizing accounting by responsibility centers, taking into account accounting, control and communication aspects. To solve the tasks set, the following methods were used: theoretical generalization, analogies, analysis, grouping, and systemic approach. Scientific approaches to determining the economic essence of responsibility centers are considered. The features of the classification of responsibility centers in management accounting are characterized depending on the controllability of their indicators to the center of income, expenses, profit and investment. It has been established that in accounting for responsibility centers, responsibility, classification of income and expenses into controlled and uncontrolled, communication links, internal reporting, and control and evaluation of the results of their activities are of great importance. It is substantiated that the system of accounting organization by responsibility centers is characterized by communicative connections between management levels and accounting policy, which reflects the peculiarities of accounting organization in responsibility centers. Communicative connections in responsibility centers are highlighted – horizontal and vertical communications, oral and written communications. The stages of organizing accounting by responsibility centers and options for reflecting the features of organizing management accounting by responsibility centers in accounting policies are proposed. A model of organizing accounting by responsibility centers is developed, taking into account accounting, control and communication aspects.

Key words: management accounting, responsibility center, organization, communication links.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2025.03.042

Received 03.04.2025

Постановка проблеми. Сучасна облікова система акцентує увагу на управлінській орієнтації обліку та його спрямованості – управлінському обліку. Управлінський облік характеризується виділенням центрів відповідальності, що дозволяє реалізувати такі функції управління, як організація, облік, контроль, аналіз, мотивація, комунікація й планування та приймати управлінські рішення на відповідних рівнях управління. Водночас, належний облік за центрами відповідальності вимагає відповідної його організації з урахуванням комунікативних та контрольних аспектів при взаємодії управлінського персоналу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемними аспектами організації обліку за центрами відповідальності, їх суті та класифікації займалися у своїх працях Мірошніченко О., Винниченко Н., Андрєєва Н. [1], Никофорак І. [2], Слюсар С., Малишко Д. [3], Тлущкевич Н. [4], Лищенко О. [5]. Теоретичні та практичні аспекти управлінського обліку центрів відповідальності, управління витратами та формування управлінської звітності розглядали Манойленко О., Давидюк Т., Шевченко М. [6], Скрипник С. [7], Медвідь Л. [8]. Питаннями відображення на рахунках обліку інформації за центрами відповідальності займалися Лищенко О. [5], Манойленко О., Давидюк Т., Шевченко М. [6], Медвідь Л. [8]. Незважаючи на інтерес до даної тематики, проблемні питання організації управлінського обліку за центрами відповідальності досі актуальні.

Метою дослідження є обґрунтування організаційних та комунікативних аспектів обліку за центрами відповідальності для розроблення моделі організації обліку за центрами відповідальності.

Постановка завдання. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання: визначити економічну суть центрів відповідальності; охарактеризувати види центрів відповідальності та особливості організації обліку в них; визначити комунікативні зв'язки в центрах відповідальності; розробити модель організації обліку за центрами відповідальності з урахуванням облікових, контрольних та комунікативних аспектів. Для вирішення поставлених завдань використано такі методи: теоретичного узагальнення, аналогії, аналізу, групування, системний підхід.

Виклад основного матеріалу. Метою обліку по центрах відповідальності є задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу та забезпечення

релевантною інформацією про доходи, витрати й фінансові результати в розрізі підрозділів економічних суб'єктів. «Він дозволяє оперативно контролювати витрати і результати на різних рівнях управління організації, оцінювати роботу окремих менеджерів та підрозділів на основі узгоджених планів діяльності, оперативності надання взаємопов'язаної звітної інформації, а також первинного аналізу» [4].

На основі систематизації підходів науковців до визначення сутності поняття «центр відповідальності» Мірошніченко О., Винниченко Н., Андрєєва Н. В зауважили, що «найбільш загальному розумінню центр відповідальності являє собою структурний підрозділ у середині організації, що здійснює певний набір господарських операцій, очолюється конкретною особою, що приймає управлінські рішення та несе за них відповідальність» [1]. Автори виділили схожі ознаки до сутності поняття «центр відповідальності»: «центр відповідальності є відокремленим структурним підрозділом підприємства; результати роботи центру відповідальності обов'язково вимірює й контролює керівник (менеджер) центру; керівник (менеджер) центру несе пряму відповідальність за результати діяльності ввіреного йому підрозділу» [1].

Переважно в практиці управлінського обліку центри відповідальності поділяються залежно від контролюваності показників на центр доходів, центр витрат, центр прибутку та центр інвестицій. Разом з тим, центри витрат поділяють на основні й допоміжні. Характеристика центрів відповідальності наведено в табл. 1.

Таблиця 1. Характеристика центрів відповідальності

Центр відповідальності	Відповідальність	Внутрішня звітність	Показники для оцінювання діяльності центру
Центр витрат	Керівник контролює та відповідає лише за витрати центру (контрольовані витрати)	Кошторис витрат та звіт про виконання кошторису витрат	Прямі й непрямі витрати, змінні й постійні витрати, собівартість
Центр доходів	Керівник контролює та відповідає лише за доходи центру (контрольовані доходи)	Кошторис доходів та звіт про виконання кошторису доходів	Дохід від реалізації, інші доходи
Центр прибутку	Керівник контролює та відповідає як за витрати, так і доходи та фінансові результати	Кошторис витрат і доходів та звіт про виконання кошторисів, звіт про прибутки й збитки за фактичними та плановими даними із зазначенням відхилень	Маржинальний прибуток, чистий прибуток, рентабельність продажу, рентабельність продукції, рентабельність активів, рентабельність капіталу
Центр інвестицій	Керівник відповідає за доходи, витрати, фінансові результати й інвестиції у власні активи	Бюджетні форми для планування розміру використання активів, фактична звітність про результати діяльності	Рентабельність активів, обсяг інвестицій, рентабельність інвестицій, період окупності інвестицій

Джерело: сформовано автором.

При обліку за центрами відповідальності важливе значення має класифікація доходів і витрат на контрольовані й неконтрольовані та контроль й оцінювання результатів їх діяльності. Отже, центр відповідальності – це відокремлений структурний підрозділ (відокремлене місце здійснення операції), керівник якої відповідає за доходи, витрати й фінансові результати центру.

Облік за центрами відповідальності – це «облікова система, в якій забезпечується відображення накопичених даних та надходження інформації про доходи, витрати й фінансові результати по структурних підрозділах підприємства з метою контролю й оцінювання їх діяльності» [4]. Тому облік за центрами

відповідальності є основним елементом організації саме управлінського обліку, де «центри відповідальності виділяють як об'єкти обліку з метою значно більшої деталізації витрат, посилення контролю за їх рівнем і підвищення точності калькулювання» [4].

Разом з тим, ефективна система обліку за центрами відповідальності можлива лише за належної її організації із урахуванням комунікативних зв'язків. Так, центри відповідальності організовують шляхом делегування прав, повноважень і відповідальності окремим структурним підрозділам і їх керівникам. З цього приводу Никофорак І. І. зауважує, що «облік за центрами відповідальності забезпечує комунікацію у вигляді прямого й зворотного зв'язку на різних рівнях управління, поєднуючи контрольні, аналітичні та мотиваційні функції. Основне завдання обліку відповідальності полягає у формуванні нового бачення працівниками своїх обов'язків, на підставі якого стає можливою організація свідомого самоконтролю. Тому вміле поєднання економічного та психологічного важелів впливу сприятиме стимулюванню працівників до найкращих результатів» [2].

На організацію обліку за центрами відповідальності впливає галузева належність та організаційна структура економічних суб'єктів. Мірошниченко О., Винниченко Н. та Андрєєва Н., досліджуючи організацію обліку за центрами відповідальності в системі управління підприємством стверджують, що «ідеальної схеми організації обліку за центрами відповідальності, яка була б універсальною та підходила для всіх без винятку підприємств, не існує, бо всі компанії різні, і відповідальність за господарські операції також делегується по-різному. Унікальна організаційна структура, специфічний набір статей звітності, стиль керівництва в управлінні компанією та особливості взаємодії відділів створюють значні труднощі й вимагають індивідуального підходу до побудови управлінського обліку за центрами відповідальності. Однак можна виділити деякі загальні вимоги до організації подібної системи обліку: структура підприємства; керівник центру відповідальності; обов'язки відповідальних за центрами осіб; свої показники кожного центру відповідальності для оцінювання; індивідуальні для кожного центру форми внутрішньої звітності» [1].

На думку Никофора І. І., система обліку відповідальності повинна відповідати таким вимогам: «забезпечувати накопичення первинної інформації про витрати центру відповідальності та здійснювати узагальнення результатів його діяльності; дозволяти аналізувати, оцінювати та контролювати діяльність центрів відповідальності» [2].

Досить часто облік за центрами відповідальності застосовують при управлінні витратами – метод обліку витрат за центрами відповідальності, рахунки управлінського обліку, бюджети витрат і внутрішній контроль витрат за центрами витрат.

У цілому система організації обліку за центрами відповідальності характеризується комунікативними зв'язками між рівнями управління та обліковою політикою, яка відображає особливості організації обліку в центрах відповідальності.

При цьому важливим аспектом є правильний розподіл повноважень з прийняття рішень між рівнями управління і, відповідно, комунікативні зв'язки між рівнями управління. Види комунікацій, які можуть застосовуватися при організації обліку за центрами відповідальності наведено в табл. 2. Разом з тим, невід'ємною складовою ефективної комунікації є дотримання працівниками всіх рівнів службової етики та ділового етикету, а також професійної етики відповідно до посади.

Таблиця 2. Комунікативні зв'язки у центрах відповідальності

За напрямком	За формою реалізації
Горизонтальні комунікації	Усні комунікації
Різні центри відповідальності працюють над вирішенням тих завдань, які на них покладені, і в процесі своєї діяльності їх працівники комунікують, тобто обмінюються інформацією з метою координації та узгодження діяльності для досягнення загальної мети підприємства. Ефективність здійснення горизонтальних комунікацій забезпечується за умови чіткого розподілу посадових обов'язків, повноважень і відповідальності окремих центрів відповідальності. При цьому в інформаційному забезпеченні це означає надання та, відповідно, отримання необхідної інформації без затримання, у повному обсязі, належної якості та структурованості. Важливе значення має недопущення втрат інформації та чіткість її тлумачення	Для уникнення перешкод, спотворення та перекручування інформації, непорозуміння, сповільнення процесу обміну інформацією в процесі усної ділової комунікації слід враховувати особливості працівників, їх емоційний стан і рівень знань, інші суб'єктивні фактори. Перевага усної комунікації – наявність зворотного зв'язку, можливість розтавити запитання, уточнити незрозумілі аспекти, що сприяє виключенню неправильному розумінню поставленого завдання
Вертикальні комунікації	Письмові комунікації
Вертикальні комунікації між центрами відповідальності й центром управління відбуваються в двох напрямках: висхідні та низхідні. Формами здійснення висхідних комунікацій є, до прикладу, звіти, пояснювальні записки, пропозиції, які містять інформацію для вищого керівництва про стан справ у конкретному центрі відповідальності. Відповідно, низхідні комунікації реалізуються через розпорядження, накази, інші розпорядчі документи, метою яких є інформування підлеглих про оперативні й стратегічні завдання	Письмова комунікація доповнює та підсилює усну комунікацію. Крім того, розроблені шаблони документів, які містять необхідну інформацію, сприяють її структурованості та відповідності інформаційним запитам за центрами відповідальності. Запорукою ефективної письмової комунікації є зрозумілість, повнота, надійність і достовірність інформації, яка передається в письмовому вигляді у формі запитів, документів, листування

Джерело: авторська розробка.

Обліковий аспект діяльності центрів відповідальності пов'язаний з відображенням для управлінських потреб результатів їх роботи на рахунках обліку. У своїх дослідженнях Лищенко О. Г. [5], Манойленко О., Давидюк Т., Шевченко М. [6], Медвідь Л. Г. [8] рекомендують для відповідності доходів і витрат за окремими центрами відповідальності застосовувати аналітичні рахунки витрат, доходів і фінансових результатів за кожним центром відповідальності, з виділенням їх у робочому плані рахунків. Лищенко О. Г. для стандартизації обліку пропонує «кожному підрозділу центру відповідальності надавати аналітичний код, який дасть змогу деталізувати інформацію про понесені витрати кожним підрозділом у звіті про виконання кошторису за кожним центром відповідальності. Запропонований аналітичний код потрібно закріпити в наказі про облікову політику при формуванні робочого плану рахунків» [5]. Никофорак І. І. рекомендує «в первинних документах обов'язково передбачати реквізити, які б чітко ідентифікували центри відповідальності та були основою для формування кодів господарських операцій» [2].

Ефективність організації обліку за центрами відповідальності характеризується послідовністю її впровадження у практику економічних суб'єктів. Тому організацію обліку за центрами відповідальності слід здійснювати послідовно за відповідними етапами (рис. 1).

- Виділення центрів відповідальності та обґрунтування їх видів.
- Розподіл обов'язків та визначення відповідальних осіб за доходи, витрати і фінансові результати.
- Вибір контрольованих і неконтрольованих показників центрів відповідальності.
- Визначення рахунків аналітичного обліку для центрів відповідальності, облікових документів.
- Розроблення кошторисів за кожним центром відповідальності (бюджетів).
- Визначення звітності центрів відповідальності, її взаємозв'язку в різних центрах та періодичності складання.
- Визначення показників для аналізу та оцінювання діяльності центрів відповідальності, періодичності проведення аналізу й контролю.

Рисунок 1. Етапи організації обліку за центрами відповідальності

Джерело: авторська розробка.

При цьому особливості організації управлінського обліку за центрами відповідальності необхідно відобразити в обліковій політиці (або єдиному Наказі про облікову політику або окремому Наказі про організацію управлінського обліку). Тому облікова політика щодо обліку за центрами відповідальності повинна включати: класифікацію центрів відповідальності, розподіл обов'язків між ними, комунікативні зв'язки, класифікацію витрат і доходів, норми та нормативи витрат, документацію, план рахунків, методи визначення трансфертних цін (за необхідності), склад бюджетів, внутрішню звітність, показники для оцінювання діяльності центрів відповідальності, терміни складання бюджетів, звітності та проведення аналізу й контролю.

У цілому модель організації обліку за центрами відповідальності з урахуванням облікових, контрольних та комунікативних аспектів наведено на рис. 2.

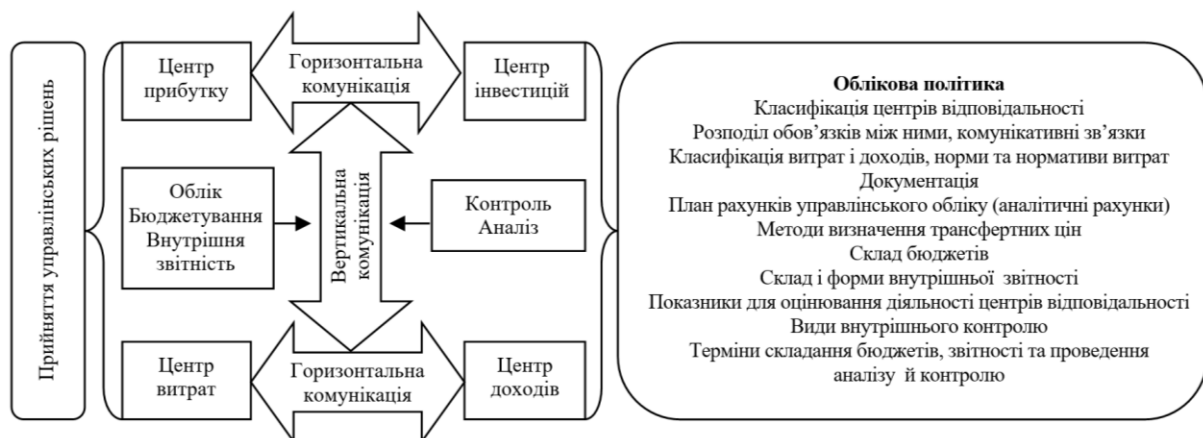


Рисунок 2. Модель організації обліку за центрами відповідальності

Джерело: авторська розробка.

Висновки. Організація обліку за центрами відповідальності дозволяє оперативно планувати, обліковувати, контролювати та аналізувати результати діяльності структурних підрозділів на різних рівнях управління та оцінювати роботу як керівників, так і центрів відповідальності в цілому. Крім того, складання оперативної взаємопов'язаної внутрішньої звітності з урахуванням комунікативних зв'язків між рівнями управління сприяє прийняттю своєчасних та ефективних управлінських рішень на рівні центрів відповідальності та підприємства в цілому.

Conclusions. Organizing accounting by responsibility centers allows you to quickly plan, record, control and analyze the results of the activities of structural units at different levels of management and evaluate the work of both managers and responsibility centers as a whole. In addition, the preparation of operational, interconnected internal reporting, taking into account communication links between management levels, contributes to the adoption of timely and effective management decisions at the level of responsibility centers and the enterprise as a whole.

Список використаних джерел

1. Мірошниченко О., Винниченко Н., Андрєєва Н. Розвиток обліку за центрами відповідальності. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-17> (дата звернення: 26.03.2025). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-17>
2. Никофорак І. І. Облік відповідальності за формування результатів діяльності підприємств міського електротранспорту. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2019/33.pdf (дата звернення: 30.03.2025).

3. Слюсар С. Т., Малишко Д. О. Організація обліку витрат за центрами виникнення і центрами відповідальності – основа їх контролю. *Агросвіт*. 2024. № 12. С. 106–111.
4. Тлущкевич Н. В. Сутність і класифікація центрів відповідальності в сільському господарстві. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 4. С. 89–93.
5. Лищенко О. Г. Облік витрат за центрами відповідальності. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 3. С. 69–77.
6. Маноїленко О. В., Давидюк Т. В., Шевченко М. В. Напрями удосконалення управлінського обліку операційних витрат автотранспортних підприємств. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2023. Випуск 8 (08). С. 199–206.
7. Скрипник С. В. Облік за центрами відповідальності як засіб посилення управлінської орієнтації обліку. *Прийазовський економічний вісник*. 2019. Випуск 2 (13). С. 369–375.
8. Медвідь Л. Г. Управління витратами підприємств із переробки сої. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2024. № 75. С. 114–125.

References

1. Miroshnychenko O., Vynnychenko N., Andrieieva N. (2021) Rozvytok obliku za tsentramy vidpovidalnosti [Development of accounting by responsibility centers]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 27. Available at: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-17> (accessed: 26 March 2025). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-17>
2. Nykforak I. I. (2019) Oblik vidpovidalnosti za formuvannia rezultativ diialnosti pidpriemstv miskoho elektrotransportu [Accounting for responsibility for the formation of the results of the activities of urban electric transport enterprises]. *Efektivna ekonomika*, no. 3. Available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2019/33.pdf (accessed: 30 March 2025).
3. Sliusar S. T., Malysko D. O. (2024) Orhanizatsiia obliku vytrat za tsentramy vynyknennia i tsentramy vidpovidalnosti – osnova yikh kontroliu [Organization of cost accounting by origination centers and responsibility centers is the basis for their control]. *Ahrosvit*, no. 12, pp. 106–111.
4. Tluchkevych N. V. (2009) Sutnist i klasyfikatsiia tsentriv vidpovidalnosti v silskomu hospodarstvi [The essence and classification of responsibility centers in agriculture]. *Oblik i finansy APK*, no. 4, pp. 89–93.
5. Lyshchenko O. H. (2018) Oblik vytrat za tsentramy vidpovidalnosti [Cost accounting by responsibility centers]. *Oblik Visnyk Zaporizkoho natsionalnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, no. 3, pp. 69–77.
6. Manoilenko O. V., Davydiuk T. V., Shevchenko M. V. (2023) Napriamy udoskonalennia upravlinskoho obliku operatsiinykh vytrat avtotransportnykh pidpriemstv [Directions for improving management accounting of operating costs of motor transport enterprises]. *Tsyfrova ekonomika ta ekonomichna bezpeka*, vol. 8 (08), pp. 199–206.
7. Skrypnyk S. V. (2019) Oblik za tsentramy vidpovidalnosti yak zasib posylennia upravlinskoi oriiientatsii obliku [Responsibility center accounting as a means of strengthening the managerial orientation of accounting]. *Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk*, vol. 2 (13), pp. 369–375.
8. Medvid L. H. (2024) Upravlinnia vytratamy pidpriemstv iz pererobky soi [Cost management of soybean processing enterprises]. *Visnyk Lvivskoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, no. 75, pp. 114–125.