

УДК 658.15

Довбня С.Б., Найдовська А.О.

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ЦЕНТРІВ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Пропонується використання планування діяльності підприємств через центри фінансової відповідальності з метою підвищення ефективності управління підприємством. Визначено принципи та послідовність формування центрів фінансової відповідальності. Розглянуто методологію формування центрів прибутку.

In order to increase the efficiency of management on an enterprise, the planning of activity by the centers of financial responsibility is proposed. Principles, sequence of forming of center of financial responsibility are defined. Methodology of profit-centers defining is considered.

Ринкова система господарювання, що формується в Україні, вимагає від підприємств мобілізації їх зусиль з адаптації до змін, які мають місце у зовнішньому середовищі, тобто реструктуризації. В той же час процес здійснення такої адаптації знаходиться у початковому стані і не має достатньої методологічної бази, тому актуальним є удосконалення та розвиток теоретичних та методичних аспектів реструктуризації.

Теоретичні дослідження та прогресивна практика виділяють в теперішній час велику кількість видів реструктуризації, що відрізняються за багаточисельними класифікаційними ознаками. Це, в значній мірі, ускладнює обґрунтований вибір виду реструктуризації в умовах конкретного підприємства з урахуванням його специфіки. Якщо врахувати, що саме такий вибір багато в чому забезпечує ефективність реструктуризації в цілому, перспективність та значущість цього завдання стає очевидною.

На наш погляд одним із найбільш доцільних видів реструктуризації може стати реструктуризація підприємств без порушення цілісності об'єкту, а саме організація управління через центри фінансової відповідальності (ЦФВ). Аналіз літературних джерел свідчить про те, що аспектам управління підприємствами через ЦФВ приділяють увагу як вітчизняні, так і зарубіжні автори. Слід зауважити, що безпосереднє використання у вітчизняній економіці закордонних методик є проблематичним, оскільки в них не відображено специфіку національної економіки. Тому проблема формування вітчизняної методології створення центрів фінансової відповідальності з урахуванням наявних теоретичних напрацювань – актуальна та важлива.

У багатьох роботах висвітлені такі теоретичні аспекти як поняття та види центрів фінансової відповідальності. Під ЦФВ мається на увазі сегмент (підрозділ, група підрозділів) підприємства, що має певну самостійність і відповідає за конкретні результати. Відповідно до сучасних уявлень виділяють чотири види ЦФВ: центри витрат (ЦВ), центри доходу або виручки (ЦД), центри прибутків і центри інвестицій (ЦІ).

Центри витрат у свою чергу підрозділяють на центри нормованих та ненормованих (або регульованих та нерегульованих, або прогнозованих та дискреційних) витрат [1,2,3]. Відсутність єдиної точки зору щодо найменування видів центрів витрат свідчить про початкову стадію вивчення та впровадження досліджуваного виду управління.

Деякі автори пропонують створювати також корпоративні центри, функції та призначення яких залишаються дискусійним питанням.

Слід зауважити, що рівень самостійності ЦФВ може відрізнятися. Так, наприклад, можна виокремити центри фінансової відповідальності, що функціонують в межах затверджених бюджетів без самостійного балансу та рахунку; що мають рахунок у бухгалтерії та здійснюють діяльність на основі внутрішнього господарського розрахунку; що мають рахунок у банку, на який поступають кошти та з якого здійснюються розрахунки [3].

Частково висвітлено аспекти оцінки результатів діяльності центрів відповідальності, можливі контрольовані показники (для центрів прибутку, наприклад, це маржинальний доход або операційний прибуток та ін.; для центрів інвестицій це рентабельність інвестицій, дохід на вкладений капітал) [1].

Дослідники та менеджери виділяють переваги такого управління, які в систематизованому вигляді мають наступний вигляд: можливість оцінки результатів конкретного підрозділу, порівняння ефективності діяльності різних підрозділів за фінансовими показниками; можливість виявлення "вузьких" ділянок в роботі підприємства; децентралізацію управління; можливість покращення системи мотивування працівників ЦФВ; можливість використання внутрішнього ціноутворення, що особливо актуально для холдингових підприємств та ін.

До недоліків управління через ЦФВ можна віднести: схильність керівників ЦФВ до розгляду лише свого напряму діяльності, а не підприємства в цілому, що може призвести до конфлікту інтересів; ріст потоків документообігу; розмивання відповідальності по окремим статтям основного бюджету по декільком керівникам; ріст витрат часу на підготовку, узгодження та затвердження бюджету, що пояснюється великою кількістю учасників бюджетного процесу; можливість появи дублюючих служб і функцій в різних підрозділів та ін.

З урахуванням результатів наукових досліджень в галузі управління підприємством через центри фінансової відповідальності окреслимо невирішені та дискусійні проблеми, зокрема – деталізуємо принципи та етапи (послідовність) формування таких центрів, сформуємо критерії формування центрів прибутку, та окреслимо їх специфічні повноваження (що сприяють підвищенню ефективності управління); сформуємо основні функції корпоративного центру.

Основними принципами управління через ЦФВ є:

- економічна самостійність виділених сегментів підприємства;
- самофінансування (для центрів прибутків);
- матеріальна зацікавленість в результатах і їх поліпшенні;
- відповідальність за діяльність ЦФВ;
- контроль з боку вищого керівництва, ін.

Ефективність ЦФВ характеризується двома параметрами: досягненням встановлених цілей (фінансових і нефінансових) та ефективністю використання ресурсів. Ефективність центрів фінансової відповідальності формує (визначає) ефективність підприємства в цілому.

Економічна сутність управління за центрами фінансової відповідальності розкривається через наступні функції:

1. Планування. Формується консолідований бюджет підприємства, показники якого потім декомпонують по ЦФВ.

2. Мотивування. Виконання бюджету кожним ЦФВ направлено на досягнення визначених (встановлених) цілей, для чого визначається залежність матеріального заохочення від дотримання (недотримання) бюджету. Заохочення також повинне бути передбачено за покращення якості продукції, послуг, функцій без вкладання додаткових ресурсів, або за зменшення витрат без погіршення якості роботи.

Окремо вважаємо за доцільне підкреслити, що для росту зацікавленості у результатах своєї діяльності за центрами прибутку запропоновано закріпити наступні права: на частину прибутку, сформованого даним підрозділом; можливість впливу на асортиментну політику; індивідуальний вибір системи мотивації персоналу; надання можливості самостійно виходити на ринок з понад плановою продукцією і залишати до 70 % прибутку від її реалізації в своєму розпорядженні.

Останнє є як мотиваційним елементом, так і елементом розвитку підприємства. По-перше, працівники ЦП будуть зацікавлені в додаткових доходах (за поліпшення показників передбачаються премії), по-друге, прагнення до цих додаткових доходів мотивуватиме керівництво центру до оновлення і удосконалення устаткування, розширення виробництва та ін.

3. Контроль (оцінка результатів). Фактичне виконання бюджету ЦФВ порівнюється з плановим з метою контролю за встановленими показниками, попередження небажаних результатів, корегування ситуації.

Виконання цих функцій здійснюють як центри відповідальності, так і корпоративний центр, основними функціями якого з нашої точки зору є: здійснення стратегічного планування, формування єдиної кадрової політики, загальної для всіх системи звітності та контролю, забезпечення контролю та стимулювання виконання загально корпоративних планів і заходів.

Для ефективного виконання вищезазначених функцій необхідно раціональна та обгрунтована процедура формування таких центрів, тобто методологія виокремлення підрозділів підприємства у ЦФВ, яку в загальному вигляді зображено на рис. 1.

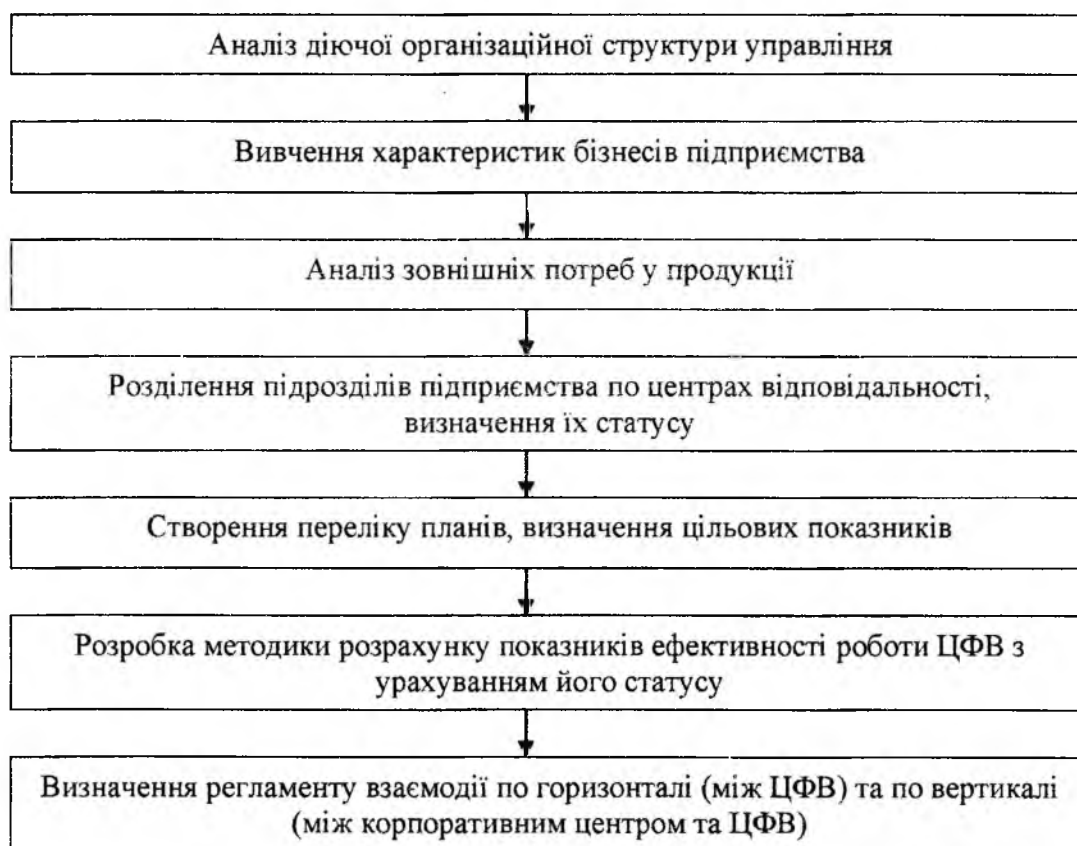


Рис. 1. Послідовність дій при формуванні управління через ЦФВ.

Аналіз діючої системи управління проводиться з метою виявлення її недоліків та переваг задля використання позитивних напрацювань. Вивчення характеристик напрямків діяльності підприємства (насамперед основних виробництв) проводиться з метою виявлення тісноти технологічних зв'язків між ними.

Аналіз зовнішніх потреб у продукції, що виробляється, проводиться для того, щоб завчасно виявити ситуації, коли споживачем продукції може бути тільки завод –

виробник, через такі причини як: труднощі в транспортуванні, втрата важливих властивостей продукції в процесі зберігання і т.д.

Найбільш складним етапом виокремлення підрозділів у ЦФВ на наш погляд є етап безпосереднього розділення підрозділів за центрами відповідальності з визначенням їх статусу, тому авторами запропоновано алгоритм виконання цього етапу для створення центрів прибутку, який зображено на рис. 2.

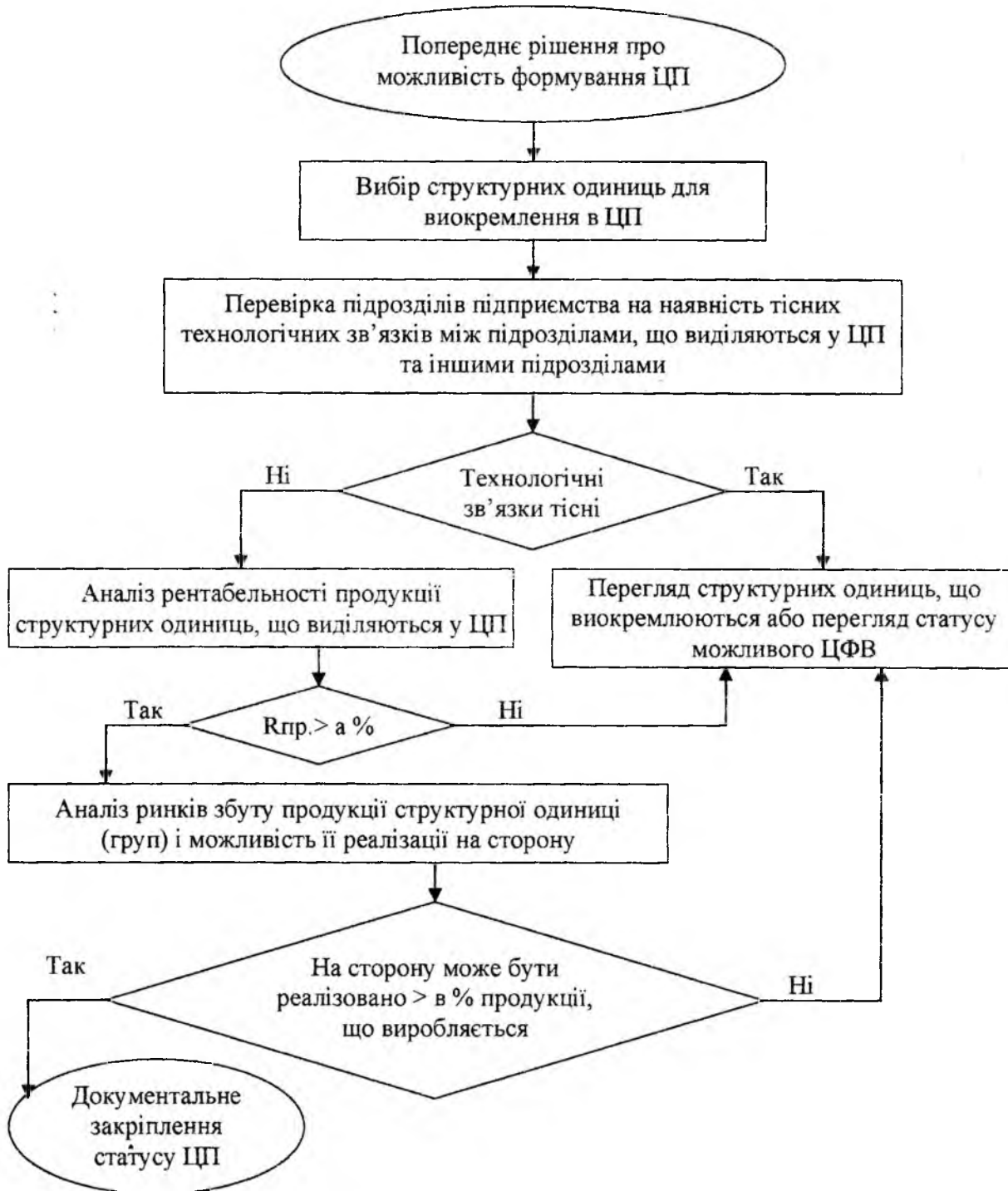


Рис. 2. Алгоритм прийняття рішення про виокремлення структурної одиниці (групи) у центр прибутку

Аналіз рентабельності продукції при формуванні центрів прибутків здійснюється з метою дотримання принципу самоокупності, тому що занижене значення цього показника не дозволить створити дієвий механізм мотивації персоналу.

Особлива увага приділяється центрам прибутку насамперед тому, що автори дотримуються думки, що останнім часом у західній літературі часто висловлюється думка стосовно того, що будь-яка структурна одиниця підприємства повинна бути центром прибутку, в протилежному випадку – вона повинна бути або розформована, або перетворена у центр прибутку. Це можливо, оскільки майже будь-який центр витрат (підрозділи допоміжного виробництва, обслуговуючі підрозділи) може стати центром прибутку. По суті, наявність у структурі підприємства допоміжних виробництв пояснюється нерозвиненістю в Україні, як і в інших пострадянських країнах, ринку промислового аутсорингу. Тому вважаємо за можливе транспортні цехи, ремонтні та ін. виділяти в окремі центри відповідальності, що стане першим етапом формування ринку промислового аутсорингу. Основною задачею таких підрозділів буде обслуговування материнського підприємства, але вони ще будуть мати право та можливість виходити самостійно на ринок. Безумовно, в такому випадку одним з основних критеріїв виділення повинен стати фактор наявності ринків збуту послуг.

Дана пропозиція дозволить скоротити підприємствам витрати на утримання допоміжних підрозділів (де це можливе) в наслідок їх закриття або скорочення; підприємствам, що сформували такі ЦФВ – підвищити прибутки. Крім того, створення таких спеціалізованих одиниць повинне привести до підвищення якості послуг, що надаються, зростання професіоналізму працівників (за умови наявності конкуренції).

Таким чином, авторами удосконалено такі методологічні аспекти створення центрів фінансової відповідальності як принципи та послідовність їх виділення, особливості формування центрів прибутку; запропоновано розширений перелік прав для таких центрів.

У результаті впровадження управління через ЦФВ можна досягти наступних поліпшень:

- росту зацікавленості та відповідальності робітників за результати праці;
- росту гнучкості та чутливості підприємства до ринкових змін;
- ліквідації системи внутрішніх дотацій, незалежних від результатів діяльності;
- можливості своєчасного впливу на асортиментну політику підрозділів з метою максимізації прибутків;
- зменшення витрат за рахунок політики обмеженого бюджету;
- поліпшення соціальних аспектів та ін.

Підсумовуючи, можна підкреслити, що розуміння функціональних відмінностей між центрами фінансової відповідальності, їх правильна класифікація, формулювання та дотримання принципів та критеріїв формування допоможуть підприємству уникнути багатьох помилок при будівництві системи управління. Управління через центри відповідальності дозволить персоніфікувати відповідальність за прийняття управлінських рішень, підвищити якість планування та прив'язати систему мотивації до результатів роботи центру відповідальності.

Подальшого дослідження потребують:

- методика визначення тісноти технологічних зв'язків між підрозділами підприємства, визначення показника, що визначає тісноту цих зв'язків та встановлення його граничного значення;
- методика визначення критеріїв достатнього обсягу продукції, що може бути реалізована стороною для прийняття рішення виокремлення підрозділу (групи) у центр прибутку, та рівня рентабельності цієї продукції;

– розробка організаційно-документарного забезпечення формування центру витрат.

Література

1. Савчук, В. Стратегическое целеположение и управление менеджментом // Компаньон (Стратегии). - 2004. - №2. - С. 8-16
2. Альбегова И.А. Организация управления по центрам ответственности // Бухгалтерский учет. - 2001. - №7. - С.34-38.
3. Довбня С.Б. Методические основы и направления реструктуризации предприятий промышленности: Монография. – Днепропетровск: Наука и образование, 2002. – 312с.

Рекомендовано до публікації
д.е.н., проф. Сазонцем І.Л. 08.11.05

Надійшла до редакції
27.10.05