

## КЛАСИФІКАЦІЯ СТРУКТУРНИХ ПІДРОЗДІЛІВ ПІДПРИЄМСТВА

*У статті проаналізовано типи центрів відповідальності, в які сучасні дослідники класифікують структурні підрозділи підприємства. Наведено науково - обґрунтований склад підрозділів, визначений на підставі концепції делегування повноважень.*

**Вступ.** Процеси злиття, поглинання, реструктуризації, які здавна відбуваються у світовій економіці, з переходом до ринку охопили і вітчизняні підприємства. Це призвело до формування у ряді галузей народного господарства багатоступеневих структур, які підпорядковуються головному підприємству. Ускладнена структура підприємств вносить корективи до процесу управління ними. З одного боку, всі підприємства у складі об'єднання повинні рухатися в єдиному напрямку планомірного розвитку компанії, що потребує поєднання їх зусиль та управління “з центру”. З іншого боку, певне коло питань може бути ефективно вирішено тільки на рівні окремих підприємств або їх підрозділів, що потребує управління “на місцях”.

У сучасних наукових працях підрозділи у складі підприємств або самі підприємства у складі об'єднань мають назву центрів відповідальності. Класифікація центрів відповідальності за певними ознаками надається у наукових роботах С.В. Білобловського, В.Е. Хруцького, Г.Г. Кірейцева, М.Г. Грещака, Г.А. Краюхіна [1; 2; 3; 4; 5], але склад наведених центрів суттєво відрізняється. Неоднозначність думок щодо визначення складу центрів відповідальності утруднює регламентування обсягу прав та обов'язків їх керівникам, що, у свою чергу, не дає можливості встановити центрам відповідні планові показники діяльності, а, отже, запропонувати типову структуру планових документів, які доцільно для них розробляти.

**Формулювання мети статті.** Мета статті - проаналізувати сучасні класифікації центрів відповідальності, виділити та обґрунтувати типи структурних підрозділів підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Автором концепції центрів відповідальності вважається Дж. Хігінс, який ще в 50-х роках 20-го століття зазначив необхідність встановлення особистої відповідальності керівників різних рівнів управління за показники діяльності підлеглого підрозділу як можливого шляху забезпечення контролю за витратами. У сучасних умовах у зв'язку з появою численних вітчизняних підприємств з складною організаційною структурою зацікавленість їх вищого керівництва у визначенні обсягу повноважень та відповідальності керівників підлеглих підрозділів суттєво зростає. Управління діяльністю таких підприємств стає все більш складним та потребує передачі певних прав та обов'язків на нижчі рівні управління. Визначення обсягу прав та обов'язків, які передаються на рівень структурних одиниць, потребує виділення різних типів таких підрозділів (у сучасній науковій літературі - центрів відповідальності) у складі підприємства.

Виділення центрів відповідальності сучасними науковцями здійснюється у рамках спеціально створюваної фінансової структури, яка не співпадає з організаційною структурою підприємства. Під фінансовою структурою вони розуміють набір сфер фінансової відповідальності, які розподілені між структурними підрозділами підприємства. На думку науковців [6] саме фінансова структура визначає види та кількість планових документів, розроблених для підрозділів, схему їх консолідації та порядок надання звітів про їх виконання. Вона є поглядом на організаційну структуру скрізь призму створення фінансово-економічних результатів діяльності та відповідальності за них окремих підрозділів підприємства.

Проаналізуємо, які типи центрів відповідальності у рамках фінансової структури виділяють сучасні науковці та за якою ознакою вони їх класифікують (див. табл. 1).

Таблиця 1 – Класифікації типів центрів відповідальності

Автор	Критерій виділення центрів	Види центрів
Грещак М.Г. [4, с.34]	ступінь свободи, форми зв'язку між центрами, показники ефективності діяльності	центр прибутку: - центр реального прибутку - центр розрахункового прибутку центр витрат
Кірейцев Г.Г. [3, с.213]	роль підрозділу в отриманні прибутку	центр прибутку центр витрат
Сухарева Л.А., Петренко С.Н. [7, с.27]	відповідальність керівників центрів за певні показники	центр прибутку, центр витрат, центр інвестицій
Данілочкіна Н.Г. [8, с.38], Шандова Н.В. [9, с.99]	відповідальність керівників центрів за певні показники	центр прибутку, центр витрат, центр доходу (виручки), центр інвестицій
Боровков П. [6]	відповідальність керівників центрів за певні показники	центр прибутку, центр витрат, центр виручки, центр інвестицій, центр маржинального доходу
Краюхін Г.А. [5, с.200]	частина витрат, контрольованих керівництвом центру	місце виникнення витрат, центр витрат, центр відповідальності
Хруцький В.Е. [2, с.173], Мамчур Р.М. [10, с.85]	відмінності технології та організації бюджетного процесу	центр фінансової відповідальності, центр фінансового обліку, місце виникнення витрат
Білобловський С.В. [1, с.12]	фінансова відповідальність керівників центрів	центр управлінської відповідальності, центр управлінського обліку, місце виникнення витрат

Автори Г.Г. Кірейцев, М.Г. Грещак [3; 4] класифікують підрозділи підприємства у два типи центрів відповідальності: центри прибутку та центри витрат. Однак при цьому вони застосовують різні ознаки виділення типів центрів. Так, у [3, с.213] такою ознакою є роль підрозділу в отриманні прибутку, у [4, с.34] – форма зв'язку підрозділів, ступінь свободи їх поведінки та різні показники ефективності діяльності. Під центром прибутку авторами розуміється підрозділ, який заробляє для підприємства прибуток, під центром витрат - збитковий або некомерційний підрозділ, який відіграє важливішу роль у діяльності підприємства. М.Г. Грещак [4, с. 34] центри прибутку, у свою чергу, поділяє на два типи: центри реального прибутку та центри розрахункового умовного прибутку. Відмінність, на його думку, полягає в тому, що перші з них виготовляють кінцеву продукцію та самостійно реалізують її на зовнішньому ринку, а другі виробляють проміжну продукцію, яку передають іншим підрозділам за внутрішніми цінами.

На нашу думку, центри розрахункового умовного прибутку за наведеним означенням є некомерційними підрозділами, отже, їх слід віднести до центрів витрат.

Доповнюють вище наведену класифікацію центром інвестицій [7, с.27], центром доходів [9, с. 99; 8, с. 38], центром маржинального доходу [6], але в основу класифікації авторами покладено зовсім іншу ознаку - відповідальність керівників центрів за певні показники. Під центром інвестицій, на думку науковців, розуміється підрозділ, керівник якого вирішує питання його інвестиційного розвитку. Центр доходів автори тлумачать як підрозділ, керівник якого відповідає за виручку, але не відповідає за всі витрати, які пов'язані з її отриманням. Як приклад такого центру наводиться відділ збуту, керівник якого відповідає за витрати на збут, а не за всю собівартість реалізованої продукції. Під центром маржинального доходу дослідники розуміють підрозділ, керівник якого відповідає за показники його виручки та витрат.

Застосовують і зовсім відмінні класифікації центрів відповідальності. Так, у залежності від витрат, які контролюються керівництвом центру, Г.А. Краюхін [5, с.200] виділяє місця виникнення витрат, центри витрат та центри відповідальності. У відповідності до наданої автором класифікації, керівництво місць виникнення витрат контролює тільки ті витрати, що виникають у даному підрозділі, керівництво центрів витрат контролює всі витрати, які виникли у зв'язку із виробництвом продукції (наданням послуги), керівництво центрів відповідальності контролює всі витрати за місцями їх виникнення. Ще одна класифікація за ознакою відмінності технології та організації бюджетного процесу використовується В.Е. Хруцьким, Р.М. Мамчуром [2, с.173; 10, с.85]. Згідно цієї класифікації відокремлюють центри фінансової відповідальності, центри фінансового обліку та місця виникнення витрат. На думку авторів, керівники центрів фінансової відповідальності відповідають за всі фінансові результати, а також, повністю відповідають за рух грошових коштів; керівники центрів фінансового обліку відповідають тільки за деякі фінансові показники; керівники місць виникнення витрат відповідають тільки за ті витрати, що є для них контрольованими, тобто на величину яких вони можуть вплинути. Схожу класифікацію використовує С.В. Білобловський [1, с.12], але ознакою виділення він називає фінансову відповідальність керівників центрів, а терміни “фінансова відповідальність”, “фінансовий облік” він заміняє на “управлінська відповідальність” та “управлінський облік” відповідно. Використання зазначеної термінології він пояснює тим, що критерієм виділення центрів є не фінанси, а повноваження щодо управління ними.

Очевидно, що загальним недоліком всіх розглянутих класифікацій є створення спеціальної фінансової структури, ланками якої стануть зазначені центри. Принципи її побудови, за думкою авторів, які пропонують її створення [11], відрізняються від принципів, які були закладені при формуванні організаційної структури, та і самі структури не співпадають: деякі підрозділи будуть об'єднані в єдиний центр, та, навпаки, у рамках одного підрозділу можна відокремити різні центри. Створена фінансова структура обов'язково повинна оформлюватися Положенням про фінансову структуру, яке представляє собою внутрішній нормативний документ, що закріплює та вводить її в дію.

Як відомо, поділ підприємства на структурні підрозділи відображає один з аспектів організаційного процесу. Наряду з ним існує інший аспект – взаємовідносини повноважень, які пов'язують різні рівні управління підприємством [12, с. 308]. Засобом, за допомогою якого встановлюються взаємовідносини між рівнями повноважень, є делегування. Згідно з теорією менеджменту делегування розуміється як передача задач та повноважень особі, яка приймає на себе відповідальність за їх виконання. Делегування виникає тільки у разі прийняття повноважень, які представляють собою обмежене право використовувати ресурси підприємства та направляти діяльність певних його робітників на виконання встановлених завдань. Відповідальність означає зобов'язання підлеглого виконувати встановлені завдання та забезпечувати їх позитивне рішення. Вона не може бути делегована. Лінійний керівник вищого рівня управління, який делегував повноваження лінійному

керівнику нижчого рівня управління, у будь-якому разі залишається відповідальним за позитивне вирішення проблеми.

Традиційно відрізняють лінійні та апаратні (штабні) повноваження. Лінійні повноваження передаються безпосередньо від керівника підлеглому та утворюють ієрархію рівнів управління підприємством. Апаратні повноваження пов'язані з виконанням консультуючих та обслуговуючих функцій. Особливим видом апаратних повноважень є функціональні повноваження, які наділяють апарат з такими повноваженнями правом запропонувати або заборонити певні дії, які знаходяться у його компетенції.

Лінійні взаємовідносини повноважень формують лінійну структуру, а функціональні – відповідно функціональну структуру управління. Основою лінійної структури є виробнича структура підприємства, тому що її елементи, а саме, колективи робітників цехів та виробничих відділень є об'єктами управлінського впливу з боку лінійних керівників.

На нашу думку, саме виробнича структура, є єдиною основою для виділення підрозділів різних типів. За сформованими в рамках виробничої структури підрозділами закріплюються певні види виробничої та господарської діяльності, а колективи цих підрозділів, будучи об'єктами управління, також є об'єктами планування, що дає можливість відокремити та класифікувати структурні підрозділи на певні типи з послідовним встановленням кожному з них переліку цільових показників, а отже, і структури планових документів. Слід зазначити, що елементи функціональної структури не доцільно відокремлювати в окремі типи підрозділів, що диктується їх призначенням: вони лише допомагають лінійному керівнику в прийнятті управлінського рішення.

Загальновідомо, що лінійна діяльність - це діяльність, безпосередньо пов'язана з виробництвом продукції (послуг), її збутом, забезпеченням та фінансуванням. Отже, лінійні повноваження – це право використовувати ресурси та керувати робітниками у виробничій, збутовій, фінансовій сфері. Отже, саме за розподілом лінійних повноважень в зазначених сферах у відповідності до сформованої організаційної структури підприємства слід відокремити типи структурних підрозділів.

На нашу думку, у залежності від обсягів повноважень, якими наділяються керівники підрозділів, всі структурні підрозділи класифікують в такий спосіб:

- стратегічні господарські центри (СГЦ) – група підрозділів (підрозділ), керівник якої наділений повноваженнями, що дозволяють не тільки вести поточну виробничо-господарську діяльність, але і розвиток, здійснюючи інвестиційні проекти і програми. Лінійний керівник такого центру має найбільші повноваження, він має право вирішення задач та розпорядження ресурсами не тільки у сфері виробництва, постачання і збуту, але й в фінансовій сфері;

- центри прибутку (ЦП) – група підрозділів (підрозділ), керівник якої наділений повноваженнями, що дозволяють здійснювати поточну виробничо-господарську діяльність по випуску і реалізації визначених видів продукції. Тобто керівник такого центру має право вирішення задач та розпорядження ресурсами у сфері виробництва, постачання і збуту;

- центри витрат (ЦВ) – група підрозділів (підрозділ), керівник якої використовує наявні в його розпорядженні ресурси для здійснення конкретного виробничого чи господарського процесу (сукупності процесів), або виділеної певним чином його частини (стадії). Керівник даного центру вирішує завдання та має право розподілу ресурсів тільки у одній із сфер: виробництва, постачання чи збуту.

Центри витрат класифікують в залежності від характеру їх діяльності та зв'язків в такий спосіб:

- центри витрат “підрозділ основного виробництва”, що у своїй діяльності орієнтуються на потреби споживачів, тобто “зовнішні” потреби. На підприємстві до них, як правило, відносяться відділ збуту, цехи основного виробництва;

- центри витрат “підрозділ допоміжного виробництва”, що своєю продукцією або послугами задовольняють “внутрішні потреби”, тобто потреби інших структурних підрозділів підприємства. До них на підприємстві відносять цехи допоміжного виробництва, відділ закупівлі;

- центри витрат “апарат управління”, що виконує функції управління підприємством та ніяких виробничих функцій не здійснює. До них слід віднести інші функціональні підрозділи та особи апарату управління, які доцільно розглядати як єдиний центр витрат.

**Висновок.** На підставі проведеного аналізу правомірно стверджувати, що у сучасній науковій літературі дослідники застосовують відмінні класифікації центрів відповідальності, у основу яких покладені різні ознаки. На нашу думку, підґрунтям для виділення типів структурних підрозділів є виробнича структура підприємства, а ознакою, яку доцільно покласти в основу класифікації підрозділів, є обсяг повноважень їх керівників. Згідно запропонованій класифікації всі підрозділи діляться на центри інвестицій, прибутку та витрат, при цьому останні, у свою чергу, також поділяються на три види. Виділення типів структурних підрозділів є індивідуальним для кожного підприємства та залежить від ряду факторів: видів діяльності, якими займається підприємство, територіальної відокремленості підрозділів, їх юридичної самостійності та інших.

Перспективами подальших досліджень у даному напрямку є розробка системи планових показників для кожного центру відповідальності та визначення схеми їх консолідації.

#### Список літератури

1. Білобловський С.В. Модель бюджетування операційних витрат на підприємстві (на прикладі автотранспортного підприємства) (Частина 1), // Економіка, Фінанси, Право. - 2004. - №8. - С.7-15.
2. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. М.: Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
3. Фінанси підприємств: Навч. посіб.: Курс лекцій / За ред. Г.Г. Кірейцева. – К.: ЦУЛ, 2002. – 268 с.
4. Внутрішній економічний механізм підприємства: Навч. посіб. / За ред. М.Г. Грещака. – К.: КНЕУ, 2001. – 228 с.
5. Управление затратами на предприятии: Учеб. / Под ред. Краюхина Г.А. – СПб.: ИД «Бизнес – пресса», 2000. – 277 с.
6. Боровков П. БДР и БДС «по-русски». Часть 2. // <http://www.marketer.ru/node/1414>
7. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. Контроллинг – основа управления бизнесом. – К.: Эльга, Ника – Центр, 2002. – 208 с.
8. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2003. – 279 с.
9. Шандова Н.В. Створення ефективної системи у правління витратами підприємства, // Фінанси України. - 2003. - №7. - С. 97-102.
10. Мамчур Р.М. Впровадження сучасної системи бюджетування у вітчизняних підприємствах, // Економіка АПК. - 2006. - №4. - С.81-87.
11. Дронченко О. Принципы эффективного бюджетирования // <http://www.fd.ru/article/1338.html>
12. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента: Пер. с англ. – М.: Дело, 2000. – 704 с.