

Адамова Гюльнара Амучиевна
канд. экон. наук, ФГБОУ ВО «Государственный университет управления»,
г. Москва, Российская Федерация
e-mail: gul-adamova@yandex.ru

Adamova Gyul'nara
Candidate of Economic Sciences,
State University of Management,
Moscow, Russia
e-mail: gul-adamova@yandex.ru

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ПО ЦЕНТРАМ ФИНАНСОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Аннотация. Успешное функционирование крупных компаний напрямую связано с качеством информационного обеспечения управления. Одно из важных мест в системе управленческого учета занимает выделение центров ответственности и построение финансовой структуры компании. В статье рассмотрены вопросы организации учета по центрам финансовой ответственности и основные проблемы, с которыми сталкиваются экономические службы при постановке управленческого учета. Раскрыты возможные взаимосвязи между организационной и финансовой структурами. Даны рекомендации по распределению полномочий и закреплению показателей за структурными подразделениями в целях реализации установленных планов деятельности. Рассмотрена проблема детализации установленных показателей, а также возможности управленческого воздействия со стороны линейных менеджеров.

Ключевые слова: управленческий учет, центры финансовой ответственности, структура управления, целевые показатели деятельности, контроль затрат, планирование, управление затратами.

Цитирование: Адамова Г.А. Актуальные проблемы организации учета по центрам финансовой ответственности//Вестник университета. 2019. № 5. С. 116–120.

ACTUAL PROBLEMS OF ACCOUNTING ORGANIZATION ON THE FINANCIAL RESPONSIBILITY CENTERS

Abstract. The successful functioning of large companies is directly related to the quality of information support for management. One of the important places in the management accounting system is the allocation of responsibility centers and the construction of the financial structure of the company. The article considers key questions of the organization of accounting on the financial responsibility centers and the main problems, facing economic services in the formation of management accounting. The possible relationships between the organizational and financial structures have been disclosed. The recommendations on the distribution of responsibilities and fixing of indicators for structural units in order to implement the established plan of activities have been given. The detail problem of the established indicators, as well as the possibilities of managerial influence from linear managers has been considered.

Keywords: management accounting, financial responsibility centers, management structure, target performance indicators, cost control, planning, cost management.

For citation: Adamova G.A. Actual problems of accounting organization on the financial responsibility centers (2019) Vestnik universiteta, I. 5, pp. 116–120. doi: 10.26425/1816-4277-2019-5-116-120

Выделение центров финансовой ответственности (далее – ЦФО) и закрепление целевых показателей является объективной необходимостью крупного бизнеса, которым очень сложно управлять централизованным путем. Главным преимуществом такого подхода является переход от простого распределения управленческих полномочий по функциям к закреплению задач и ключевых показателей за руководителями структурных единиц, способными оказать влияние на формирование финансового результата хозяйствующего субъекта. Каждое подразделение, выделенное как центр ответственности, не только на регулярной основе отчитывается о проделанной работе и соответствии достигнутых показателей утвержденным планам, но и согласно установленным полномочиям участвует в достижении стратегических целей компании. Выстраивая финансовую структуру, руководство тем самым определяет основных участников

© Адамова Г.А., 2019. Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

The Author(s), 2019. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



единой команды в борьбе за успех бизнеса. Центр ответственности сам «подобен небольшому бизнесу, и менеджер должен управлять им так, чтобы принести максимальную выгоду той организации, частью которой он является» [6, с. 761].

Компания сможет эффективно работать лишь в случае слаженных действий всей команды, в связи с чем одной из ключевых проблем является согласованность работы разных структурных подразделений. Необходимо добиться, чтобы каждый из выделенных ЦФО не «тянул одеяло на себя», а работал на общий результат компании. Для реализации этой цели необходимо правильно установить состав контрольных показателей для каждого из них, учитывая прежде всего связь показателей с конечным финансовым результатом и возможность управленческого воздействия со стороны менеджмента. Состав показателей будет варьироваться в зависимости от полномочий и задач, стоящих перед конкретными руководителями. При этом все они должны быть измеримы количественно, а их совокупность составит информационную модель деятельности компании [4].

При формировании финансовой структуры принимается во внимание множество различных факторов: функциональные особенности подразделений, их территориальная удаленность, возможность контроля и регулирования отдельных финансовых показателей, связь затрат с объемами деятельности и пр. Вместе с тем, для разделения полномочий между центрами финансовой ответственности и регулирования взаимоотношений между ними определяющим фактором будет организационная структура компании, непосредственно отражающая состав подразделений и иерархические связи между ними. По этой причине на начальном этапе формирования системы ЦФО нужно внимательно изучить сложившуюся организационную структуру управления, распределение функций и бизнес-процессов между подразделениями и менеджерами, соподчиненность отдельных звеньев управленческой цепочки. Важно не допустить не только неконтролируемых участков деятельности, но и факта дублирования обязанностей между сотрудниками. Для этих целей представляется необходимым не только изучение существующих должностных инструкций, но и интервьюирование, либо анкетирование управленческого персонала компании. Лишь после получения ясной картины того, кто из менеджеров за какую область отвечает, что входит в компетенцию каждого звена, кому оно подотчетно, а кто подотчетен ему, можно приступать к построению эффективной финансовой структуры.

В современной России большинство средних и крупных компаний используют линейно-функциональную организационную структуру, в которой ответственность за осуществление различных направлений деятельности распределяется по иерархической цепочке внутри основных функциональных зон. Кроме того, крупные компании нередко используют дивизиональную структуру управления, в составе которой выделяются относительно автономные группы подразделений, сосредоточенные на собственной линейке продуктов либо услуг.

Известно, что организационная структура компании складывается под воздействием различных факторов. Ее содержание, а также состав формирующих ее подразделений с течением времени, как правило, трансформируется в ответ на новые задачи, возникающие перед предприятием. К числу факторов, влияющих на содержание и вид организационной структуры, можно отнести:

- технологические условия производства;
- территориальную рассредоточенность рынков и производственных объектов;
- наличие филиалов и дочерних структур;
- ассортимент выпускаемой продукции и оказываемых услуг;
- применяемый способ сегментирования рынка;
- задачи, решаемые в конкретный период деятельности компании.

Следует помнить о том, что центры ответственности вовсе необязательно должны совпадать с организационной структурой, но и не должны ей противоречить. Организационная структура отображает реальную картину сложившейся системы управления компанией, поэтому, если в ходе выделения центров ответственности и закрепления их полномочий возникает противоречие между подконтрольными показателями и существующими подразделениями, необходимо ее пересмотреть. Во многих случаях полная перестройка организационной структуры не требуется: центры ответственности выделяются на основе уже существующих подразделений, образуя несколько типов взаимосвязей с ними: «1 к 1», «1 к нескольким» и «несколько к 1». При первом типе взаимосвязи структурное подразделение совпадает с выделенным центром ответственности, во втором – на базе одного подразделения выделяются несколько центров, при третьем – несколько существующих подразделений объединяются в один центр ответственности.

Другой важной проблемой организации учета по центрам финансовой ответственности выступает установление степени необходимой детализации задач, распределяемых между различными уровнями управления. При выделении центров ответственности необходимо руководствоваться принципом экономической целесообразности, то есть учитывать уровень затрат и доходов, формируемых каждым подразделением, с точки зрения существенности. С этой целью рекомендуется устанавливать минимальный уровень существенности, выражающий долю подразделения в общей сумме издержек либо выручки. Так, например, для выделения центра затрат можно принять за минимальный уровень долю издержек подразделения в размере не менее 5 % от их общей величины по компании. Соответственно, подразделения, потребляющие ресурсы в меньшем объеме, будут входить в состав центров затрат по типу «несколько к 1», наравне с другими подразделениями, чьи издержки контролируются тем же менеджером.

Систему ЦФО нужно выстраивать в тесной взаимосвязи с информационной системой компании. С этой целью необходимо обеспечить персонификацию учетно-аналитической информации, включая плановые показатели деятельности. В результате должна появиться возможность локализации информации о результатах работы каждого центра.

Формируя систему управленческого учета, менеджменту предприятия, прежде всего, следует задаться вопросом, каким образом он планирует достичь целевых показателей доходов и расходов, а следовательно и финансового результата. Целевые показатели доходов и расходов компании не в последнюю очередь зависят от того, насколько правильно будут в них распределены задачи и соответствующие их масштабам ресурсы.

Следует также разделять управление по центрам ответственности и систему учета по центрам ответственности. Если в первом случае подразумевается распределение задач и персональной ответственности по вертикали и горизонтали управления, то использование учетно-аналитической системы предполагает конкретизацию задач с помощью взаимосвязанных натуральных и стоимостных показателей, их текущий мониторинг и анализ причин возникающих отклонений с целью обеспечения возможности оперативного реагирования и принятия решений, направленных на устранение любых негативных факторов. Управление по центрам ответственности всегда увязывается с инструментами мотивации, а также процедурами взаимодействия функциональных участников деятельности. И то, и другое необходимо закрепить путем издания соответствующих нормативных документов на уровне компании.

Характеризуя центр ответственности с точки зрения управления, в качестве главных можно выделить следующие признаки:

- наделение руководителя подразделения компетенцией по распоряжению ресурсами и принятию решений, направленных на реализацию поставленных перед его структурным звеном задач;
- наличие подконтрольных показателей, служащих базовыми ориентирами для оценки деятельности подразделения в составе хозяйствующего субъекта;
- определение места конкретного структурного звена в общей иерархии управления, а также движения отчетной информации по каналам прямой и обратной связи;
- закрепление персональной ответственности за результаты функционирования подразделения и достижения утвержденных планов деятельности.

Попробуем разобраться с содержанием каждого из них.

Наделение руководителей компетенцией по распоряжению ресурсами само по себе не обеспечивает успешность работы подразделений. Выделяя центры ответственности, администрация предприятия должна ясно видеть стратегические и тактические цели функционирования бизнеса. Именно в соответствии с ними выстраиваются задачи, для решения которых будут привлекаться, а в отдельных случаях специально создаваться, функциональные структурные единицы, потребляющие ресурсы с ориентацией на результат.

Каждая поставленная в рамках стратегии задача должна быть измерима, как в плановых, так и в фактических показателях. Показатели должны отражать, с одной стороны, необходимые для достижения целей объемы деятельности, с другой – затраты ресурсов, потребляемых при ее осуществлении. Таким образом, они будут выражены как в натуральных, так и в стоимостных единицах измерения. Дополнительно выделяются показатели, с помощью которых устанавливается уровень качества проделанной работы и эффективность использования отдельно взятых ресурсов. При этом важным условием выступает подконтрольность установленных показателей менеджеру структурного подразделения, либо функциональной области, подпадающей в зону ответственности определенного центра.

К сожалению, в настоящее время бухгалтеры-аналитики многих компаний не могут правильно определить состав показателей и их количественно-качественные характеристики. На практике очень распространенной ошибкой является подход, при котором подконтрольными считаются все показатели затрат ресурсов, возникающих в выделенном центре ответственности. Связь издержек с деятельностью конкретного подразделения еще не означает автоматической возможности управленческого воздействия на их уровень. В частности, целый ряд постоянных расходов не подвержен контролю и влиянию в текущем периоде со стороны линейных менеджеров. Таким образом, определяя состав подконтрольных показателей, лежащих в основу будущих планов деятельности центров, необходимо внимательно изучить уровень возможного влияния [7]. Как известно, включение в состав отчетных показателей заведомо неконтролируемых величин существенно снижает мотивацию не только у управленческого персонала, но и у рядовых сотрудников. Кроме того, в качестве ключевых показателей центров зачастую устанавливаются условия в виде выполнения (или невыполнения) плана отдельных мероприятий. В результате мы имеем не показатели, которые можно оценить по уровню их достижения, а простое выполнение заданной программы действий [2].

На наш взгляд, распределяя задачи между центрами финансовой ответственности, следует учитывать ряд требований к составу и качеству показателей [3]. Так, например, по составу можно выделить три типа показателей:

- характеризующие количество работы каждого ЦФО;
- оценивающие объем и стоимость затраченных ресурсов на выполнение работы;
- характеризующие качество выполненной работы.

С другой стороны, распределение целевых показателей по уровням финансовой структуры компании должно учитывать как иерархию управления, так и иерархию самих задач: каждый менеджер получает полномочия и ресурсы для решения лишь тех задач, которые вытекают из общих стратегических и тактических планов деятельности в соответствии с его уровнем подчиненности [2].

Учет и управление по центрам финансовой ответственности имеют непосредственную связь с другими учетно-управленческими технологиями. Показатели, закрепленные за центрами ответственности, как правило, стандартизируются (нормируются) и ложатся в основу бюджетного планирования деятельности компании на ближайшую перспективу. В течение отчетного периода, на который составлены бюджеты, должен проводиться регулярный мониторинг установленных показателей с учетом анализа всех факторов, влияющих на прогнозируемый финансовый результат. Осуществление промежуточного контроля позволяет своевременно, до того как ситуация примет необратимый характер, выявить, насколько успешной является выбранная компанией стратегия развития [1]. Возникновение отклонений выше допустимого уровня служит сигналом для принятия управленческих решений корректирующего характера, то есть «должно инициировать последовательность действий по идентификации, изучению и устранению причины неблагоприятного отклонения» [6, с. 745]. Как справедливо отмечает М. В. Мельник, «в современных условиях центральным в любой системе управления становится управление теми изменениями, которые постоянно происходят» [5, с. 34].

Функционирование любой управленческой системы основано на использовании каналов прямой и обратной связи. Для организации качественной системы центров ответственности необходимо продумать, описать и закрепить в локальном нормативном акте процедуру информационного обмена между менеджерами различных уровней управления, а также между отдельными сотрудниками, участвующими в сборе, общении, анализе и представлении данных. Тщательная подготовка данного документа позволит впоследствии значительно сократить документооборот, связанный с протеканием бюджетных процессов в компании, а также обеспечить оперативное реагирование на меняющиеся условия во внешней и внутренней среде со стороны управленческого аппарата.

В заключение следует отметить, что несмотря на все преимущества, управление и учет по центрам финансовой ответственности сами по себе не являются залогом высоких результатов бизнеса. Они выступают составными элементами внутрифирменного планирования деятельности хозяйствующего субъекта, предполагающего системную взаимосвязь целевых показателей каждого выделенного центра с соответствующими операционными и финансовыми бюджетами, а также со стратегическими задачами, стоящими перед компанией.

Библиографический список

1. Адамова, Г. А. Бюджетирование как современный инструмент управления компаниями // Вестник Университета. 2013. № 4. С. 5-11.
2. Адамова, Г. А. Использование ключевых показателей эффективности в организации учета по центрам финансовой ответственности // Актуальные проблемы управления – 2015: тезисы докладов XX-й международной научно-практической конференции (Москва, 25-26 ноября 2015 г.). М.: Государственный университет управления. 2015. С. 5-7.
3. Вахрушина, М. А. Управленческий учет для менеджеров. М.: КноРус. 2018. 320 с.
4. Каверина, О. Д. Управленческий учет. М.: Юрайт. 2019. 389 с.
5. Мельник, М. В. Роль учетно-аналитической функции для поддержания устойчивого развития организации // Инновационное развитие экономики. 2014. № 4 (21). С. 33-41.
6. Управленческий учет / Э. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, С. М. Янг. М.: Издательский дом «Вильямс». 2016. 880 с.
7. Этрилл, П., Маклейни, Э. Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов. М.: ООО «Альпина Паблишер». 2016. 648 с.

References

1. Adamova G. A. Byudzhetirovanie kak sovremennyi instrument upravleniya kompaniei [*Budgeting as a modern management instrument of the company*], Vestnik Universiteta [*University Bulletin*], 2013, I. 4, pp. 5-11.
2. Adamova G. A. Ispol'zovanie klyuchevykh pokazatelei effektivnosti v organizatsii ucheta po tsentram finansovoi otvetstvennosti [*Using of key performance indicators to organize accounting for financial responsibility centers*], Aktual'nye problemy upravleniya – 2015: tezisy докладov 20-i Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii (Moskva, 25-26 noyabrya 2015 g.) [*Actual management problems – 2015: Abstracts of the 20th International Scientific and Practical Conference, Moscow, November 25-26, 2015*], M.: GUU [SUM], 2015, pp. 5-7.
3. Vakhrushina M. A. Upravlencheskii uchets dlya menedzherov [*Management accounting for managers*], M.: KnoRus, 2018, 320 p.
4. Kaverina O. D. Upravlencheskii uchets [*Management accounting*], M.: Yurait, 2019, 389 p.
5. Mel'nik M. V. Rol' uchetsno-analiticheskoi funktsii dlya podderzhaniya ustoichivogo razvitiya organizatsii [*The role of accounting and analytical functions to maintain the sustainable development of the organization*], Innovatsionnoe razvitie ekonomiki [*Innovative development of economy*], 2014, I. 4 (21), pp. 33-41.
6. Atkinson A. A., Banker R. D., Kaplan R. S., Young S. M. Upravlencheskii uchets [*Management accounting for managers*], M.: Izd. dom "Vil'yams", 2016, 880 p. (In Russian).
7. Atrill P., McLaney E. Finansovyi menedzhment i upravlencheskii uchets dlya rukovoditelei i biznesmenov [*Financial Management and Management Accounting for Top Managers*], M.: Alpina Publ., 2016, 648 p.