

Міністерство освіти і науки України

Сумський державний університет

Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту

Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

На тему «ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ»

Виконав студент 4 курсу, групи ОП-71а

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Андрєєва Наталія Леонідівна

Керівник: к.е.н., старший викладач

Мірошніченко О.В.

Суми – 2021 рік

## РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи бакалавра на тему  
«Облік та аналіз за центрами відповідальності»  
студентки Андрєєвої Наталії Леонідівни

Кваліфікаційна робота бакалавра містить – 65 сторінок, 9 таблиць, 3 рисунки, список літератури з 56 найменувань, 5 додатків.

Актуальність теми дослідження визначається тим, що динамічне ринкове середовище та жорстка конкуренція підсилюють важливість якісного управління, що може бути реалізовано за рахунок запровадження на підприємствах управлінського обліку та аналізу за центрами фінансової відповідальності. Центри відповідальності є свого роду перехідним етапом у формуванні тієї системи управління фінансами, яка сприяє розвитку підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи бакалавра є розробка теоретико-методологічних положень та практичних рекомендацій щодо розвитку управлінського обліку та аналізу за центрами відповідальності..

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи бакалавра є центри відповідальності підприємства та обліково-аналітичні процеси в них в рамках управлінського обліку та аналізу.

Предметом дослідження є комплекс теоретико-методологічних та практичних питань формування та функціонування центрів фінансової на підприємстві.

В роботі використані загальнонаукові методи фінансового, управлінського обліку та аналізу, інформаційного забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень. До окремих питань дослідження застосовувалися порівняльно, діалектико-синтетичний та абстрактно-логічний методи, методи аналізу динаміки та структури, методи структурно-динамічного та економічного аналізу.

За результатами дослідження сформульовані такі висновки:

– уточнено сутність, роль, цілі та завдання управління за центрами відповідальності. Центр відповідальності визначається як частина організації, що найчастіше всього представлена відокремленим структурним підрозділом, який управляється менеджером, що відповідає за певний бізнес-процес чи господарську діяльність підприємства, та генеровані цією діяльністю доходи, витрати, ресурси та фінансові результати.;

– проаналізовано особливості обліку та аналізу за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім»;

– з метою вдосконалення обліку та аналізу за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім» розроблено фінансову структуру підприємства.

Одержані результати можуть бути використані підприємством для покращення організації та методології обліку та аналізу за центрами відповідальності.

Ключові слова: центр відповідальності, управлінський облік, центр доходів, центр витрат, центр прибутку, центр інвестицій, аналіз доходів та витрат, фінансова структура.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 65 сторінках, зокрема список використаних джерел із 41 найменування, розміщений на 4 сторінках. Робота містить 17 таблиць, 9 рисунків, а також 4 додатки, розміщені на 8 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2021 рік

Рік захисту роботи – 2021 рік

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Завідувач кафедри  
к.е.н., доцент  
\_\_\_\_\_Ю.С. Серпенінова  
“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2021 р.

ЗАВДАННЯ ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ БАКАЛАВРА  
на здобуття ступеню “бакалавр”  
з спеціальності 071 "Облік і оподаткування"  
студенту 4 курсу, групи ОП-71а  
Андрєєвій Наталії Леонідівні  
(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи Облік та аналіз за центрами відповідальності

затверджена наказом по університету від «12» квітня 2021 року № 0175-VI

2. Термін подання студентом закінченої роботи «17» червня 2021 року

3. Мета кваліфікаційної роботи – розробка теоретико-методологічних положень та практичних рекомендацій щодо розвитку управлінського обліку та аналізу за центрами відповідальності

4. Об'єкт дослідження: центри відповідальності підприємства та обліково-аналітичні процеси в рамках управлінського обліку та аналізу

5. Предмет дослідження: комплекс теоретико-методологічних та практичних питань формування та функціонування центрів фінансової на підприємстві

6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах наукових та методичних роботах вітчизняних і зарубіжних вчених та фахівців-практиків з питань розвитку управлінського обліку і аналізу за центрами відповідальності, законодавчих та нормативних актах України, ТОВ «Пентахім»

7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Розділ 1 «Теоретичні основи управлінського обліку за центрами відповідальності»  
– до 30 квітня 2021р.

У розділі 1 дослідити сутність центрів відповідальності в системі управління підприємством; розглянути організацію обліку за центрами відповідальності на підприємстві; дослідити методичні підходи до аналізу за центрами відповідальності

Розділ 2 «Організація обліку та аналізу за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім»» – до 21 травня 2021р.

У розділі 2 навести загальну організаційно-економічну характеристику підприємства; дослідити особливості формування центрів відповідальності на підприємстві; провести аналіз доходів та витрат підприємства за центрами відповідальності

Розділ 3 «Шляхи вдосконалення обліку та аналізу за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім»» – до 31 травня 2021р.

У розділі 3 дослідити організаційні аспекти вдосконалення побудови системи обліку за центрами відповідальності, розробити бюджети за центрами фінансової відповідальності підприємства

#### 8. Консультації з роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Мірошниченко О.В.		
2	Мірошниченко О.В.		
3	Мірошниченко О.В.		

9. Дата видачі завдання: «24» березня 2021 року

Керівник кваліфікаційної роботи  
(підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)

О.В. Мірошниченко

Завдання до виконання одержав  
(підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали, прізвище)

Н.Л. Андрєєва

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ .....	10
1.1. Сутність центрів відповідальності в системі управління підприємством ...	10
1.2. Організація обліку за центрами відповідальності на підприємстві.....	13
1.3. Методичні підходи до аналізу за центрами відповідальності .....	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ У ТОВ «ПЕНТАХІМ» .....	22
2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства.....	22
2.2. Особливості формування центрів відповідальності на підприємстві .....	27
2.3. Аналіз доходів та витрат підприємства за центрами відповідальності.....	34
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ У ТОВ «ПЕНТАХІМ» .....	39
3.1. Організаційні аспекти вдосконалення побудови системи обліку за центрами відповідальності .....	39
3.2. Розробка бюджетів за центрами фінансової відповідальності підприємства .....	47
ВИСНОВКИ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	53
ДОДАТКИ.....	57

## ВСТУП

Пред'явлення якісно нових вимог до організації і формування обліково-аналітичного забезпечення у вітчизняній господарській практиці продиктовано умовами зовнішнього середовища. Функціонування підприємств в сучасних конкурентних умовах визначає істотне збільшення обсягу інформаційних даних, які формуються як у внутрішньому середовищі підприємства, так і за його межами, що тягне за собою трансформацію обліково-аналітичної практики. Облікова підсистема підприємства при цьому виступає не тільки засобом збору, обробки, зберігання та групування інформації, а й своєрідною формою участі в управлінській діяльності.

Особливості діяльності центрів відповідальності пов'язані з прийняттям важливих рішень на кожному рівні управління, починаючи від вибору об'єкта діяльності і закінчуючи обґрунтуванням загальної стратегії розвитку підприємства. Динамічне ринкове середовище та жорстка конкуренція підсилюють важливість якісного управління, що може бути реалізовано за рахунок запровадження на підприємствах управлінського обліку та аналізу за центрами фінансової відповідальності.

Для окремих компаній формування центрів фінансової відповідальності є не просто перспективною і бажаною, але є крім іншого показником якості управління. Центри відповідальності є свого роду перехідним етапом у формуванні тієї системи управління фінансами, яка сприяє розвитку підприємства. Реалізувавши впровадження системи обліку та аналізу за центрами відповідальності, керівництво підприємства зможе ефективно керувати своїм бізнесом і досягати якісно нових результатів.

Вивчення теорії і практики обліку та аналізу за центрами відповідальності активно ведеться як вітчизняними, так і зарубіжними дослідниками і фахівцями. В рамках цього дослідження було використано наукові розробки наступних з них: О.С. Берестецької, А.В. Богачова, С.Г. Вербоверхької, Х.Л. Дюкаревої, І.Г.

Жукової, Д.В. Костроміна, І.М. Лепетана, О.Г. Лищенко, Ю.Ю. Миронова, Г.О. Партіна, О.С. Полікарпової, Л.І. Пославської, Р.В. Сидоренко, І.М. Скрипника, М.О. Столярової, О.Я. Черні та ін. Роботи зазначених вчених сформували основу для проведення цього дослідження. Однак сучасні умови вимагають проведення подальших досліджень та здійснення розробок у напрямку запровадження системи обліку та аналізу за центрами відповідальності на вітчизняних підприємствах. Зазначене визначило актуальність та зростаючу практичну значущість теми дослідження, її мету, завдання і зміст роботи.

Метою дослідження є розробка теоретико-методологічних положень та практичних рекомендацій щодо розвитку управлінського обліку та аналізу за центрами відповідальності.

Для досягнення цієї мети сформовані і вирішені наступні комплексні завдання:

- поглибити розуміння сутності центрів відповідальності в системі управління підприємством;
- виявити особливості організації обліку за центрами відповідальності на підприємстві;
- сформулювати методичні підходи до аналізу за центрами відповідальності;
- представити загальну організаційно-економічну характеристику підприємства ТОВ «Пентахім»;
- визначити особливості формування центрів відповідальності на підприємстві;
- провести аналіз доходів та витрат підприємства за центрами відповідальності;
- запропонувати організаційні шляхи вдосконалення обліку та аналізу за центрами відповідальності через розробку фінансової структури підприємства;
- здійснити розробку бюджетів за центрами фінансової відповідальності підприємства.

Об'єктом дослідження є центри відповідальності підприємства та обліково-аналітичні процеси в них в рамках управлінського обліку та аналізу.



Предметом дослідження є комплекс теоретико-методологічних та практичних питань формування та функціонування центрів фінансової на підприємстві.

Теоретичну основу дослідження формують наукові та методичні роботи вітчизняних і зарубіжних вчених та фахівців-практиків з питань розвитку управлінського обліку і аналізу за центрами відповідальності, законодавчі та нормативні акти України, матеріали наукових та науково-практичних конференцій, періодичні видання, внутрішня та фінансова звітність підприємства ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 роки, матеріали мережі Інтернет, а також власні дослідження автора.

В роботі використані загальнонаукові методи фінансового, управлінського обліку та аналізу, інформаційного забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень. До окремих питань дослідження застосовувалися порівняльно, діалектико-синтетичний та абстрактно-логічний методи, методи аналізу динаміки та структури, методи структурно-динамічного та економічного аналізу.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що основні положення, висновки та рекомендації роботи дозволяють вирішити ряд конкретних проблем і завдань, що виникають в процесі управлінського обліку, аналізу і оцінки діяльності центрів відповідальності підприємства ТОВ «Пентахім».

Наведені в роботі рекомендації мають конкретний прикладний характер і можуть бути застосовані в управлінській обліково-аналітичній практиці формування центрів відповідальності підприємства, в підготовці прийняття ефективних стратегічних і тактичних управлінських рішень з метою розробки подальших напрямків розвитку підприємств.

## РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА ЦЕНТРАМИ  
ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

## 1.1. Сутність центрів відповідальності в системі управління підприємством

Глобальні зміни в економічному середовищі, що відбуваються останнім часом, вимагають нового погляду на ефективність діяльності підприємств та організацій, а також їх структурних підрозділів. Керівники, зосередивши повноваження щодо прийняття рішень в своїх руках, втрачають можливість глибокого і всебічного вивчення та аналізу не тільки поточних, а й стратегічних цілей, що є неприйнятним в сучасних умовах їх функціонування.

Вирішити цю проблему дозволяє делегування повноважень щодо прийняття деяких рішень керівникам середньої ланки. Це дає можливість підвищити якість управління як організацією в цілому, так і за напрямками виробничо-господарської діяльності, а так само ефективність управління підрозділами на основі узагальнення даних про доходи, витрати і результати діяльності з тим, щоб виникаючі відхилення можна було легко контролювати та відносити на конкретного керівника. кінцевому випадку формується гнучка організаційна структура в складних виробничо-господарських системах.

Забезпечити подібний чіткий зв'язок між результатами діяльності і відповідальністю керівників підрозділів, які звітують за результати своєї роботи перед вищим керівництвом, можлива за допомогою виділення в організації так званих центрів відповідальності.

В найбільш загальному розумінні центр відповідальності представляє собою структурний підрозділ в середині організації, що здійснює певний набір господарських операцій, очолюється конкретною особою, що приймає управлінські рішення та несе за них відповідальність [3, с. 46-49].

Концепція формування системи обліку за центрами відповідальності (Responsibility Accounting) була сформульована у середині ХХ століття відомим

американським вченим Джоном А. Хігінсом (1952 р.). Концепція обліку за центрами відповідальності заснована на ідеї використання відхилень для оцінки роботи тих чи інших адміністраторів (відповідальних осіб) [6, с. 69-77]. Основними причинами появи такої концепції є її комплексність і гнучкість. Комплексність передбачає те, що система має можливість виконувати цій ряд важливих функцій, які є елементами управлінських впливів, зокрема облік, аналізу, контроль та регулювання. В свою чергу, гнучкість передбачає певну ступінь адаптивності системи обліку за центрами відповідальності до змін зовнішнього і внутрішнього середовища, здатність до відносно простого розвитку і трансформації за рішенням власників.

В Україні ідея управлінського обліку за центрами відповідальності також отримала свій розвиток як відповідь на потребу покращення внутрішньофірмового управління. Підтвердженням цього є як значна кількість наукових робіт та досліджень у сфері побудови управлінського обліку за центрами відповідальності, так і практика функціонування вітчизняних підприємств, які поряд з традиційним бухгалтерським обліком впровадили та успішно використовують систему внутрішнього обліку за центрами відповідальності.

Ключовим терміном в концепції управлінського обліку за центрами відповідальності є поняття «центр відповідальності». Тому з метою ґрунтовного розгляду сутності управлінського обліку за центрами відповідальності проведемо критичний аналіз підходів різних вчених до цього поняття (табл. 1.1), виділимо спільні та відмінні ознаки, а також на основі аналізу запропонуємо власне уточнене визначення економічної категорії «центр відповідальності».

Варто зазначити, що Дж.А. Хігінс обґрунтовуючи необхідність запровадження на підприємствах системи управлінського обліку за центрами відповідальності відзначав наступне: «у центрах відповідальності акумулюються та відображаються витрати певного рівня управління, тобто кожен структурну одиницю підприємства обтяжують ті, і тільки ті витрати або доходи, за які цей підрозділ може відповідати і який контролює [1].

У табл. 1.1 систематизовано підходи до визначення поняття «центр відповідальності»

Таблиця 1.1 – Підходи до визначення поняття «центр відповідальності»

Автор / джерело	Визначення
П.І. Атамас [1, с.124]	Підрозділ, який очолює керівник, що несе особисту відповідальність за результати його роботи
Ф.Ф. Бутинець [4, с. 42]	Сегмент діяльності підприємства, в якому встановлено персональну відповідальність керівника за показники діяльності, які він повинен контролювати
В. Добровольський [6, с. 89]	Структурний підрозділ, що здійснює певний набір господарських операцій, який здатний здійснювати безпосередній вплив на витрати або доходи від цих операцій і відповідає за величину цих витрат або доходів
Х.Л. Дюкарева [7, с. 159-168]	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)
І.Г. Жукова [8, с. 393-398]	Частина організації, по якій доцільно акумулювати облікову інформацію про діяльність такого центру. Звіти центрів відповідальності повинні включати статті доходів і витрат, на які може вплинути менеджер центру
В.С. Лень [8, с. 121]	Будь-який підрозділ підприємства, де контролюється поява витрат, одержання доходів і який перебуває під управлінням єдиного керівника
І.М. Лепетан [10, с. 19-24]	Структурний підрозділ організації, на чолі якого стоїть керівник (менеджер), який контролює в певному для даного підрозділу ступені витрати, доходи і кошти, що інвестуються в цей сегмент бізнесу
Р. Сидоренко [15, с. 326]	Групування витрат, котре дозволяє поєднати в одному процесі місця виникнення витрат: виробництво, цех, ділянку, бригаду з відповідальністю керуючих ними менеджерів
М. Скрипник [16, с. 48]	Місце, де виникають правові відношення між учасниками господарських процесів

Таким чином, розглянувши підходи різних науковців щодо визначення сутності поняття «центр відповідальності», можна виділити схожі ознаки:

- центр відповідальності є відокремленим структурним підрозділом підприємства;
- результати роботи центру відповідальності обов'язково вимірюються і контролюються керівником (менеджером) центру;
- керівник (менеджер) центру несе пряму відповідальність за результати діяльності ввіреного йому підрозділу.

За результатами аналізу пропонується наступне уточнююче визначення

поняття: «центр відповідальності – це частина організації, що найчастіше всього представлена відокремленим структурним підрозділом, який управляється менеджером, що відповідає за певний бізнес-процес чи господарську діяльність підприємства, та генеровані цією діяльністю доходи, витрати, ресурси та фінансові результати.

Узагальнюючи викладене вище, можна зробити наступні висновки. Запровадження центрів відповідальності є відповіддю на виклики динамічного зовнішнього середовища, коли підприємствам для ефективного управління стає недостатнім простого ведення обліку, а напрямом його вдосконалення стало запровадження центрів відповідальності. Центри відповідальності дають змогу отримувати релевантну інформацію про доходи, витрати, фінансові результати з відповідною деталізацією по підрозділах підприємства. При цьому виникають нові внутрішньорганізаційні відносини, підрозділи не тільки реалізують спільну стратегію організації, але і безпосередньо беруть участь у її формуванні, посилюючи її об'єктивність.

Використання центрів відповідальності в загальній структурі підприємства дозволяє розмежувати основні функції, повноваження, права та обов'язки, необхідні для здійснення фінансово-господарської діяльності. Підрозділи в даній ситуації є самостійними одиницями бюджетного (планового, госпрозрахункового) процесу, керівники яких відповідають за виконання бюджетних (планових) показників. Внаслідок делегування повноважень від центрів відповідальності нижчого рівня до вищих можливо визначити відхилення фактичних результатів діяльності підрозділів та підприємства в цілому за видами продукції (робіт, послуг), місцями виникнення доходів, витрат і відповідальним за ці результати особам (підрозділам).

## 1.2. Організація обліку за центрами відповідальності на підприємстві

Довгий час в Україні ведення бухгалтерського обліку на підприємствах ґрунтувалося на необхідності та обов'язковості з боку держави. Перш за все це

призвело до яскраво вираженого податковому характеру обліку та звітності. За тридцятирічний період формування ринкових відносин в нашій країні ця проблема гостро стала відчуватися на підприємствах, котрі прагнуть займати лідерські позиції на ринку. Менеджери вищого рівня управління зіткнулися з проблемою браку інформації для прийняття стратегічно важливих управлінських рішень. А для висококонкурентного сучасного бізнес-середовища будь-яка помилка, навіть не на найвищому рівні управління, може бути надзвичайно небезпечною для бізнесу. Тому управлінський облік за центрами відповідальності на великих і середніх, та навіть на малих вітчизняних підприємствах став швидше необхідністю, оскільки на базі його звітності формуються основні стратегічні перспективи та приймаються найважливіші для майбутнього розвитку підприємства рішення.

Як відзначає Ю.Ю. Миронова облік за центрами відповідальності (від англ. *responsibility accounting*) є не новою але досить цікавою та практичною концепцією. Варто погодитися з тим, що подібний підхід до формування управлінського обліку на основі центрів відповідальності є актуальним для компаній, для яких контроль за доходами та витратами є ключовою умовою виживання на ринку. При цьому для диверсифікованих підприємств, що мають по декілька напрямів діяльності, облік по центрах відповідальності виступає обов'язковою умовою успішного функціонування на ринку [12, с. 174-178].

У табл. 1.2 представлено підходи до визначення сутності обліку за центрами відповідальності.

Ідеальної схеми організації обліку за центрами відповідальності, яка була б універсальною та підходила для всіх без винятку підприємств, не існує, так як 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 та вимагають індивідуального підходу до побудови управлінського обліку за центрами відповідальності.

Таблиця 1.2 – Підходи до визначення поняття «облік за центрами відповідальності»

Автор / джерело	Визначення
О.М. Миронюк [13]	Система обліку, яка вимірює, оцінює відповідність досягнутих результатів запланованим по кожному підрозділу (центру відповідальності), який є самостійним об'єктом бюджетного (планового) процесу і відповідає за виконання переліку бюджетних показників, закріплених за ним при розробці зведеного бюджету підприємства на майбутній бюджетний період.
О.С. Полікарпова [14, с. 97-100]	Система обліку, яка здійснюється на рівні центрів відповідальності накопичення інформації про витрати і доходи, калькулюванні витрат, визначенні фінансового результату, підготовки звітності та сприяє аналізу та оцінці діяльності центрів та підприємства в цілому.
О.Я.Чернін [19, с. 101-108]	Система обліку, яка забезпечує відображення, накопичення, аналіз та надання інформації про витрати і результати, що дозволяє оцінювати діяльність окремих центрів відповідальності і їх керівників.

Однак незважаючи на те, що при побудові на підприємстві обліку за центрами відповідальності потрібно враховувати індивідуальні особливості підприємства (структуру, технології, способи організації виробництва, рівень технічного оснащення, кадровий потенціал), все одно можна виділити деякі загальні вимоги до організації подібної системи обліку:

- при розподілі підприємства на центри відповідальності враховується структура компанії, як організаційна, так і виробнича;
- кожен центр відповідальності має свого керівника (менеджера), відповідального за виконання необхідних завдань;
- кожен центр відповідальності розробляє свої показники для оцінки; чітко формуються обов'язки відповідальних за центрами осіб;
- кожен центр відповідальності розробляє і встановлює свої форми внутрішньої звітності [3, с. 10-12].

Організація обліку за центрами відповідальності неможлива без виділення окремих видів центрів відповідальності. Аналіз широкого кола наукових джерел засвідчив, що існує досить багато критеріїв, відповідно до яких здійснюється класифікація центрів відповідальності.

Найбільш часто зустрічається критерій (ознака) – «залежність від сфери впливу, рівня повноважень та обов'язків», відповідно до якого центри

відповідальності поділяються на: центр доходів, центр витрат, центр прибутку та центр інвестицій [2], Так, центрами витрат є виробничі підрозділи, керівники яких відповідають за величину понесених витрат. В свою чергу, центрами доходів є структурні підрозділи, керівники яких відповідають за розмір сгенерованих доходів. Найбільше значення для багатьох підприємств при організації управлінського обліку грають центри прибутку, керівники яких несуть відповідальність за фінансові результати. Також в окремих випадках підприємства активно займаються інвестиційною діяльністю, що вимагає формування також і центрів інвестицій, керівники яких несуть відповідальність за фінансові результати та використання прибутку на інвестиційні потреби.

У табл. 1.3 здійснено порівняльну характеристику центрів відповідальності затрат, доходів, прибутку та інвестицій за такими параметрами, як: завдання управлінського обліку, критерії оцінки діяльності центру, фінансова відповідальність, повноваження керівників.

Таблиця 1.3 – Порівняльна характеристику центрів затрат, доходів, прибутку та інвестицій

Критерій	Тип центру відповідальності			
	Центр затрат	Центр доходів	Центр прибутку	Центр інвестицій
1	2	3	4	5
Завдання управлінського обліку	Вимірювання і фіксація витрат на вході в ЦВ	Фіксація результатів діяльності ЦВ на виході	Вимірювання і фіксація витрат на вході в ЦВ, витрат усередині цього центру, кінцевих результатів його діяльності на виході	Вимірювання і контроль витрат і доходів ЦВ, а також оцінка ефективності використання інвестицій
Критерії оцінки діяльності	Прямі витрати	Розмір виручки	Розмір отриманого прибутку	Ефективність використання інвестицій
Критерії фінансової відповідальності і керівників центрів	Керівник ЦВ відповідає за понесені витрати	Керівник відповідає за отримання доходів, але не несе відповідальності за витрати	Керівник відповідає одночасно як за доходи, так і за витрати ЦВ	Керівник відповідає за доходи і витрати ЦВ, а також за ефективність використання інвестованих в нього коштів
Управлінські повноваження керівників центрів	Найменші управлінські повноваження, які обмежуються контролем за формуванням витрат і їх доцільністю	Управлінські повноваження зосереджуються на питаннях отримання доходів	Великі повноваження у прийнятті рішень (наприклад, за кількістю і якістю виробленої продукції, наданих послуг)	Найбільші управлінські повноваження (наприклад, прийняття власних інвестиційних рішень)



1	2	3	4	5
Примітка	Центри витрат можуть бути відокремленими або входить до складу інших ЦВ	Можуть бути виділені центри маржинального доходу (різниця між виручкою і змінними витратами)	Кількість центрів прибутку залежить від ступеня децентралізації управління	Як правило, центр інвестицій - це організація в цілому

Примітка: ЦВ – центр відповідальності

*Джерело: складено автором на основі [2; 13; 16; 21]*

Крім наведених вище найбільш поширених центрів відповідальності, що виділяються відповідно до критерію «залежність від сфери впливу, рівня повноважень та обов'язків», існують також і інші критерії.

Так, М.О. Столярова [20] здійснює розподіл центрів відповідальності на підприємстві в залежності від виконуваних функцій на наступні центри: центр постачання, центр збуту, центр виробництва, центр надання послуг основному виробництву, центр управління діяльністю, тощо [20, с. 17-22].

По відношенню до основної операційної діяльності підприємства центри відповідальності поділяються на центр основного виробництва та центр допоміжного виробництва [13, с. 174-178].

За ознакою відношення до внутрішнього господарського механізму центри відповідальності поділяються на аналітичні та госпрозрахункові центри [12, с. 69-77].

Ще одним варіантом класифікації центрів відповідальності є їх поділ за принципами: 1) функціональний; 2) територіальний; 3) відповідності організаційній структурі; 4) подібності структури витрат [21].

Д. Костроміна здійснює розподіл центрів відповідальності в залежності [10]:

– від визначення мети внутрішньо фірмового управління виділяє стратегічні та оперативні центри відповідальності;

– від рівня управління - підприємство; відділи та служби підприємства; окремі види виробництва; цех; виробнича ділянка; бригада.

Грунтуючись на проведеному аналізі підходів до класифікації центрів відповідальності під час організації обліку за центрами відповідальності, слід

зробити висновок про те, що найбільш універсальною класифікацією варто вважати виділення їх виходячи з обсягу повноважень і відповідальності, критерієм яких є характер економічних показників, за які несе відповідальність відповідний центр доходів, витрат, прибутку або інвестицій, вважаючи цей підхід до класифікації інваріантним до сфери, галузі та масштабом бізнесу підприємства.

Таким чином, у підсумку варто зазначити, що облік за центрами відповідальності представляє собою упорядковану систему, яка допомагає вимірювати (оцінювати) відповідність фактично витрачених ресурсів чи досягнутих результатів запланованим показникам по кожному підрозділу, що виступає відповідним центром доходів, витрат, прибутку чи інвестицій. Завдяки наявному делегуванню повноважень підрозділу, що визнаний як центр відповідальності, саме завдяки цьому він і отримує подібний статус. При цьому виявлені відхилення по запланованих показниках фіксуються не тільки в тому місці, де вони виникли, але також і по відповідальній особі, що є керівником відповідного центру відповідальності.

В рамках організації обліку за центрами відповідальності кожному структурному підрозділу ставиться певне завдання щодо досягнення цільової функції, яка максимально ефективно стимулює цей підрозділ до здійснення своїх бізнес-завдань. При цьому в результаті виділення центрів відповідальності відбувається децентралізація управління організацією. Тобто вище керівництво підприємства передає частину своїх повноважень керівникам середньої ланки, які отримують поряд з обов'язками по досягненню поставлених цілей право на управління ресурсами організації, в рамках встановлених їм показників.

### 1.3. Методичні підходи до аналізу за центрами відповідальності

Невід'ємною складовою в організованій системі обліку за центрами відповідальності є така складова як аналіз. Аналіз повинен проводитися по кожному центру відповідальності з метою виявлення фактичного стану та досягнутих результатів, їх порівняння із запланованими (бюджетними,

нормативними) показниками для використання виявлених резервів у напрямку підвищення ефективності використовуваних ресурсів кожному центру витрат, доходів, прибутку та організації в цілому.

Значення дослідження методичних підходів пов'язаних з формування показників управлінської звітності для проведення аналізу за центрами відповідальності актуально, так як саме ці показники дозволяють проаналізувати інформацію про стан внутрішнього середовища, виявити потенційні конкурентні переваги, визначити ті області, які потребують негайного втручання для забезпечення виживання на ринку.

Отже, аналіз за центрами відповідальності повинен проводитися на основі розробленої системи показників, що повинні піддаватися ретельному контролю. Для цього необхідне формування відповідної звітності, яка повинна бути максимально деталізованою і орієнтованою на специфіку діяльності конкретного центру відповідальності. Виконання цих вимог можливе в рамках формування єдиної інформаційної системи управління підприємством.

Проведене дослідження теоретичних положень з питань управлінської звітності підприємств, дозволило прийти до висновку, що «управлінську звітність слід розглядати як комплекс взаємопов'язаних звітних форм і показників, згрупованих як по комерційній організації в цілому, так і в розрізі її центрів відповідальності (структурних підрозділів)» [7, с. 604-609].

Керівники центрів відповідальності визначають свої вимоги до складу і якості управлінської звітності, а відповідальні за облік підрозділи підприємства організовують і розвивають єдину систему збору, узагальнення та обробки інформації так, щоб вона забезпечувала встановлені та очікувані інформаційні запити. В даному випадку мова йде про інтегровану інформаційну облікову систему, що складається з взаємозв'язаних цільових облікових підсистем.

Провідну роль у створенні єдиної інформаційної системи грає управлінський облік, який має можливість швидко налаштовуватися на будь-які інформаційні потреби.

При визначенні складу форм звітності і показників в них необхідно

виходити з принципу розмежування і закріплення відповідальності за керівником кожного центру. Наступний принцип полягає у забезпеченні інтеграції інформації по конкретному об'єкту управління, щодо якого здійснює регулюючий вплив центр відповідальності. Таким чином, забезпечується третій принцип - наближення суб'єкта управління до об'єкта управління.

Проведене вище дослідження показало наявність різних підходів до класифікації та виділення видів центрів відповідальності. Найбільш застосованою є розподіл центрів відповідальності на: центри витрат (затрат), центри доходів, центри прибутку (доходів і витрат) та центри інвестицій (інновацій).

Для кожного з зазначених центрів відповідальності формується певний склад форм управлінської звітності з відповідним набором показників. Комплекс управлінських звітів повинен мати у своєму складі: відомості по центрах відповідальності за попередні періоди (накопичувальні дані), дані по видах продукції або їх групах, дані по статтях доходів і / або витрат, та, обов'язково, зведені та підсумкові дані у вигляді зрозумілих та узагальнених звітів.

Підхід до формування складу показників управлінської звітності по центрах відповідальності базується на наступних принципах: стратегічна спрямованість та орієнтація на майбутнє, зв'язність інформації, верифікованість, доступність, оперативність, системність, відкритість, прозорість, комплексність, результативність та ефективність [6; 13; 18].

Для досягнення оперативних цілей представляються показники, з яких формуються поточні (оперативні) звіти, які, як правило, надаються менеджерам нижчої і середньої ланки управління. У цих звітах міститься докладна інформація для прийняття поточних рішень. В свою чергу, для прийняття стратегічних управлінських рішень надаються узагальнені (консолідовані) показники, з яких складаються зведені звіти для вищої управлінської ланки. Ці показники та звітність служать для контролю діяльності менеджменту середнього і нижчого рівнів.

В найбільш загальному вигляді перелік показників за кожним з видів центрів відповідальності може включати показника, що представлені у табл. 1.4,

але при цьому треба розуміти, що наведений у табл. 1.4 перелік показників не обмежується лише ними, а може також включати також кількісні та якісні показники, трудові та часові показники (див. табл. Б.1, Додаток Б).

Таблиця 1.4 – Показники для оцінки центрів відповідальності

Центр відповідальності	Метод оцінки (показник)
Центр доходу	Відхилення продажної ціни
	Відхилення обсягів продажів
	Відхилення змішаної ціни
Центр витрат	Відхилення сировини і матеріалів
	Відхилення заробітної плати
	Відхилення накладних витрат
	Відхилення адміністративних витрат
Центр прибутку	Валовий прибуток
	Маржинальний прибуток
	Операційний прибуток
	Чистий прибуток
Центр інвестицій	Віддача інвестицій (ROI)
	Залишковий дохід (RI)
	Період окупності (PP або DPP)

*Джерело: складено автором на основі [6; 13; 18]*

Підводячи підсумки, можна зробити висновок, що в процесі збору, узагальнення та подання фінансової та нефінансової інформації в процесі формування управлінської звітності на перше місце ставляться інформаційні запити кінцевих користувачів. В основу формування управлінської звітності покладена інформація управлінського обліку. У дослідженні запропоновано підхід до формування складу показників управлінської звітності, що базується на наступних принципах: стратегічна спрямованість і орієнтація на майбутнє, зв'язність інформації, верифікованість даних, доступність, оперативність, системність, відкритість, прозорість, комплексність, результативність і ефективність.

Інформаційна база для складання управлінської звітності повинна ґрунтуватися на бізнес - моделі і фінансовій структурі підприємства, визначенні центрів відповідальності та ключових фінансових та нефінансових показників їх діяльності.

## РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ У  
ТОВ «ПЕНТАХІМ»

## 2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства

Об'єктом дослідження в роботі особливостей організації обліку та аналізу за центрами відповідальності є ТОВ «Пентахім». Підприємство, що має організаційно-правову форму «товариство з обмеженою відповідальністю, створено на основі діючого господарського законодавства України та діє згідно положень Установчого договору учасників та Статуту товариства від «11» січня 2010 року. Підприємство реалізує свою продукцію під торговельною маркою «Пентахім».

Місце юридичної реєстрації та фактичного знаходження підприємства: Україна, м. Шостка Сумської області, вул. Садовий Бульвар 47а. Аналізоване підприємство не має в структурі управління підпорядкованих філій. Термін діяльності товариства є не обмеженим, а рішення про припинення діяльності приймається за рішенням загальних зборів учасників Товариства Також можливе припинення діяльності товариства за рішення органів державної влади України на підставах, передбачених чинним законодавством України.

Метою діяльності ТОВ «Пентахім» є прибуткова діяльність та максимізація маси генерованого прибутку за рахунок ефективного поєднання трудових, науково-виробничих, інтелектуальних, фінансових та інших ресурсів для досягнення максимальної ефективності фінансово-господарської діяльності через використання сучасних підходів в організації виробничого процесу ма методів управління організацією.

Підприємство ТОВ «Пентахім» є одним з провідних виробників лакофарбових матеріалів у Східному регіоні України. Високоякісна сировина, сучасна упаковка та інноваційні виробничі технології створення лакофарбової продукції дозволили підприємству міцно закріпитися на ринку та завоювати довіру клієнтів та споживачів.

Основною спеціалізацією підприємства ТОВ «Пентахім» є виробництво алкідних емалюй, різноманітних антикорозійних ґрунтів по дереву, металу та іншим поверхням, фарби з високим рівнем теплового навантаження та вогнетривкі фарби, акрилові фарби, ґрунтовки, що мають можливість просочуватися та і зміцнювати основу, а також хімічно стійкі матеріали серій ХВ, ХС. Для всієї продукції підприємство забезпечує промислове кольорування за каталогом RAL та іншим системам кольорів.

Ще на момент створення підприємства було прийнято рішення використовувати лише найсучасніше обладнання та передові технології, які дозволяють в максимальній мірі автоматизувати виробничий процес та забезпечити високу якість кінцевої лакофарбової продукції з мінімальним відсотком браку. Подібний підхід є основною для мінімізації кількості виробничого та обслуговуючого персоналу.

Головною особливістю цієї компанії є те, що лакофарбові вироби виготовляються з використанням особливої технології, завдяки якій фарби і лаки мають однорідну, придатну консистенцію для будь-яких видів фарбувальних робіт, в будь-яку пору року.

Як тільки підприємство вийшло на ринок Сумської області та східного регіону України, керівництво ТОВ «Пентахім» одразу стало приділяти велику увагу якості продукції, що виробляється. Висока якість продукції забезпечується та гарантується власною лабораторією, яка також оснащена найсучаснішим професійним обладнанням для контролю якості лакофарбової продукції, а також сировини, що надходить для її виробництва. Завдяки цьому вся продукція має паспорта якості та свідоцтва про державну реєстрацію.

Виробниче підприємство ТОВ «Пентахім» взаємодію з клієнтами вибудовує на взаємовигідних партнерських умовах. Це дає змогу сформувати основу для довгострокової співпраці. Для партнерів розроблені та діють спеціальні умови, які дозволяють отримувати певні знижки та інші привілеї під час придбання продукції, її оплати, а також сервісного обслуговування.

Асортимент ТОВ «Пентахім» представлено широким вибором

лакофарбової продукції, який включає 75 видів фарб, близько 25 видів лакових покриттів, ґрунтовки (таблиця 2.1). Підприємство дотримується наступної товарної стратегії: кожного місяця випускати оновлені види та варіанти лакофарбової продукції.

Таблиця 2.3 – Асортимент продукції, що виготовляється ТОВ «Пентахім» станом на 01.01.2021 року

Найменування продукції	Кількість різновидів за номенклатурою	В тому числі
Лаки	25	– по металу; – електроізоляційний; – термостійкі.
Фарби	35	– для деревини; – масляні; – бітумні; – алкіні; – на водній основі.
Емалі	30	– алкідні; – поліуретанові; – нітроемалі; – молоткові; – для іржі.
Ґрунтовки	8	– під емалі; – під водні фарби; – універсальні; – спеціальні ґрунтовки.
Шпаклівки	8	– цементні; – полімерні; – вирівнюючі; – фінішні.

За результатами проведеного інтерв'ю з начальником відділу виробництва ТОВ «Пентахім» встановлено те, що виробниче підприємство в основному спеціалізується на виробництві та продажу різних видів фарб. Це підтверджується як даними табл. 2.3 щодо асортиментного переліку лакофарбової продукції підприємства, так і частки від продажів різних її видів у загальних продажах компанії (рис. 2.1).

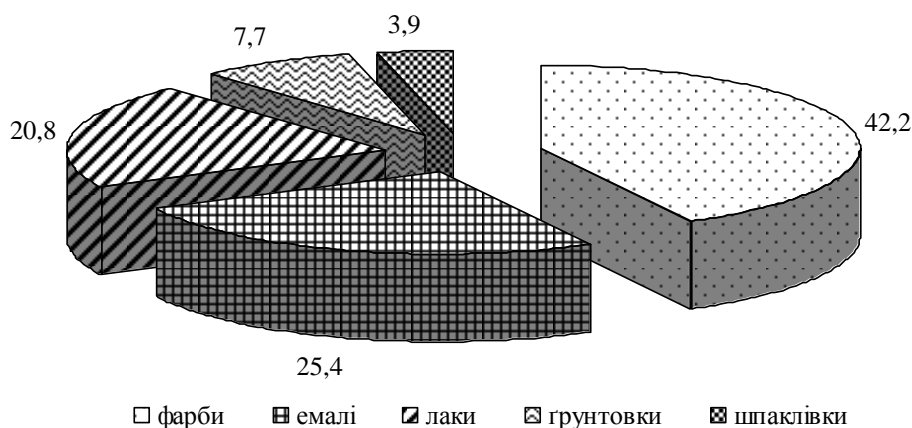


Рисунок 2.1 – Структура продажів компанії ТОВ «Пентахім» за видами продукції у 2020 р.



Акцент уваги на виробництві фарб пов'язаний з тим, що вони користуються великим попитом у споживачів, а також процес їх виготовлення є менш затратним.

В умовах сильної конкуренції підприємство ТОВ «Пентахім» здійснює постійний моніторинг нових технологій та способів виробництва та покращення якості лакофарбової продукції. Контроль при виробництві фарб та іншої продукції, а також контроль за їх якістю проводять співробітники існуючої на підприємстві лабораторії.

За останні роки ТОВ «Пентахім» наростило свою матеріально-технічну базу та зміцнило ресурсну базу джерел фінансових ресурсів підприємства. За даними фінансової звітності нижче здійснено аналіз обсягів, динаміки та структури активів та пасивів аналізованого суб'єкта господарювання (табл. 2.4, табл. 2.5).

Таблиця 2.4 – Активи виробничого підприємства ТОВ «Пентахім» у 2018-2020 рр.

Назва показника	Значення показника по роках						Відхилення 2020 р. до 2018 р., тис. грн.
	2018		2019		2020		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Необоротні активи, в т.ч.	6342	63,9	7001	63,9	6913	53,2	571
основні засоби	5980	60,2	6665	60,9	6588	50,7	608
інші необоротні активи	362	3,6	336	3,1	325	2,5	-37
Оборотні активи, в т.ч.	3589	36,1	3951	36,1	6088	46,8	2499
запаси і витрати	1545	15,6	1734	15,8	1944	15,0	399
дебіторська заборгованість	1787	18,0	1967	18,0	2789	21,5	1002
грошові кошти	125	1,3	98	0,9	174	1,3	49
інші оборотні активи	132	1,3	152	1,4	1181	9,1	1049
Всього активів	9931	100	10952	100	13001	100	3070

Наведені у табл. 2.4 дані свідчать про те, що у 2018 році загальний розмір активів підприємства, які складаються з необоротних та оборотних активів становив 9,9 млн. грн. У структурі переважна частина активів була представлена основними засобами (60,2%) та інші необоротні активи. В свою чергу на оборотні

активи приходилося 36,1% від загальної вартості активів. За наступні два роки вартісні обсяги активів показували позитивну динаміку, збільшившись за 2018-2020 роки на 30,9%. В результаті за підсумками останнього звітнього року їх вартість перевищила 13 млн. грн. Також за аналізований період відбулися зміни у структурі активів. Зокрема, за даними табл. 2.4 виявлено тенденцію до зниження питомої ваги необоротних активів до 53,2% (у 2018 році – 63,9%) при одночасному збільшенні частки оборотних до 46,8%. Таким чином, маємо ситуацію, коли вартісні обсяги оборотних та необоротних активів ТОВ «Пентахім» практично вирівнялися з точки зору їх питомої ваги у загальних активах підприємства.

Джерелом для формування активів підприємства виступають його фінансові ресурси, які відображаються у фінансовій звітності – пасив балансу (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Фінансові ресурси виробничого підприємства ТОВ «Пентахім» у 2018-2020 рр.

Показник	2018		2019		2020		Відхилення 2020 р. до 2018 р., тис. грн.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Власний капітал, у т.ч.	5895	59,4	6762	61,7	7886	60,7	1991
статутний капітал	840	8,5	840	7,7	840	6,5	0
нерозподілений прибуток	3913	39,4	4780	43,6	5904	45,4	1991
інший додатковий капітал	1142	11,5	1142	10,4	1142	8,8	0
Позиковий капітал, в т.ч.	4036	40,6	4190	38,3	5115	39,3	1079
довгострокова заборгованість	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0
короткострокова заборгованість	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0
кредиторська заборгованість	2922	29,4	2975	27,2	3931	30,2	1009
інші поточні зобов'язання	1114	11,2	1215	11,1	1184	9,1	70
Всього пасивів	9931	100	10952	100	13001	100	3070

Як відомо, фінансові ресурси будь-якого підприємства традиційно складаються з власних фінансових ресурсів (перша частина табл. 2.5) та позикових коштів, які в балансі поділяються на довгострокові та короткострокові.

На аналізованому виробничому підприємстві ТОВ «Пентахім» у 2018-2020

пр. основні джерела фінансових ресурсів було представлено саме власною їх частиною. Підтвердженням цього є частка власного капіталу у загальних пасивах, яка коливалася в межах від 59% до 61%. Перевищення власних ресурсів над позиковими свідчить про достатню фінансову стійкість підприємства та його незалежність від зовнішніх кредиторів. За підсумками 2020 року розмір власного капіталу ТОВ «Пентахім» склав 7,89 млн. грн., що на 33,8% більше порівняно з 2018 роком.

За результатами аналізу позикових джерел формування фінансових ресурсів можна помітити, що ТОВ «Пентахім» абсолютно не користується кредитами для фінансування своєї діяльності, оскільки за звітними даними 2018-2020 років залишки за довгостроковими (рядок 1510) та короткостроковими (рядок 1600) кредитами дорівнювали 0. Частка позикових коштів у фінансових ресурсах підприємства за аналізований період знаходилася в межах від 38,3% до 40,6%.

Нарощення матеріально-технічної бази та фінансових ресурсів ТОВ «Пентахім» останніми роками здійснювалося в рамках реалізації стратегії концентрованого зростання, яка допомагає покращити положення компанії на ринку, збільшити обсяги виробництва та реалізації продукції.

Досягнення високих результатів та стратегічних цілей розвитку є неможливим без ефективно налагодженої системи обліку та аналізу за центрами відповідальності, яка застосовується на досліджуваному виробничому підприємстві ТОВ «Пентахім».

## 2.2. Особливості формування центрів відповідальності на підприємстві

Управлінський облік за центрами відповідальності - це процес побудови і виконання планів підприємства на основі встановлених критеріїв та показників окремих підрозділів, які іменуються центрами відповідальності та можуть відноситися до центру витрат, центру доходу, центру прибутку чи центру інвестицій. На аналізованому підприємстві ТОВ «Пентахім» можна виділити наступні вимоги, яких дотримувалося підприємство під час організації процесу

управлінського обліку:

- налагоджений документообіг між структурними підрозділами;
- визначення відповідальних осіб за підготовку, прийняття і виконання показників в рамках діяльності кожного центру відповідальності;
- необхідна кваліфікація персоналу в галузі планування та організації роботи;
- наявність центрів фінансової відповідальності, а також створення сучасної фінансової структури;
- взаємозв'язок процесу фінансового планування з процесами планування виробництва та процесом планування продажів;
- наявність контрольного колегіального органу прийняття управлінських рішень;
- регламент діяльності центрів відповідальності.

Процес управлінського обліку та планування показників діяльності на майбутній період у ТОВ «Пентахім» починається у відділі продажів – центр доходу. На підставі цільових показників відділом продажів складається план виникнення і погашення зобов'язань за готовою продукцією підприємства і план руху грошових коштів (план надходження грошових коштів від продажу готової лакофарбової та іншої продукції, що виробляється на підприємстві).

Загальний вигляд проекції бізнес-процесів управлінського обліку за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім» наведено на рис. 2.2.

Основною проблемою в даний момент для компанії ТОВ «Пентахім» є те, що весь процес управлінського обліку та планування показників на майбутній період відбувається паралельно реальному перебігу бізнес-процесів компанії і відноситься тільки до продажів. Також, в компанії не виділяються центри відповідальності за підготовку, прийняття і виконання планових бюджетів з постачання, виробництва, а це породжує проблеми, пов'язані з контролем бюджетного управління.

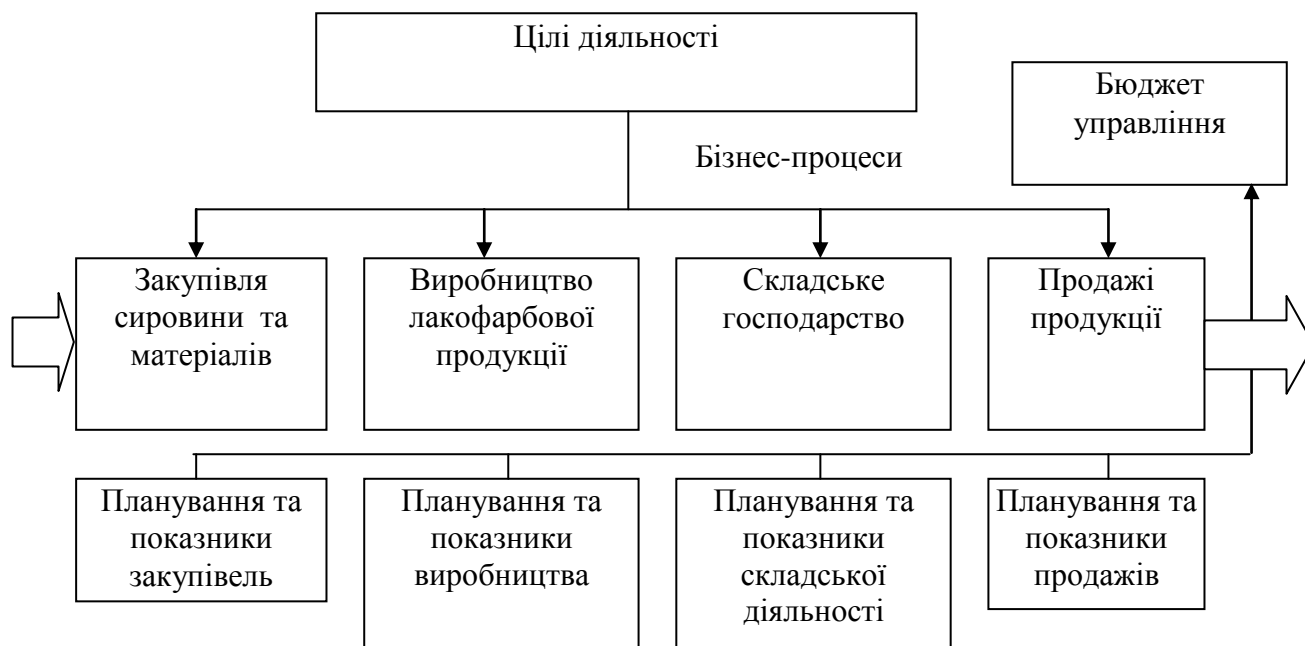


Рисунок 2.2 – Проекції бізнес-процесів обліку за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім»

Організація обліку за центром доходу, яким є відділ продажів у ТОВ «Пентахім», здійснюється на основі наступних даних:

- наявних договорів у відділі продажів;
- заявок, що надійшли на покупку лакофарбових продуктів;
- результатів аналізу ринку сумської області та інших регіонів;
- залишків готової продукції на складах підприємства.

Ці дані, в свою чергу, дають змогу сформуванню наступні бюджети:

- бюджет продажів;
- план виникнення і погашення зобов'язань.

Послідовність обліку за центром доходу з метою формування показників продажів представлена на рис. 2.3. Як свідчать дані рисунку, має місце неузгодженість процесів. Діяльність ТОВ «Пентахім» на ринку починається з поставок лакофарбової продукції та закінчується продажами. Процес управлінського обліку за центрами відповідальності слід починати з продажів, потім переходити на виробництво лакофарбової продукції і закінчувати поставками сировини та матеріалів для її виробництва.



Рисунок 2.3 – Послідовність етапів з обліку та планування показників відділу продажів у ТОВ «Пентахім»

В даний час відсутня фінансова структура на підприємстві ТОВ «Пентахім» і, відповідно, центри обліку.

На сьогоднішній день основою для розробки фінансових планів в компанії є показники поточної діяльності. До показників поточної діяльності належать:

- показники закупівель матеріалів;
- показники продажів;
- показники виробництва;
- показники виробничих запасів;
- показники трудових витрат;
- показники комерційних витрат;
- показники управлінських витрат.

Основний сенс фінансових бюджетів, що формуються за даними управлінського обліку центру доходів ТОВ «Пентахім» - це продемонструвати директору ефективність господарської діяльності підприємства в майбутньому періоді.

Проблема в організації діяльності ТОВ «Пентахім» з формування даних управлінського обліку центру доходів полягає в тому, що ці дані та відповідний бюджет продажів як документ, не показує реальний рух грошових коштів. Будучи частиною системи управлінського обліку ТОВ «Пентахім», бюджет по суті до грошей відношення не має. Прогноз доходів і витрат відображає нехай вартісні,

але негрошові зобов'язання або наміри потенційних споживачів щодо продукції підприємства або фірми, а також ті витрати, які понесе аналізоване підприємство на організацію виробництва і збуту лакофарбової продукції. Фінансовою складовою тут є тільки одиниці виміру. В існуючій системі управлінського обліку доходи і витрати підприємства не пов'язані один з одним ані в часі, ані щодо відповідальних за ці процеси особами (центри відповідальності).

Показники доходів контролює відділ продажів, але регламенту цього процесу не існує. Бухгалтерія підприємства контролює витрати підприємства, але взаємозв'язку між цими процесами не спостерігається. У компанії відсутня система контролю над виконанням планових показників.

На рис. 2.4 представлений процес взаємодії при організації обліку та управління за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім».

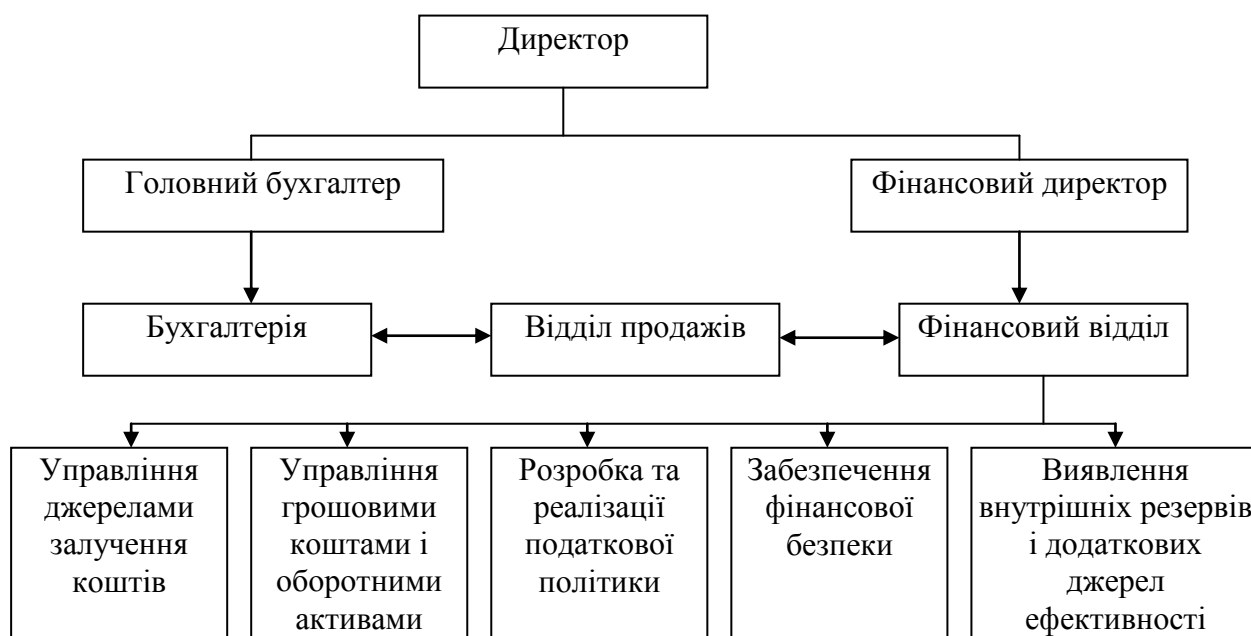


Рисунок 2.4 – Процес взаємодії при організації управлінського обліку у ТОВ «Пентахім»

На рис. 2.4 показано, що взаємодія здійснюється тільки на рівні передачі первинної інформації між бухгалтерією та відділом продажів, далі відповідальність втрачається.

При цьому, найбільш часта помилка в плануванні ТОВ «Пентахім» полягає в тому, що облік за центрами відповідальності вибудовуються згідно процесного принципу і не приділяють увагу тому, де саме були здійснені витрати, а також не закріплюються відповідальні за ці витрати особи. Побудова ефективної фінансової структури могло б підвищити контроль за витратами і, відповідно, ефективність процесу обліку, аналізу та загалом управління за центрами відповідальності в аналізованій компанії.

Для виявлення проблем в існуючій системі організації обліку за центрами відповідальності на підприємстві ТОВ «Пентахім» було проведено інтерв'ю з фінансовим директором. Основні питання, що були розглянуті під час інтерв'ю, стосувалися наступних моментів:

- з чого починається планування, облік та аналіз за центрами відповідальності ?;
- як взаємопов'язані стратегія діяльності підприємства і процес фінансового планування ?;
- які цілі ставить перед собою керівництво при організації обліку та аналізу за центрами відповідальності ?;
- чи можна вважати процес обліку та аналізу за центрами відповідальності в компанії налагодженим та ефективним ?;
- що включає в себе бізнес-модель організаційної структури компанії ?;
- які підрозділи або групи підрозділів є центрами фінансової відповідальності?

У компанії в даний час не проводиться управлінська інвентаризація бізнес-процесів. Представлена на рис. 2.4 бізнес-модель фінансової структури компанії, не містить в собі схему центрів фінансового обліку.

На сьогоднішній день керівництву ТОВ «Пентахім» потрібно визначитися з тим, які саме підрозділи будуть ставитися до центрів фінансової відповідальності. Більш докладно до цього ми повернемося в 3 розділі даної випускної роботи.

В результаті проведеного інтерв'ю, на думку фінансового директора ТОВ «Пентахім», найголовнішим є розуміння керівництвом підприємства важливості і



необхідності ефективної системи обліку та аналізу за центрами відповідальності і формування відповідної фінансової структури підприємства.

Для досліджуваного підприємства однією з важливих проблем є те, що в даний час не сформовано довгострокова стратегія ТОВ «Пентахім». Для формування ефективної фінансової структури спочатку слід визначитися зі стратегією підприємства.

У процесі інтерв'ю виявлено, що планування показників діяльності у ТОВ «Пентахім» починається з розробки бюджету продажів виходячи з прогнозів його розвитку. Ринкова ситуація постійно змінюється і впливає на бюджет розвитку підприємства. Фінансовий директор зазначає, що найчастіше розрахунки продажів не забезпечують досягнення цілей підприємства, доводиться переглядати видаткові та прибуткові статті.

За даними інтерв'ю, можна стверджувати, що обов'язки бухгалтерії занадто широкі і не відповідають цілям процесу ефективної організації обліку та аналізу за центрами відповідальності. Посадові обов'язки головного бухгалтера з формування показників центрів відповідальності необхідно переглянути з метою вдосконалення процесу.

У процесі інтерв'ю з фінансовим директором, а також на підставі аналізу посадових інструкцій фахівців бухгалтерії виділені функції, що пов'язані з управлінським обліком та аналізом за центрами відповідальності (табл. 2.6).

Таким чином, на основі проведеного інтерв'ю, а також власних спостережень та аналізу представимо основні проблеми в організації процесу обліку за центрами відповідальності у досліджуваній компанії:

- відсутність довгострокової стратегії розвитку компанії;
- не сформована інформаційна система організації обліку та аналізу за центрами відповідальності;
- відсутність центрів відповідальності та пов'язані з цим недоліки;
- відсутність контролю за витратами;
- відсутність регламентованих каналів і способів передачі планової та облікової інформації;

– відсутність процесу навчання фахівців, керівників центрів відповідальності та вищого рівня управління.

Таблиця 2.6 - Розподіл функцій, пов'язаних з обліком та аналізом за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім»

Відділ / Посадова особа	Функції
Фінансовий директор	<ul style="list-style-type: none"> <li>– керівництво процесом фіксування показників прибутку;</li> <li>– участь в розробці планових показників (у зв'язку з відсутністю виділених центрів відповідальності розробка фінансових бюджетів);</li> <li>– розробка заходів щодо коригування діяльності.</li> </ul>
Головний бухгалтер	<ul style="list-style-type: none"> <li>– внесення змін до планових показників і складання прогнозів реального розвитку ситуації;</li> <li>– координація операційних бюджетів, розробка фінансових бюджетів, консолідація бюджетів.</li> </ul>
Бухгалтерія	<ul style="list-style-type: none"> <li>– надання інформаційної та методичної допомоги учасникам процесу обліку та аналізу за центрами відповідальності</li> <li>– збір інформації про випуск продукції, витрати, продажі і т. д.;</li> <li>– складання та подання звітів про відхилення фактичних показників від бюджетних;</li> <li>– розподіл витрат і калькулювання собівартості продукції;</li> <li>– аналіз відхилень;</li> <li>– фінансовий контроль;</li> <li>– облік розрахунків з дебіторами і кредиторами;</li> <li>– складання та подання бухгалтерської та податкової звітності.</li> </ul>
Керівник відділу продажів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– аналіз поточних показників з продажів та розробка їх планових значень;</li> <li>– узгодження планових показників з вищим керівником;</li> <li>– виконання планових показників після їх затвердження. При цьому в межах бюджетних обмежень – самостійне прийняття рішень про витрати ресурсів, понад бюджету – узгодження з керівництвом.</li> </ul>

У зв'язку з виявленими проблемами та недоліками для компанії необхідно вжити заходи для вдосконалення процесу організації обліку за центрами відповідальності.

### 2.3. Аналіз доходів та витрат підприємства за центрами відповідальності

Аналіз доходів та витрат за центрами відповідальності має важливе значення в загальній сукупності завдань побудови управлінського обліку на підприємстві. Тому проаналізуємо доходи та витрати аналізованого виробничого

підприємства ТОВ «Пентахім». За формування доходів відповідає у ТОВ «Пентахім» відділ продажів.

На підприємстві ТОВ «Пентахім» використовуються такі показники доходів: доходи від реалізації продукції; доходи від інших операцій; доходи від надзвичайних операцій.

На основі аналізу фінансової звітності ТОВ «Пентахім», зокрема Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) проведемо аналіз доходів ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

У таблиці 2.7 представлено динаміку сукупних доходів ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Таблиця 2.7 – Доходи ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Назва показника	Значення показника по роках			Відносна зміна показника, %	
	2018	2019	2020	2019-2018	2020-2019
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, робіт, послуг	28857	30506	33256	5,71	9,01
Інші операційні доходи	588	630	1285	7,14	103,97
Інші доходи (доходи від участі в капіталі, фінансові доходи та інші доходи)	0	0	0	100,00	100,00
Всього доходів	29445	31136	34541	5,74	10,94

Наведені у табл. 2.7 дані щодо доходів виробничого підприємства говорять про те, що впродовж 2018-2020 років сумарні доходи ТОВ «Пентахім» зросли в цілому на 17,31%. В тому числі у 2019 році порівняно з попереднім роком приріст доходів склав 5,74%, а у 2020 році – ланцюговий темп приросту практично наблизився до 11%. Таким чином, 2020 рік підприємство завершило рік із загальною сумою згенерованих доходів у 34,5 млн. грн., що на 5,1 Млн. грн. більше порівняно з 2018 роком.

Основна частка доходів ТОВ «Пентахім» приходить на виручку від реалізації лакофарбової продукції. Загалом, за підсумками 2020 року частка виручки у загальних доходах підприємства становила 96,3%.

Наступним кроком є аналіз витрат ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр. Показники для аналізу представлені у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз витрат ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Назва показника	Значення показника по роках			Відносна зміна показника, %	
	2018	2019	2020	2019-2018	2020-2019
Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	24818	26181	29155	5,49	11,36
Адміністративні витрати	680	362	923	-46,76	154,97
Витрати на збут	561	672	754	19,79	12,20
Інші операційні витрати	1582	1746	1736	10,37	-0,57
Інші витрати (витрати від участі в капіталі, фінансові витрати та ін.)	0	0	0	100,00	100,00
Витрати на податок на прибуток	325	392	355	20,62	-9,44
Всього витрат	27966	29353	32923	4,96	12,16

За наведеними у табл. 2.8 даними загальні витрати підприємства у 2018 році становили практично 28 млн. грн. У наступному 2019 році їх величина показала приріст у 4,96%, що є відносно меншим темпом зростання порівняно із збільшенням доходів (приріст +5,74%). Однак у 2020 році підприємством було втрачено контроль над витратами, внаслідок чого вони показали приріст у 12,16%, що є порівняно більшим зростанням щодо збільшення доходів (10,94%). Таким чином у 2020 році сукупні витрати склали 32,9 млн. грн., що на 4,96 млн. грн. більше у порівнянні з 2018 роком.

Під впливом описаних змін загальне зростання витрат за період з 2018 по 2020 роки склало 17,73%, що є більшим порівняно зі збільшення доходів виробничого підприємства за трирічний період на 17,31%.

Представлена тенденція змін доходів та витрат ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр. призвела до того, що фінансовий результат підприємства у вигляді чистого прибутку склав відповідно у (табл. 2.9):

2018 році – 1479,0 тис. грн. (29445 - 27966 = 1479 тис. грн.);

2019 році – 1783,0 тис. грн. (31136 - 29353 = 1783 тис. грн.);

2020 році – 1618,0 тис. грн. (34541 - 32923 = 1618 тис. грн.).

Таблиця 2.9 – Загальні доходи, витрати та фінансові результати ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Назва показника	Значення показника по роках			Відносна зміна показника, %	
	2018	2019	2020	2019-2018	2020-2019
Загальні доходи підприємства, тис. грн.	29445	31136	34541	5,74	10,94
Загальні витрати підприємства, тис. грн.	27966	29353	32923	4,96	12,16
Фінансові результати підприємства у вигляді чистого прибутку (збитку), тис. грн.	1479	1783	1618	20,55	-9,25

Загальне зростання чистого прибутку за період склало 9,40% або 139,0 тис. грн. В тому числі, у 2019 році у порівнянні з попереднім періодом прибуток збільшився на 20,55%, а у 2020 році – відбулося скорочення прибутку на 9,25%.

Наочно динаміку основних показників діяльності підприємства наведено на рис. 2.5.

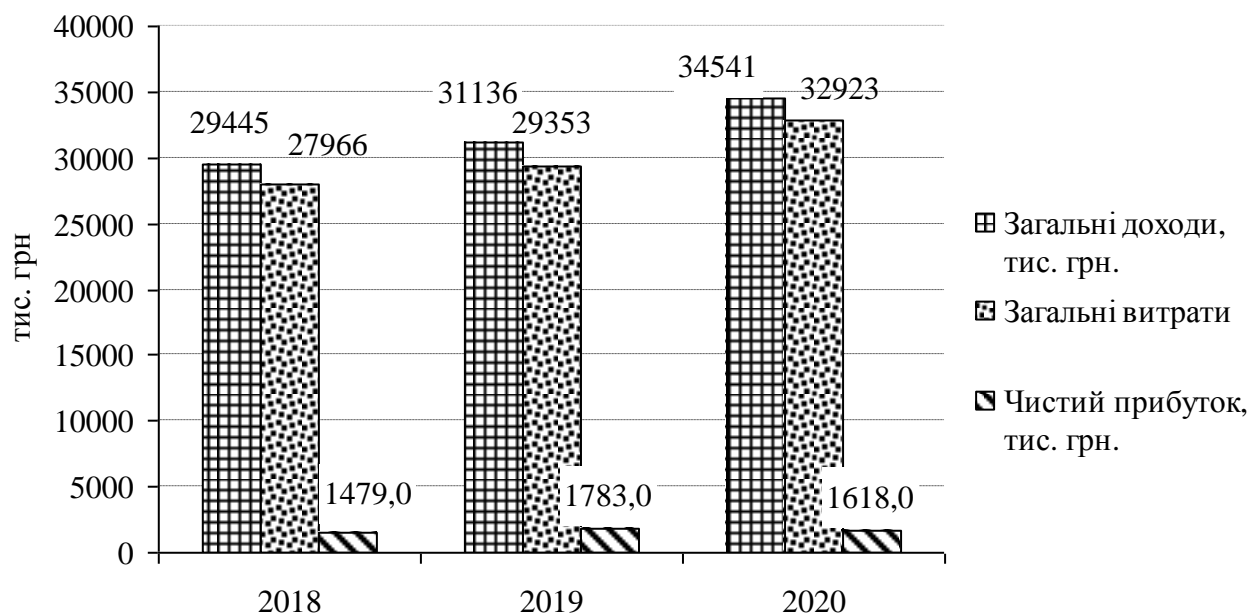


Рисунок 2.5 – Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Отже, в сучасних умовах господарювання аналіз доходів, витрат та прибутку підприємства є невід'ємною складовою та підсистемою загального управління. При цьому відповідний аналіз найкраще проводити за центрами відповідальності. Однак на аналізованому підприємстві облік за центрами доходів та витрат фактично не здійснюється, тому у конструктивному розділі роботи буде розроблено шляхи вдосконалення обліку та аналізу за центрами відповідальності.

## РОЗДІЛ 3

### ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ У ТОВ «ПЕНТАХІМ»

3.1. Організаційні аспекти вдосконалення побудови системи обліку за центрами відповідальності

Облік та аналіз за центрами відповідальності є ефективним інструментом управління підприємством в сучасних динамічних умовах зовнішнього конкурентного середовища. На жаль, проведений в аналітичному розділі аналіз організації обліку та аналізу за центрами відповідальності на підприємстві ТОВ «Пентахім» виявив ряд проблем в області управління за центрами відповідальності:

- облік та аналіз вибудовується за процесним принципом;
- відбувається зниження рентабельності;
- не приділяється увагу тому, де саме були здійснені витрати;
- відсутній достатній контроль за рівнем витрат;
- відсутні відповідальні за підготовку, прийняття і виконання планових показників;
- відсутній регламент процесу обліку та аналізу за центрами відповідальності.

У зв'язку з виявленими недоліками, для підприємства ТОВ «Пентахім» необхідно розробити сучасну фінансову структуру, яка буде спрямована на планування і контроль за центрами відповідальності на основі наступних показників:

- виробнича діяльність;
- доходи, витрати та фінансові результати;
- рух матеріальних потоків, чисельності персоналу та об'єктів управління;
- рух зобов'язань і фінансових ресурсів;
- діяльність в області інвестицій.

Для виявлення необхідності побудови фінансової структури на підприємстві ТОВ «Пентахім», а також для визначення її вигляду, було розроблено алгоритм, який представлений на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Алгоритм побудови фінансової структури для ТОВ «Пентахім»

Для початку потрібно визначити, чи потрібна взагалі фінансова структура? Адже для невеликих підприємств цей інструмент може принести тільки зайві витрати. Для аналізованого підприємства ТОВ «Пентахім», фінансова структура потрібна, тому що в даний час керівництво компанії планує відкриття філії в місті Київ, а, як відомо, таке розширення підприємства тягне за собою необхідність в ще більшому контролі за доходами, витратами, прибутком та інвестиціями.

На наступному етапі визначається ступінь централізації організаційної структури і звідси вибираємо принцип побудови фінансової структури. На рис. 3.2 представлена функціональна організаційна структура ТОВ «Пентахім», яка застосовується на підприємстві на даний момент.

Як ми бачимо, організаційна структура на ТОВ «Пентахім» є відносно децентралізованою, тому що директор підприємства дозволяє приймати самостійні рішення своїм заступникам. Також, як було зазначено вище, в



майбутньому, підприємство планує відкриття нової філії, а це означає, що децентралізація багатьох управлінських функцій є неминучою.

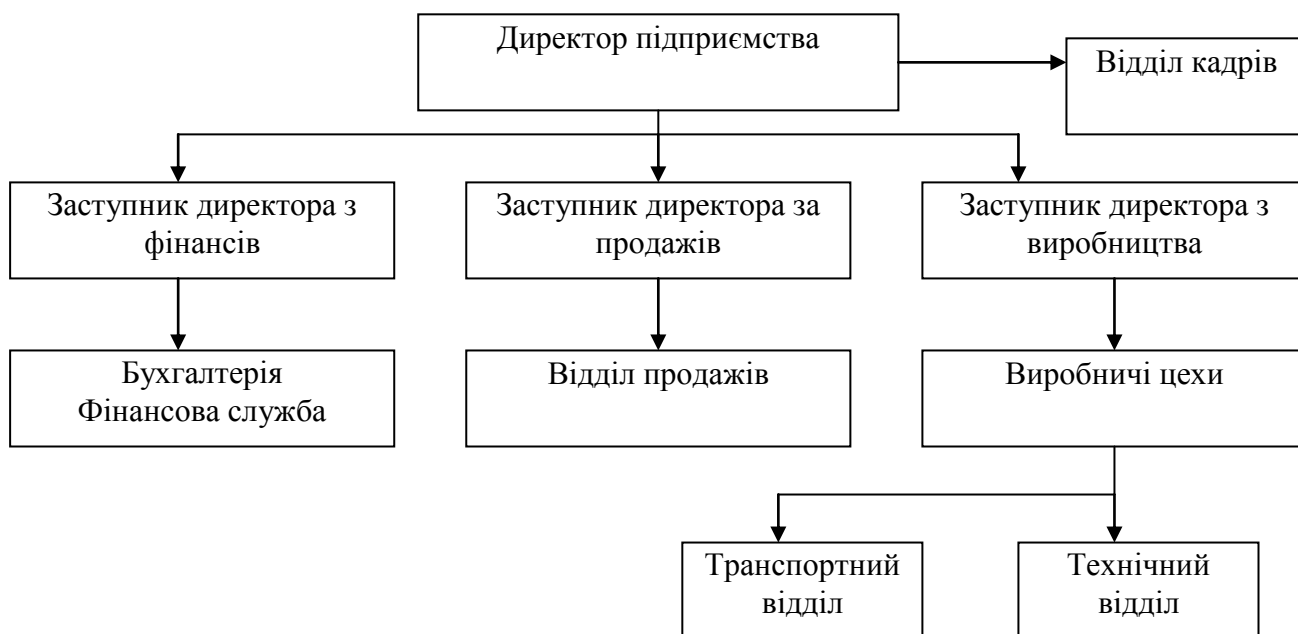


Рисунок 3.2 – Поточна організаційна структура управління ТОВ «Пентахім»

Директор та його заступник з продажу займаються безпосередньо розміщенням замовлень на виробництво. Заступник з виробництва організовує виробничий процес на підприємстві. Ведення поточної та звітної фінансової документації здійснює заступник директора з фінансів. Цей процес здійснюється при деякій участі директора підприємства, який, в свою чергу, є відповідальним за кадрову політику. Фінансова відповідальність належить директору підприємства, а також заступникам директора з фінансів та з продажів. Отже, можна зробити висновок, що для даного підприємства підійде лінійно-функціональна фінансова структура.

Для того, щоб почати побудову фінансової структури, необхідно представити організаційну структуру в обліковому форматі:

1. ТОВ «Пентахім»
  - 1.1 Директор підприємства
    - 1.1.1 Відділ кадрів

1.1.2 Заступник директора з фінансів

1.1.2.1 Фінансова служба

1.1.3 Заступник директора з продажів

1.1.3.1 Відділ продажів

1.1.4 Заступник директора з виробництва

1.1.4.1 Виробничі цехи

1.1.4.1.1 Транспортний відділ

1.1.4.1.2 Технічний відділ

Процес формування фінансової структури на базі вже затвердженої організаційної структури складається з п'яти етапів. На першому етапі здійснюється розподіл організаційних ланок за центрами фінансової відповідальності (ЦФО). У таблиці 3.1 подано класифікацію організаційних ланок за типами ЦФО для ТОВ «Пентахім».

Таблиця 3.1 – Класифікація (розподіл) організаційних ланок підприємства ТОВ «Пентахім» за типами центрів фінансової відповідальності

Організаційні ланки	Тип центру фінансової відповідальності			
	Центр інвестицій (ЦІ)	Центр прибутку (ЦП)	Центр доходів (ЦД)	Центр витрат (ЦВ)
1. ТОВ «Пентахім»	+	+		
1.1 Директор підприємства				+
1.1.1 Відділ кадрів				+
1.1.2.1 Фінансова служба				+
1.1.3 Заступник директора з продажів			+	+
1.1.3.1 Відділ продажів			+	+
1.1.4 Заступник директора з виробництва				
1.1.4.1 Виробничі цехи				+
1.1.4.1.1 Транспортний відділ				+
1.1.4.1.2 Технічний відділ				+

Як видно з таблиці 3.1, для даного підприємства не виділяється такий центр фінансової відповідальності як центр маржинального доходу.

На другому кроці формування фінансової структури визначається склад

центрів фінансової відповідальності. Якщо на першому етапі ми встановлювали, до якого типу належить кожний ЦФВ, то тепер необхідно визначити, які підрозділи потрапили в один і той же Центр фінансової відповідальності. Даний розподіл представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Склад центрів фінансової відповідальності підприємства ТОВ «Пентахім»

Організаційні ланки	Тип центру фінансової відповідальності				Найменування ЦФВ
	ЦІ	ЦП	ЦД	ЦВ	
1. ТОВ «Пентахім»	+				ЦІ «Пентахім»
		+			ЦП «Пентахім»
1.1 Директор підприємства				+	ЦВ Адміністрація
1.1.1 Відділ кадрів				+	
1.1.2 Заступник директора з фінансів				+	
1.1.2.1 Фінансова служба				+	
1.1.3 Заступник директора з продажів			+		ЦД Продажі
				+	ЦОВ Продажі
1.1.3.1 Відділ продажів			-		ЦД Продажів
				+	ЦОВ Продажі
1.1.4 Заступник директора з виробництва				+	ЦВ Виробництво
1.1.4.1 Виробничі цехи				+	
1.1.4.1.1 Транспортний відділ				+	
1.1.4.1.2 Технічний відділ				+	

З таблиці 3.2 видно, що директора підприємства та відділ кадрів було об'єднано в один центр витрат під назвою «Адміністрація», заступника директора з фінансів та фінансову службу в ЦВ Фінанси, заступника директора з продажу та відділ продажів в ЦУВ Продажі та ЦД Продажі, а також заступника директора з виробництва, виробничі цехи, транспортний і технічний відділи у ЦВ Виробництво.

Таким чином, продажі було визначено як центр обліку витрат (ЦОВ), так як у цього відділу витрати виходять як би дорученими, він ними не керує і тому за їх рівень відповідальності не несе. Однак, він має право варіювати ціни, а, отже, впливати на рівень генерованого доходу. Саме тому Продажі також є центром доходів.

Після визначення складу центрів фінансової відповідальності ми можемо приступити безпосередньо до формування фінансової структури як ієрархії центрів фінансової відповідальності. Цей крок є третім на шляху формування фінансової структури ТОВ «Пентахім».

На підставі даних таблиці 3.2 сформуємо ієрархічний список наступної послідовності:

1. Ці ТОВ «Пентахім»
  - 1.1 ЦП ТОВ «Пентахім»
    - 1.1.1 ЦД Продажі
    - 1.1.2 ЦВ Адміністрація
    - 1.1.3 ЦОВ Продажі
    - 1.1.4 ЦВ Виробництво

Цей список є не що інше, як фінансова структура підприємства в обліковому (текстовому) форматі.

На наступному кроці формування фінансової структури відбувається встановлення персональної відповідальності за кожним з центрів фінансової відповідальності. Результати визначення персональної відповідальності (визначення відповідальних осіб) відображені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Керівники центрів фінансової відповідальності підприємства ТОВ «Пентахім»

Найменування ЦФВ	Посада керівника ЦФВ
1. Ці ТОВ «Пентахім»	Директор підприємства
1.1 ЦП ТОВ «Пентахім»	Заступник директора з фінансів
1.1.1 ЦД Продажі	Заступник директора з продажів
1.1.2 ЦВ Адміністрація	Директор підприємства
1.1.3 ЦОВ Продажі	Заступник директора з продажів
1.1.4 ЦВ Виробництво	Заступник директора з виробництва

Центр фінансової відповідальності у фінансовій структурі є повним аналогом організаційної ланки в організаційній структурі підприємства, тому,

також повинен мати відповідальну особу.

На наступному кроці необхідно перевести фінансову структуру у візуальний формат. Відповідна структурна схема фінансової структури для ТОВ «Пентахім» представлена на рис. 3.3.

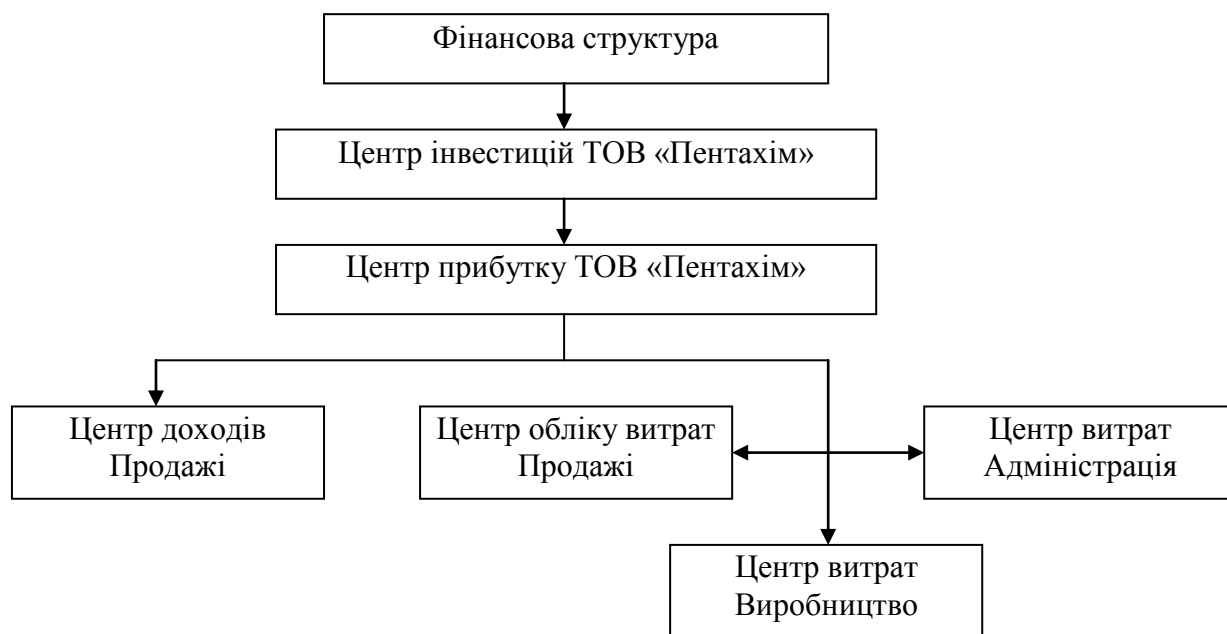


Рисунок 3.3 – Пропонована фінансова структура ТОВ «Пентахім»

З точки зору управління капіталом, ТОВ «Пентахім» несе відповідальність, як центр фінансової відповідальності двох типів – Центр інвестицій (ЦІ) та Центр прибутку (ЦП). Це означає, що керівництво несе відповідальність за два показника:

- віддачу на інвестований в підприємство капітал;
- величину прибутку, яке заробить підприємство.

Центр Витрат (ЦЗ). Це підрозділи, які відповідають за виконання певних функцій, і керівники яких відповідають за витрати даного центру затрат відповідно до затвердженого бюджету витрат. У компанії ТОВ «Пентахім» виділяються структурні підрозділи, що відповідають тільки за понесені витрати:

- Адміністрація підприємства;
- Виробництво.

Керівник кожного Центру витрат повинен забезпечити виконання його

функціоналу, щоб не перевищивши затверджений бюджет витрат на період.

Центр доходу (ЦД). Як правило, в якості центру доходу виділяють підрозділ, що займається продажем продукції. На аналізованому підприємстві ТОВ «Пентахім» – це відділ продажів, менеджери якого відповідають за виконання планів з продажів та за розмір виручки даного центру фінансової відповідальності.

Крім цього, на у табл. 3.3 та на рис. 3.3 виділено окремо центр обліку витрат ЦОВ Продажі, так як цей центр не несе відповідальність за принесені ним витрати, а лише здійснює їх облік з метою подальшої передачі інформації відповідальним за витратам особам

Також, як зазначалося вище, керівництво підприємства ТОВ «Пентахім» планує відкривати в найближчому майбутньому філії в місті Києві. Розглянемо, як зміниться нова фінансова структура в зв'язку з цим відкриттям.

Нова філія буде Центром маржинального доходу (ЦМД) з відповідальністю за величину принесеного маржинального доходу, тому що даний напрямок діяльності самостійно веде бізнес в складі ТОВ «Пентахім» та контролює як дохідну, так і видаткову частину своєї діяльності і здатний відповідати за величину принесеного маржинального доходу. Продемонструємо на рис. Б.1 (додаток Б), як зміниться фінансова структура з появою філії.

У структурному складі нового ЦМД «Філія» поки що не виділяються підрозділи, тому що більш докладний поділ керівництво вважає недоцільним через стадію планування самої філії.

Представлена фінансова структура для ТОВ «Пентахім» дозволяє побудувати якісну систему управління бізнесом. Систему, яка допоможе керівництву підприємства спрогнозувати і спланувати як поточну роботу його підрозділів, так і можливі економічні труднощі, які можуть виникнути в майбутньому. Наявність розробленої фінансової структури показує керівництву компанії, хто за що несе відповідальність, дозволяє оцінити, проконтролювати і скоординувати діяльність підрозділів відповідно до їх розподілу на центр доходів, витрат, прибутку та інвестицій.

### 3.2. Розробка бюджетів за центрами фінансової відповідальності підприємства

Розробимо систему бюджетів згідно з новою фінансовою структурою підприємства ТОВ «Пентахім». На даному етапі визначаються бюджети, які будуть вестися кожним центром фінансової відповідальності. Для цього складемо проєкцію в матричній формі «ЦФВ - Бюджет» і представимо її у вигляді таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Проєкція «Центр фінансової відповідальності - Бюджет»

Найменування центру фінансової відповідальності	Бюджети										
	Бюджет закупок матеріалів	Бюджет продажів	Бюджет виробництва	Бюджет виробничих запасів	Бюджет трудових затрат	Бюджет управлінських витрат	Бюджет комерційних витрат	Бюджет маржинального доходу	Бюджет доходів та витрат	Бюджет руху грошових коштів	Прогнозний баланс та звіт про фінрезультати
ЦП ТОВ «Пентахім»									+	+	+
ЦМД «Філіал»								+			
ЦД Продажі		+									
ЦВ Адміністрація					+	+	+				
ЦОВ Продажі	+										
ЦВ Виробництво			+	+							

Представимо дану проєкцію в графічному вигляді на рис. 3.4.

Процес управління за основними бізнес-процесами після розробки фінансової структури підприємства та запровадження центрів фінансової відповідальності зміниться. Процес планування та складання бюджетів тепер відбувається в зворотному напрямку руху основних бізнес-процесів ТОВ «Пентахім». Якщо на даний момент в компанії все починається з поставок матеріалів і закінчується продажем готової продукції, то після запровадження фінансової структури та центрів фінансової відповідальності пропонується починати з продажів, потім переходити на виробництво і закінчувати поставками сировини та матеріалів. Це дозволить аналізованому підприємству ТОВ

«Пентахім» реально спланувати необхідні запаси сировини і матеріалів і скоротити витрати, в області яких у підприємства існують проблеми.

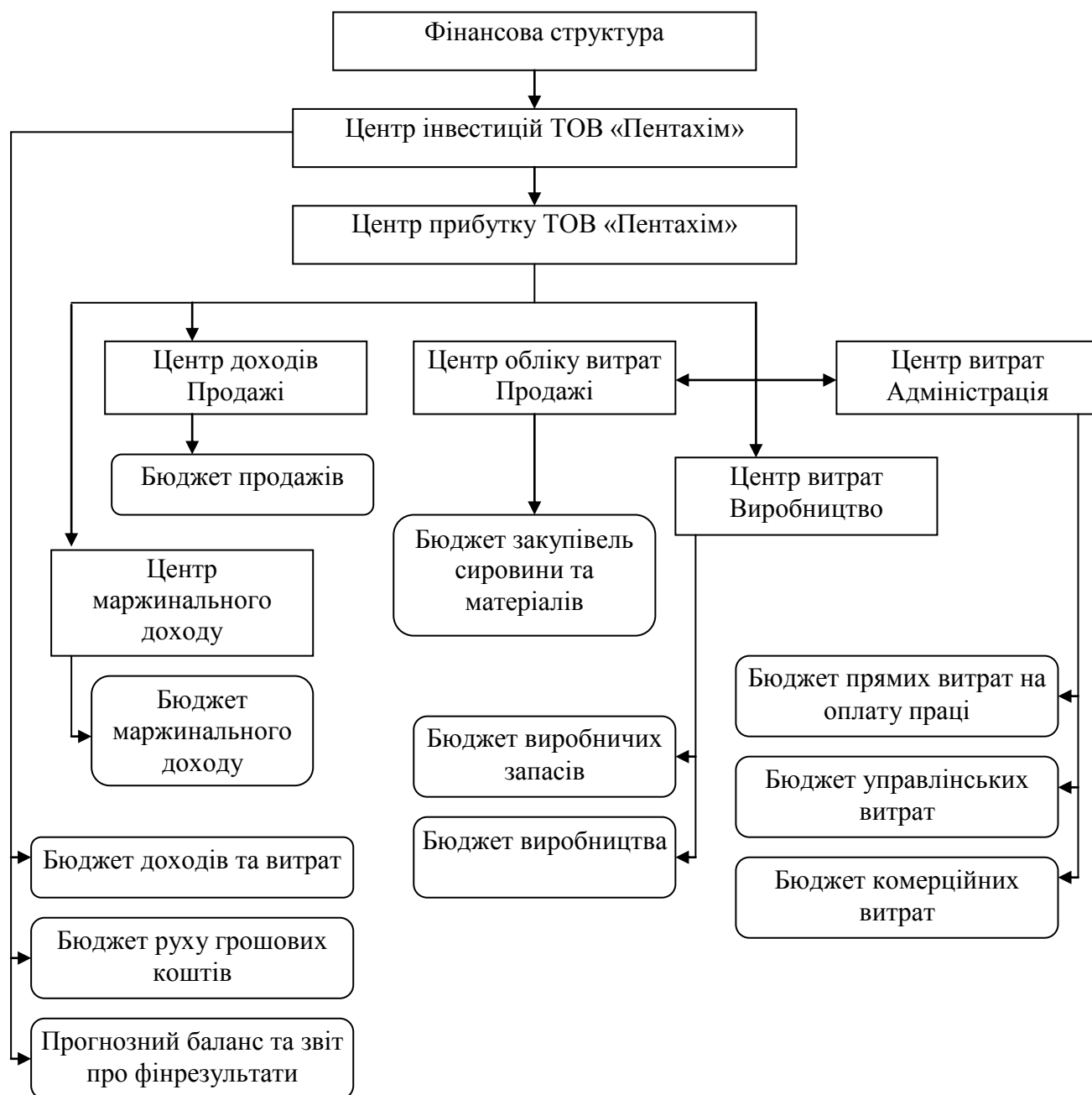


Рисунок 3.4 – Графічна проекція «ЦФВ - Бюджет»

Крім того, поряд з цим необхідно складаються бюджети всіх центрів відповідальності та консолідується підсумкові дані всіх бюджетів в єдину систему фінансових бюджетів: прогнозний баланс, прогнозний звіт про фінансові результати та прогнозний звіт про рух грошових коштів.



Також пропонується розробити Положення про фінансову структуру ТОВ «Пентахім», яке буде засновано на принципах управління за центрами фінансової відповідальності. Всі співробітники підприємства зобов'язані виконувати вимоги системи управління, які описані в Положенні.

Оперативний контроль за ходом бюджетного процесу за окремими областями діяльності, за своєчасною обробкою та аналізом планової та звітної інформації за кожним з центрів відповідальності покладено на заступника директора з фінансів.

Кожен з центрів відповідальності здійснює оперативну діяльність та враховує фактичні дані. Підрозділи виконують свої функціональні обов'язки в рамках бюджету свого ЦФВ. Також, кожен центр фінансової відповідальності у ТОВ «Пентахім» відстежує відхилення факту від плану, що допомагає запобігати негативним тенденціям.

Даний аналіз відбувається на кожній стадії. На початку аналізуються плани, потім відхилення, а в кінці – аналіз звітності про виконання бюджету центрами фінансової відповідальності та всією організацією.

Ухвалення управлінських рішень здійснюються в поточному режимі, а коригування планів - в кінці бюджетного періоду.

Таким чином, розроблена фінансова структура та бюджети в рамках центрів фінансової відповідальності допоможуть керівництву підприємства спрогнозувати і спланувати як поточну роботу його підрозділів, так і можливі економічні труднощі, які можуть виникнути в майбутньому. Система обліку та аналізу за центрами відповідальності, основою якої формує грамотне формування фінансової структури, дозволить підприємству не тільки уникнути зазначених вище труднощів, але і вийти на інший, якісно новий рівень управління та розвитку. Однак, пам'ятати, що для якихось компаній, формування фінансової структури принесе тільки зайві витрати, які не дадуть того ефекту, який ми чекаємо від цього і в такому випадку може бути застосований процесний принцип управління за доходами та витратами. Тому у фінансовій структурі в цьому випадку необхідності немає.

## ВИСНОВКИ

У підсумку представленої роботи можна зробити такі висновки.

На основі дослідження та аналізу теоретичних і практичних проблем організації обліку та аналізу за центрами відповідальності на підприємствах уточнено сутність, роль, цілі та завдання управління за центрами відповідальності. Центр відповідальності визначається як частина організації, що найчастіше всього представлена відокремленим структурним підрозділом, який управляється менеджером, що відповідає за певний бізнес-процес чи господарську діяльність підприємства, та генеровані цією діяльністю доходи, витрати, ресурси та фінансові результати. Використання центрів відповідальності в загальній структурі підприємства дозволяє розмежувати основні функції, повноваження, права та обов'язки, необхідні для здійснення фінансово-господарської діяльності. Підрозділи в даній ситуації є самостійними одиницями бюджетного (планового, госпрозрахункового) процесу, керівники яких відповідають за виконання бюджетних (планових) показників. Внаслідок делегування повноважень від центрів відповідальності нижчого рівня до вищих можливо визначити відхилення фактичних результатів діяльності підрозділів та підприємства в цілому за видами продукції (робіт, послуг), місцями виникнення доходів, витрат і відповідальним за ці результати особам (підрозділам).

Облік за центрами відповідальності представляє собою упорядковану систему, яка допомагає вимірювати (оцінювати) відповідність фактично витрачених ресурсів чи досягнутих результатів запланованим показникам по кожному підрозділу, що виступає відповідним центром доходів, витрат, прибутку чи інвестицій. Завдяки наявному делегуванню повноважень підрозділу, що визнаний як центр відповідальності, саме завдяки цьому він і отримує подібний статус. При цьому виявлені відхилення по запланованих показниках фіксуються не тільки в тому місці, де вони виникли, але також і по відповідальній особі, що є керівником відповідного центру відповідальності.

В процесі збору, узагальнення та подання фінансової та нефінансової

інформації в процесі формування управлінської звітності на перше місце ставляться інформаційні запити кінцевих користувачів. В основу формування управлінської звітності покладена інформація управлінського обліку. У дослідженні запропоновано підхід до формування складу показників управлінської звітності, що базується на наступних принципах: стратегічна спрямованість і орієнтація на майбутнє, зв'язність інформації, верифікованість даних, доступність, оперативність, системність, відкритість, прозорість, комплексність, результативність і ефективність. Інформаційна база для складання управлінської звітності повинна ґрунтуватися на бізнес - моделі і фінансовій структурі підприємства, визначенні центрів відповідальності та ключових фінансових та нефінансових показників їх діяльності.

Підприємство ТОВ «Пентахім» є одним з провідних виробників лакофарбових матеріалів у Східному регіоні України. Високоякісна сировина, сучасна упаковка та інноваційні виробничі технології створення лакофарбової продукції дозволили підприємству міцно закріпитися на ринку та завоювати довіру клієнтів та споживачів. Асортимент ТОВ «Пентахім» представлено широким вибором лакофарбової продукції, який включає 75 видів фарб, близько 25 видів лакових покриттів, ґрунтовки. За останні роки ТОВ «Пентахім» наростило свою матеріально-технічну базу та зміцнило ресурсну базу джерел фінансових ресурсів.

На аналізованому підприємстві ТОВ «Пентахім» можна виділити наступні вимоги, яких дотримувалося підприємство під час організації процесу управлінського обліку: налагоджений документообіг між структурними підрозділами; визначення відповідальних осіб за підготовку, прийняття і виконання показників в рамках діяльності кожного центру відповідальності; необхідна кваліфікація персоналу в галузі планування та організації роботи; наявність центрів фінансової відповідальності, а також створення сучасної фінансової структури; взаємозв'язок процесу фінансового планування з процесами планування виробництва та процесом планування продажів; наявність контрольного колегіального органу прийняття управлінських рішень; регламент

діяльності центрів відповідальності. Основною проблемою в даний момент для компанії ТОВ «Пентахім» є те, що весь процес управлінського обліку та планування показників на майбутній період відбувається паралельно реальному перебігу бізнес-процесів компанії і відноситься тільки до продажів. Також, в компанії не виділяються центри відповідальності за підготовку, прийняття і виконання планових бюджетів з постачання, виробництва, а це породжує проблеми, пов'язані з контролем бюджетного управління. Також у компанії в даний час не проводиться управлінська інвентаризація бізнес-процесів. Бізнес-модель фінансової структури компанії не містить в собі схему центрів фінансового обліку. У зв'язку з виявленими проблемами та недоліками для компанії необхідно вжити заходи для вдосконалення процесу організації обліку за центрами відповідальності.

З метою вдосконалення обліку та аналізу за центрами відповідальності у ТОВ «Пентахім» розроблено фінансову структуру підприємства. Представлена фінансова структура для ТОВ «Пентахім» дозволяє вибудувати якісну систему управління бізнесом. Систему, яка допоможе керівництву підприємства спрогнозувати і спланувати як поточну роботу його підрозділів, так і можливі економічні труднощі, які можуть виникнути в майбутньому. Наявність розробленої фінансової структури показує керівництву компанії, хто за що несе відповідальність, дозволяє оцінити, проконтролювати і скоординувати діяльність підрозділів відповідно до їх розподілу на центр доходів, витрат, прибутку та інвестицій.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П.Н. Управлінський облік: навч. посіб. М–во освіти і науки України, Дніпропетров. ун–т економіки та права. 2–ге вид. К.: ЦУЛ, 2009. 440 с.
2. Берестецька О. Застосування концепції центрів відповідальності для управління витратами підприємства. Вісник Тернопільського національного технічного університету. 2018. №11 (43). URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17918/5/Berestetska\\_stattya.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/17918/5/Berestetska_stattya.pdf) (дата звернення: 21.04.2021).
3. Богачова А. В. Передумови створення центрів відповідальності за формування собівартості на промислових підприємствах. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2017. Вип. 1. С. 10-12.
4. Бокова Б.Б. Развитие управленческого учета на предприятиях оптовой торговли: автореф. ... к.э.н.: Специальность 08.00.12. – Бухгалтерский учет, статистика / Б.Б. Бокова. М., 2013. 25 с.
5. Булгакова С.В. Управлінський облік: проблеми теорії: монографія. Вороніж: Вид-во Вороніж, гос. ун-та, 2006. 160 с.
6. Бутинць Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 4-те вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2010. 480 с.
7. Вербовецька С.Г. Формування центрів відповідальності в системі бюджетування підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 3. Т. 3. С. 46-49.
8. Гладій І.О. Управлінська звітність підприємства: принципи формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С. 604-609.
9. Гончаренко О.М. Облік витрат та аналіз собівартості туристичного продукту: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09; Київ. нац. торг.- економ. ун-т. Київ., 2012. 230 с.
10. Горюнова О. С. Построение внутренней отчетности центров

ответственности предприятий. *Аграрна наука*. 2019. № 1. С. 6–7.

11. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: навчальний посібник. 3-ге вид., зі змінами. КНЕУ, 2012. 235 с.

12. Дюкарева Х.Л. Концептуальні основи побудови облікової системи центрів відповідальності суб'єктів господарювання. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. № 18.6. С. 159-168.

13. Дюкарева Х. Л. Внутрішньогосподарський облік і аналіз діяльності підприємства за центрами відповідальності: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ. 2009. 276 с.

14. Жукова І.Г. Сучасне поняття центрів відповідальності в системі управління витратами. *Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(1). С. 393-398.

15. Карпенко О.В. Облік, орієнтований на потреби функціонування підприємства. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби (економіка, право)*. 2010. № 1(48). С. 2-12.

16. Корінько М. Д. Облік за центрами відповідальності при диверсифікації господарської діяльності. *Актуальні проблеми економіки*. 2017. № 3. С. 196-203.

17. Костромина Д.В. Управление затратами и прибылью предприятия на основе организации центров финансовой ответственности. 2014. URL: [http://www.diplom.krsk.info/stFsost\\_22.htm](http://www.diplom.krsk.info/stFsost_22.htm) (дата звернення: 21.03.2021).

18. Куцик П. О., Бачинський В. І., Полянська О. А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі: монографія [за заг. ред. проф. П. О. Куцика]. Львів: Видавництво «Растр-7», 2015. 312 с.

19. Лаговська О.А. Управлінський облік в працях вітчизняних та зарубіжних вчених: систематизація за напрямками досліджень. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2010. Вип. 3(18). С. 178–189.

20. Левицька С. Практичні аспекти впровадження управлінського обліку (на прикладі центрів відповідальності «Витрати»). *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 6. С. 34–44.

21. Лень В. С. Управлінський облік: навч. посіб. 2-е вид., випр. Київ:

Знання-Прес, 2016. 317 с.

22. Лепетан І.М. Організація управлінського обліку за центрами витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*. 2019. №3. С. 19-24.

23. Лищенко О.Г., Горбань В.В. Облік витрат за центрами відповідальності. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 3. С. 69-77.

24. Маренич Т. Г. Центри відповідальності в системі управління витратами. *Агроінком*. 2014. № 11/12. С. 17–18.

25. Миронова Ю.Ю. Облік витрат за «центрами відповідальності» та «центрами витрат» на підприємстві. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. Ужгород: УжНУ, 2016. № 29. Ч. 1. С. 174-178.

26. Миронюк О.В. Облік витрат за центрами виникнення і сферами відповідальності – основа контролю за витратами. *збірник наукових праць Буковинського університету. Серія: Економічні науки*. 2019. Вип. 5. URL: [http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue\\_articles/13.pdf](http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue_articles/13.pdf) (дата звернення: 21.04.2021).

27. Михальська О.Л., Швець В.Г. Управлінський облік та аналіз виробничих витрат: монографія. Київ: Видавничий дім «Кондор», 2018. 228 с.

28. Нападовська Л.В. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. № 8–9. С. 78–93.

29. Олех Н. Л. Система управління витратами виробництва за центрами відповідальності. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. № 4 (118). С. 143–150.

30. Партин Г.О., Вознюк І.П. Управління витратами за центрами відповідальності та оцінювання його ефективності. *Управління у сфері фінансів, страхування та кредиту*. Львів: Вид. Нац. ун. «Львівська політехніка», 2009. С. 252–255.

31. Полікарпова О.С. Особливості впровадження управлінського обліку на основі «центрів відповідальності». *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 4. С. 97-100.

32. Пославская Л. И. Организация учета за центрами ответственности на

предприятиях строительной отрасли. *European Applied Sciences*. 2013. Vol. 2, № 11. С. 62–65.

33. Пославська Л.І. Поняття і класифікація центрів відповідальності. *Інтеграційний вибір України: історія, сучасність, перспективи: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю (м. Вінниця, 10 квіт. 2012 р.)*. Т. II. С. 51–53

34. Пославська Л.І. Облік доходів і витрат за центрами відповідальності у будівництві: дис.... канд. екон. наук: 08.00.09. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 198 с.

35. Сидоренко Р. В. Внутрішня звітність центрів відповідальності. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2011 Вип. 35 С. 326-328.

36. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів. *Облік і фінанси АПК*. 2017 № 1 С. 46-49.

37. Столярова, М. А. Центры ответственности: сущность и необходимость создания. *Экономический анализ: теория и практика*. 2017. №16(97). С. 17-22.

38. Управлінський облік: навч.-метод. посібн. / Г.О. Партин, А.Г. Загородній, А.І. Ясінська. К.: Знання, 2006. 235 с.

39. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 468 с.

40. Чернін О. Я. Управлінський облік за центрами відповідальності на підприємствах оптової торгівлі. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. № 3. С. 101-108.

41. Шайкан А. В. Облік та аналіз витрат та доходів за центрами відповідальності: дис. ... кан. екон. наук: 08.06.04. Київ., 2002. 175 с.



## ДОДАТКИ

## SUMMARY

Andreeva N.L. Accounting and analysis by centers of responsibility - Qualifying work of the bachelor. Sumy State University, Sumy, 2021

The theoretical, methodical and practical aspects of the organization of accounting and analysis by centers of responsibility are investigated in the work. The main purpose of this study is to develop theoretical and methodological provisions and practical recommendations for the development of management accounting and analysis of the centers of responsibility at the company LLC «Pentachim». According to the results of the study, the financial structure of the enterprise was developed.

Key words: center of responsibility, management accounting, center of income, center of expenses, center of profit, center of investments, analysis of income and expenses, financial structure.

## АНОТАЦІЯ

Андреева Н.Л. Облік та аналіз за центрами відповідальності – Кваліфікаційна робота бакалавра. Сумський державний університет, Суми, 2021р.

У роботі досліджено теоретичні, методичні та практичні аспекти організації обліку та аналізу за центрами відповідальності. Основною метою цього дослідження є розробка теоретико-методологічних положень та практичних рекомендацій щодо розвитку управлінського обліку та аналізу за центрами відповідальності на підприємстві ТОВ «Пентахім». За результатами дослідження розроблено фінансову структуру підприємства.

Ключові слова: центр відповідальності, управлінський облік, центр доходів, центр витрат, центр прибутку, центр інвестицій, аналіз доходів та витрат, фінансова структура.

Таблиця Б.1 – Склад показників за центрами відповідальності

Центр відповідальності	Фінансові показники	Часові показники	Показники якості
Центри поточних витрат (витрат)			
маркетинг, вивчення ринку і споживачів	Витрати центру відповідальності за статтями	Час вивчення ринку Час вивчення покупців	
Постачання (закупівлі), складування і зберігання матеріалів	Витрати центру відповідальності за статтями Собівартість виду (групи) матеріальних ресурсів	Час формування замовлення Час виконання замовлення	Відсоток замовлень, що доставляються постачальником безпосередньо на виробництво Відсоток постачальників, які отримали право доставляти матеріали без вхідного контролю; відсоток бездоганих замовлень Число поставок із запізненням
виробництво	Витрати центру відповідальності за статтями та місцями виникнення Цехова виробнича собівартість продукції	Загальна виробниче час циклу	Відсоток відходів і браку Вихід продукції (частка придатних одиниць до загальної кількості придатного вихідного матеріалу) Вихід якісної продукції з першого разу повторна робота
Фінанси та облік	Витрати центру відповідальності Витрати на виправлення помилкових управлінських рішень	Час на виправлення помилкових управлінських рішень	
Інформаційні технології	Витрати центру відповідальності Витрати на виправлення помилкових управлінських рішень	Час на виправлення помилкових управлінських рішень	Рівень присутності інформаційних технологій
Розвиток персоналу та управління персоналом	Витрати центру відповідальності Витрати на виправлення помилкових управлінських рішень	Час на виправлення помилкових управлінських рішень Кількість годин на навчання	Ступінь утримання співробітників Відсоткова частка співробітників, чий особисті цілі збігаються з параметрами бізнес-одиниці Відсоток співробітників, сфера компетенції яких визначена Коефіцієнт стратегічного перенавчання Відсоткова частка співробітників, що переслідують лише особисті цілі Відсоток працівників, які мають зворотний зв'язок
Виконання програм із захисту навколишнього середовища	Витрати центру відповідальності Витрати на виправлення помилкових управлінських рішень	Час на виправлення помилкових управлінських рішень	
зовнішні зв'язки	Витрати центру відповідальності Витрати на виправлення помилкових управлінських рішень	Час на виправлення помилкових управлінських рішень	

## Продовження додатку Б

Центри інвестицій			
Придбання і створення внеоборотних активів	Витрати центру відповідальності за статтями та місцями виникнення Вартість об'єкта необоротних активів	Час формування замовлення Час виконання замовлення	Число замовлень, виконаних із запізненням Число інвестицій з низьким рівнем ризиків рентабельність активів
Інвестиції в цінні папери	Витрати центру відповідальності за статтями та місцями виникнення Собівартість об'єкта інвестування Доходи за видами інвестицій Прибуток за видами інвестицій		
Центри інновацій			
НДДКР і ТР, Розробка (дизайну) продукції	Витрати центру відповідальності за статтями та місцями виникнення	ВЕТ (Break-Even Time) - період безубиточності Час розробки наступного покоління продукції	
Центри доходів (продажів)			
Складування, Зберігання і збут (продажу) продукції	Витрати центру відповідальності за статтями та місцями виникнення Фінансові втрати клієнтів Ціна продажу	Час формування замовлення Час виконання замовлення Час тривалості циклу Час доставки товару	Кількість замовлень, реалізованих в термін Питома вага своєчасно виконаних замовлень Число поставок із запізненням
Післяпродажне обслуговування	Витрати центру відповідальності за статтями та місцями виникнення	Час реагування на та задоволення претензії покупців Час післяпродажного обслуговування Час профілактичного ремонту час консультації	Відсоток споживчих запитів, обслужених в першого звернення Відсоток відпрацьованих претензій
Центри прибутку			
Організація в цілому, філія	Витрати за статтями та місцями виникнення Повна собівартість продукції Інші доходи і витрати		

## Баланс ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Актив	Код рядка	Роки		
		2018	2019	2020
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	43	17	6
первісна вартість	1001	104	104	104
накопичена амортизація	1002	61	87	98
Незавершені капітальні інвестиції	1005	319	319	319
Основні засоби:	1010	5980	6665	6588
первісна вартість	1011	11889	12909	13044
знос	1012	5909	6244	6456
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	6342	7001	6913
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	1545	1734	1944
Виробничі запаси	1101	684	785	921
Незавершене виробництво	1102	94	85	113
Готова продукція	1103	767	864	910
Товари	1104	0	0	0
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестраховування	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	891	952	1345
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				
за виданими авансами	1130	0	0	0

## Продовження додатку В

з бюджетом	1135	135	156	321
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	761	859	1123
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	125	98	174
Готівка	1166	0	0	0
Рахунки в банках	1167	125	98	174
Витрати майбутніх періодів	1170	45	24	79
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в:				
резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	87	128	1102
Усього за розділом II	1195	3589	3951	6088
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	9931	10952	13001

Пасив	Код рядка	2018	2019	2020
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	840	840	840
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал (ст. 320, 330 )	1410	1142	1142	1142
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	0	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	3913	4780	5904
Неоплачений капітал	1425	0	0	0
Вилучений капітал	1430	0	0	0
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	5895	6762	7886
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	0
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання (ст. 450+470)	1515	0	0	0
Довгострокові забезпечення (ст. 410)	1520	0	0	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу (ст. 400)	1521	0	0	0

## Продовження додатку В

Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість:				
за довгостроковими зобов'язаннями (ст.510)	1610	0	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	2611	2698	3539
за розрахунками з бюджетом	1620	149	98	209
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	202
за розрахунками зі страхування	1625	0	0	0
за розрахунками з оплати праці	1630	49	48	52
за одержаними авансами	1635	0	0	0
за розрахунками з учасниками	1640	113	131	131
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1114	1215	1184
Усього за розділом III	1695	4036	4190	5115
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	9931	10952	13001

## Звіт про фінансові результати ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Стаття	Код рядка	Роки		
		2018	2019	2020
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	28857	30506	33256
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	24818	26181	29155
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0	0
Валовий: прибуток / збиток	2090(5)	4039	4325	4101
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0	0
Інші операційні доходи	2120	588	630	1285
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0	0
Адміністративні витрати	2130	680	362	923
Витрати на збут	2150	561	672	754
Інші операційні витрати	2180	1582	1746	1736
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток / збиток	2190(5)	1804	2175	1973
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0	0
Інші доходи	2240	0	0	0
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0	0
Фінансові витрати	2250	0	0	0
Втрати від участі в капіталі	2255	0	0	0
Інші витрати	2270	0	0	0
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток / збиток	2290(5)	1804	2175	1973
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-325	-392	-355
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток / збиток	2350(5)	1479	1783	1618



## Елементи операційних витрат ТОВ «Пентахім» за 2018-2020 рр.

Стаття	Код рядка	Роки		
		2018	2019	2020
Матеріальні затрати	2500	15874	18684	21684
Витрати на оплату праці	2505	4233	5293	5693
Відрахування на соціальні заходи	2510	931	1164	1252
Амортизація	2515	435	488	488
Інші операційні витрати	2520	1582	1746	1736
Разом	2550	23055	27375	30853