Тема 5 УЧЕТ И НАЧИСЛЕНИЯ ЗАТРАТ ПО МЕТОДАМ ФОРМИРОВАНИЯ И ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

1. Центры ответственности и места формирования затрат

В системе внутрипроизводственного учета чаще всего превалируют контроль и управление затратами по отклонениям. Это позволяет регистрировать положительные отклонения от показателя и устранять отрицательные путем анализа причин и принятия решений. В системе управленческого учета это достигается за счет эффективного использования оперативной информации по местам и центрам возникновения затрат.

Места возникновения (формирования) затрат – это технологические единицы (строительная машина, автомобиль, технологическая линия, станок и пр.), т. е. первичные единицы учета, характеризующиеся единообразием функций и производственных операций.

При этом следует учитывать соподчиненность затрат и их дифференциацию исходя из степени однородности выполняемых функций.

Степень детализации затрат по местам их возникновения и центрам индивидуальна для каждого предприятия.

В местах формирования затрат состав производственных затрат может быть представлен в трех основных вариантах:

1. все затраты в таких местах являются прямыми и косвенными независимо от того, к каким изделиям они относятся;
2. затраты мест формирования и центра затрат – только прямые расходы материалов, заработной платы, энергии и т. п.;
3. затраты мест формирования – только косвенные расходы, которые нельзя отнести по прямому признаку на конкретные виды продукции.

Каждый из представленных вариантов имеет свои достоинства и недостатки и должен применяться после анализа организационных и методологических особенностей учета и калькулирования затрат на производство продукции.

При первом варианте затраты в местах формирования охватывают все расходы производственного подразделения, улучшаются возможности контроля затрат на производство продукции, и управление затратами может эффективнее влиять на формирование показателей себестоимости внутри организации. Однако при этом

значительно меньше возможностей для составления точной калькуляции себестоимости отдельных видов продукции, поскольку требуется распределение всех затрат пропорционально условным базам.

Второй вариант проще в применении, но мало что дает для контроля затрат по местам их формирования и центрам ответственности. Прямые расходы в настоящее время зависят не только от мастерства и умения рабочего, но и в значительной степени от состава продукции, конструкции, технологии ее изготовления и применяемого оборудования, поэтому их логичнее относить на носителя затрат.

В третьем варианте прямые затраты относят непосредственно на себестоимость конкретных видов продукции, а обособленно учитывают и распределяют лишь косвенные затраты.

В современных высокомеханизированных и автоматизированных производствах с жестко заданной технологией изготовления продукции предпочтительнее ***третий вариант***. К тому же при его использовании уменьшается объем учетной работы, упрощаются калькуляционные расходы, улучшаются возможности контроля уровня затрат.

К затратам мест формирования целесообразно относить затраты, непосредственно связанные с результатами деятельности подразделений организации.

Поскольку ***основная цель учета затрат по местам их возникновения – контроль затрат по производственным и сбытовым центрам,*** нет необходимости относить на них накладные расходы. Для контроля эффективности производства достаточно выделить для производственных подразделений затраты, функционально связанные с объемом выполненной работы, а для отделов и служб управления – только затраты, непосредственно зависящие от их деятельности. При нормировании этих затрат можно выявить их отклонения от фактического уровня и оценить эффективность работы структурных подразделений.

Для определения фактической величины затрат по местам их формирования и центрам ответственности разрабатывают единую систему кодирования группировочных признаков. Учетная группировка осуществляется на основе первичных документов, в которых указывают место формирования затрат или центр ответственности и его код (шифр).

Группировка затрат по местам их формирования может осуществляться:

1. путем применения принципов двойной записи на взаимосвязанных счетах и последовательного перенесения (перераспределения) учтенных сумм затрат с первичных на промежуточные и конечные места формирования затрат;
2. на основе использования специальных регистров (сводных ведомостей) и расчетов матричной формы, обобщающих виды затрат по местам их возникновения.

При использовании метода двойной записи разрабатывают специальный план счетов мест формирования затрат для каждой организации. Он может быть привязан к действующему плану счетов бухгалтерского учета затрат, а может ориентироваться на применение специальных счетов управленческой бухгалтерии. Но это важно только для обозначения первых двух-трех знаков кода места формирования затрат, далее идет нумерация шифра этого места.

Общее число счетов и субсчетов мест формирования затрат и центров затрат превышает 100. Коды, по которым производится учетная группировка затрат этих подразделений, указывают на первичность документов по учету расхода материалов, комплектующих изделий, заработной платы и др. Дальнейшее обобщение расходов по счетам затрат производится так же, как в бухгалтерском учете. Взаимосвязь между данными управленческого и финансового учета осуществляется через специальные счета – экраны.

Одним из вариантов системных записей в управленческом учете является ведение счетов отклонений от нормативной величины расходов. В этом случае обороты по дебету и кредиту счетов сырья и материалов, затрат на производство продукции отражают по нормативной стоимости. Все расхождения между нормативными и фактическими затратами производства, снабжения, сбыта относят в дебет или кредит соответствующих счетов отклонений. *Таким образом, по местам формирования затрат и центрам ответственности учитывают лишь отклонения от норм и нормативов.*

Учет и распределение затрат по местам их формирования с помощью регистров матричной формы основаны на сочетании группировок затрат по видам и местам их возникновения. Для этого составляют специальную шахматную ведомость, в строках и столбцах которой отражают виды (статьи, элементы) затрат и мест (центров) их формирования, а на пересечении соответствующих строк и столбцов – затраты мест формирования. Если какие-то расходы невозможно отнести на то или иное место формирования затрат прямо, их распределяют пропорционально избранной базе.

<table>
<tr><td colspan="2" rowspan="2">Виды затрат</td><td colspan="2">Места возникновения затрат</td></tr>
<tr><td>Вспомогательные</td><td>Основные</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Первичные места формирования затрат</td><td>Места единичных расходов</td><td colspan="2" rowspan="2">Отнесение первичных общих затрат на места их формирования</td></tr>
<tr><td>Места общих расходов</td></tr>
<tr><td colspan="2">Вторичные места затрат</td><td colspan="2">Исчисление баз распределения</td></tr>
</table>

Схема матричной взаимосвязи мест формирования затрат и их видов

При группировке по местам формирования затраты подразделены на основные и вспомогательные, первичные и вторичные. Основные места формирования затрат – производственные подразделения, где изготавливается продукция или выполняются основные технологические операции. Вспомогательные места затрат обслуживают процесс производства. В сводной ведомости основные места формирования затрат представлены цехами основного производства, а вспомогательные обычно подразделяются:

- на общие (здания и сооружения, электроснабжение, водоснабжение, гараж и т. п.);
- подготовительные и обслуживающие производства (заготовительные, ремонтные и т. п.);
- логистики, планирования, контроля, транспортировки, складирования и других материальных операций, совершаемых в процессе доведения сырья и материалов до производства и готовой продукции до потребителя.

Признаком мест формирования основных затрат является их непосредственная связь с конкретными видами продукции. Вспомогательные места формирования затрат, как и сами затраты, не связаны с процессами производства и могут относиться на себестоимость продукции только путем распределения.

Обособленно выделяют места затрат сферы управления и сбыта (на небольших предприятиях их объединяют).

На первом этапе первичные затраты по составляющим их элементам относят на основные и вспомогательные (вторичные) места их возникновения. На втором этапе вторичные затраты распределяют по основным местам их формирования пропорционально объему потребления.

В итоге все затраты должны быть отнесены на основные места их формирования и распределены между видами конечной продукции и товарных услуг. Пример упрощенной сводной ведомости группировки затрат по местам их формирования приведен в таблице.

Сводная ведомость производственных затрат, тыс. Р.

Вид затрат		Места формирования затрат							
		Общие, вспомогательные	Места материальных затрат	Производство				Места управленческих затрат	Места сбытовых затрат
				Вспомогательное место	Вспомогательное место	Главное место	Главное место		
Первичные затраты	Материалы	350	400	300	200	1000	1800	1400	800
	Заработная плата	50	30	40	20	400	300	160	40
	Прочие расходы	200	1370	560	780	1100	900	440	160
	Итого	600	1800	900	1000	2500	3000	2000	1000
Распределение затрат обслуживающих производств		–600	120	260	–	120	100	–	–
		–	–500	320	–	80	100	–	–
		–	–	–1480	520	140	700	120	–
		–	–	–	–1520	320	1200	–	–
		–	–	–	–	–180	–	–	180
		–	–	–	–	–	–	–100	100
Конечные затраты		0	1420	0	0	2980	5100	2020	1280

В приведенном примере вторичные затраты (600 тыс. р.) списаны на транспортно-заготовительные расходы (120 тыс. р.), обслуживающее производство (260 тыс. р.) и цеха основного производства (соответственно 120 и 100 тыс. р.). Аналогично распределены и списаны расходы на снабжение и обслуживание с учетом затрат на предыдущих местах формирования. В итоге сумма затрат цехов основного производства состоит из собственных расходов в 2500 тыс. р. и 3000 тыс. р. и присоединенной части предыдущих затрат вспомогательных и обслуживающих подразделений за вычетом стоимости услуг, оказанных основными цехами управленческим и сбытовым службам.

Матричное представление регистра сводного учета и группировки затрат по местам формирования позволяет увязать нормирование и учет по видам, местам и целевому назначению расходов, избежать дублирования и обеспечить единую последовательность в формировании показателей затрат.

Матрица затрат мест возникновения и центров ответственности всегда прямоугольна, конечна и ограниченна, а ее элементы представляют собой скаляры, т. е. действительные значения производственных затрат. Количество столбцов матрицы равно числу мест расходов, а число строк – количеству элементов затрат. Общая матрица, характеризующая производственные затраты в целом по организации, может разделяться на подматрицы, выражающие соотношения между видами затрат и местами их формирования по подразделениям.

Варианты построения матриц и подматриц мест формирования затрат и центров ответственности зависят от того, с какой степенью полноты и дифференциации учитываются затраты в местах возникновения и центрах ответственности, какой вариант сводного учета затрат на производство применяется, какова заданная точность калькуляционных расчетов, назначение информации о затратах и т. п. В организациях, применяющих нормативный метод учета затрат, каждый элемент фактических затрат должен разделяться на расходы по нормам и с отклонениями от норм.

Ценность матричного представления данных о затратах подразделений организации заключается в возможности экономико-математического моделирования системы планирования и учета производственных затрат. Аппарат матриц позволяет представить различные математические операции по преобразованию учетной информации о затратах с помощью числовых операций над элементами матриц.

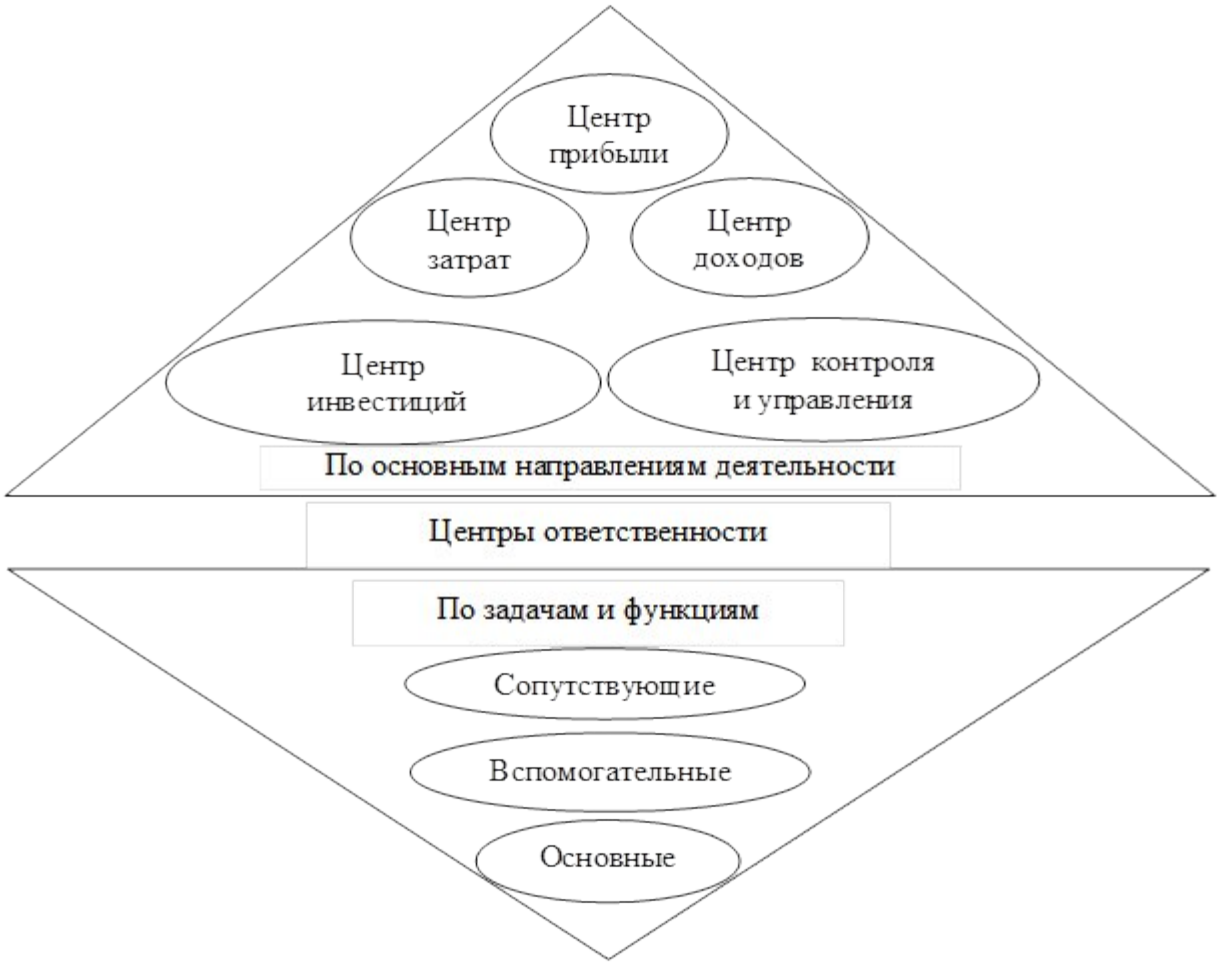
Данные такого учета могут использоваться не только для контроля экономичности производства, управления затратами, повышения точности калькулирования себестоимости продукции, но и при расчетах фактической эффективности инноваций, определении затрат на применение новой техники и технологии.

2.Центры ответственности организации как основа бюджетирования

Выделение мест возникновения затрат и центров ответственности является основой аналитического управленческого учета в организации. Существуют разные классификации и названия центров ответственности в зависимости от областей приложения. Мы рассмотрим сложившиеся подходы к построению управленческого учета по центрам ответственности.

Под центром ответственности принято понимать структурное подразделение, осуществляющее хозяйственную деятельность, во главе которого стоит руководитель (менеджер), оказывающий непосредственное воздействие на результаты этой деятельности и несущий за них ответственность.

В основе классификации центров ответственности лежит критерий хозяйственной ответственности руководителей, которая определяется широтой предоставленных им полномочий. Базой формирования центров ответственности является организационная структура управления организацией. В зависимости от объема полномочий и обязанностей руководителя выделяют центры затрат, дохода, прибыли, капитальных вложений и инвестиций, контроля и управления и т. п.



Классификация центров ответственности

В большинстве организаций существует разделение ответственности менеджеров за выполнение задач в общей структуре управления. Такое разделение часто имеет иерархическую структуру, в которой условно выделяют три уровня:

1. Нижний уровень. Менеджер этого уровня отвечает за оперативные решения по разработке, согласованию и выполнению производственного (рабочего) плана своего подразделения. В связи с этим рекомендуется формировать отчеты для обеспечения менеджеров оперативной управленческой информацией начиная с нижнего уровня ответственности, на котором можно непосредственно влиять на результаты работы.

Планирование на нижнем уровне связано с получением очень подробной информации, относящейся к текущему моменту. Принимаемые решения являются краткосрочными, они касаются дебиторской и кредиторской задолженностей, заработной платы, выполнения графика (плана) работ, выявления и анализа отклонений фактических результатов от плановых.

2. Средний уровень. Здесь рассматриваются вопросы эффективного использования ресурсов для достижения более высоких результатов, принимаются решения в отношении закупок, месторасположения (хранения) запасов сырья, материалов и готовой продукции, продаж (по результатам проведенного анализа) и прогноза потоков денежных средств.

3. Высший уровень. Центры ответственности ориентированы на стратегическое планирование, предполагающее принятие решений по организации в целом на долгосрочную перспективу и определяющее направления ее развития. Решения принимаются в отношении инвестиций в те или иные проекты, выхода на новые рынки (освоения потенциально возможных рынков), прогнозирования и бюджетирования.

Операционная информация, предназначенная для центров ответственности разных уровней, не должна дублироваться. Для каждого центра определяются цели и задачи, в том числе учетные. Надо указать, какие сведения, с какой периодичностью, куда и кем должны передаваться. Работа должна быть направлена на поиск необходимой информации и обеспечение ею лиц, принимающих решения, тогда, когда она им нужна, и в такой форме, которая делает ее пригодной для практического использования.

Исходя из экономических соображений и возможностей разграничения ответственности, характеризуется любой центр ответственности.

Управленческий учет по центрам ответственности позволяет:

1. упростить процедуру ведения синтетического и аналитического учета посредством накопления информации по счетам отклонений;
2. создать условия для формирования отчетности по потребностям;
3. повысить обоснованность принимаемых управленческих решений.

Проблема оценки структурных подразделений в организации обычно сводится к выбору показателей, наилучшим образом характеризующих деятельность подразделения, а также к оценке выполнения плановых заданий и соблюдения установленных норм и нормативов по этим показателям.

Центры хозяйственной ответственности по основным направлениям деятельности обычно рассматриваются с центра затрат, руководитель которого имеет наименьшие

управленческие полномочия и несет наименьшую ответственность за полученные результаты.

По отношению к процессу производства выделяют *производственные и обслуживающие центры затрат.*

К производственным относятся цехи, участки, бригады, ***к обслуживающим*** – отделы и службы управления, склады, лаборатории и т. п.

Степень детализации центров затрат в различных организациях зависит от целей и задач, поставленных руководством перед менеджером по контролю затрат, закрепленных за центром ответственности. Как правило, степень ответственности возрастает с увеличением размера центра затрат.

Центры ответственности создаются для более четкой организации контроля и регулирования затрат как функции управления, обеспечения персонифицированной ответственности за уровень отдельных расходов и затрат в организации. Суть этого процесса состоит в сопоставлении достигнутых результатов с запланированными (или с нормами), анализе причин отклонений, установлении ответственности за них и принятии необходимых мер.

Каждый центр ответственности является частью системы управления компанией и имеет вход и выход. *Вход* – это сырье, материалы, полуфабрикаты, затраты труда и разные услуги. Центр ответственности использует эти ресурсы для выполнения заданной работы. *На выходе* центра ответственности – продукция (продукты и услуги), которая идет в другой центр ответственности или реализуется на сторону – заказчикам извне.

Деятельность каждого такого центра можно оценить с точки зрения эффективности. Хотя ресурсы, необходимые для производства продукции (работ, услуг), в большинстве своем имеют натурально-вещественную форму, для управленческого контроля их представляют в денежном выражении, чтобы объединить физически несхожие элементы. Денежное измерение ресурсов является их стоимостью. В дополнение к стоимостной информации используется небухгалтерская информация по таким вопросам, как физическое количество применяемых материалов, их качество, профессиональный уровень рабочей силы.

Если выходная продукция центра ответственности продается внешним покупателям, результат измеряется в виде дохода. Товары или услуги, переводимые в другие центры ответственности организации, измеряются либо в денежной форме (например, как

стоимость переведенных товаров или услуг), либо в не денежной (количество штук продукции).

В практике управленческого учета широко применяется понятие «центр финансовой ответственности» (ЦФО). Это структурное подразделение, которое несет ответственность за финансовые результаты. ***Выделение ЦФО – первый шаг на пути к созданию системы бюджетирования.*** Типы **ц**ентров **ф**инансовой **о**тветственности аналогичны типам центров хозяйственной ответственности:

1. центр инвестиций имеет право управлять оборотным и внеоборотным капиталом, в том числе осуществлять инвестиции;
2. центр прибыли несет ответственность за объем прибыли;
3. центр маржинального дохода ответственен за разницу между выручкой и переменными затратами;
4. центр дохода (выручки) отвечает за доход, который он приносит организации в процессе своей деятельности;
5. центр затрат отвечает только за произведенные затраты.

Возможна группировка центров ответственности и по другим признакам, например по уровню управления: корпоративные, внутрифирменные структурные подразделения.

Согласно принципу эффективности, оптимальным будет решение, позволяющее получить максимальный результат при определенном уровне вложений. ***Основная задача центров ответственности*** – свести к минимуму вложения, необходимые для достижения заданного результата.

Для обеспечения регулируемости уровня затрат важно планировать и учитывать только те затраты по центру, на которые может эффективно влиять его руководитель. Возможно разделение ответственности. Например, стоимость материалов зависит не только от их количества (за это отвечает начальник производственного цеха), но и от цены (ответственность лежит на работнике отдела снабжения). При выявлении отклонений фактических затрат от запланированных следует персонифицировать ответственность, так как лицо, не уполномоченное контролировать данные расходы, не может отвечать за их уровень.

Целесообразность того или иного вида затрат определяют люди, участвующие в процессе управления. Центр ответственности – это структурный элемент организации, его экономический субъект, в пределах которого менеджер отвечает за произведенные

расходы. Руководитель решает, как классифицировать затраты, насколько детализировать места их возникновения и как увязать их с центрами ответственности.

Управление затратами по центрам ответственности можно рассматривать как способ внутрифирменного предпринимательства, так как их принципы схожи:

1. соответствие технико-технологическим особенностям конкретного производства;
2. предоставление структурным подразделениям самостоятельности путем делегирования прав и ответственности за возникновение затрат, получение дохода, использование инвестиционных ресурсов (придание им статуса центров ответственности определенного вида);
3. персонификация всех элементов системы внутрифирменного предпринимательства (определение контролируемых статей затрат и поступлений);
4. выбор утверждаемых и оценочных показателей и др.;
5. организация деятельности структурных подразделений на основе планов;
6. соизмерение всех произведенных центром затрат с достигнутыми результатами;
7. системность;
8. соответствие информационного обеспечения потребностям управления (нормативная база, релевантный документооборот, адекватные программные продукты и их техническое обеспечение).

Центры затрат, центры прибыли, центры дохода, центры инвестиций

Центр затрат – это центр ответственности, руководитель которого контролирует затраты, но не контролирует прибыль и другие экономические показатели.

Центр затрат может совпадать с организационной единицей (цехом) или входить в ее состав как отдел (участок). В некоторых структурных подразделениях может быть два и более центра затрат. Основой выделения центров затрат является единство используемого оборудования, выполняемых операций или функций. Система учета в центре затрат направлена только на измерение и фиксацию затрат на входе в центр ответственности. Результаты деятельности центра ответственности (объем произведенной продукции, оказанных услуг, выполненных работ) не учитываются, тем более что во многих случаях измерить их либо невозможно, либо в этом нет необходимости.

Другими словами, центр затрат – это структурное подразделение, в котором можно организовать нормирование, планирование и учет затрат в целях наблюдения, контроля и

управления затратами производственных ресурсов, а также оценки их использования. Менеджер центра отвечает за уровень затрат.

Многие организации допускают ошибку, оценивая центр затрат исключительно по его способности контролировать и сокращать затраты. Например, начальник отдела снабжения, отвечающий за выбор поставщиков и цену материалов, отвечает и за их качество. Правильно поступают руководители, оценивающие результаты деятельности центра затрат по его вкладу в успех организации (своевременное выполнение договоров, соблюдение фирменных этических и экономических обязательств, безопасность сотрудников).

При определении задач центра затрат необходимо учитывать следующее:

каждый центр должен быть сферой ответственности прораба или начальника отдела, который будет помогать руководству организации в планировании и контроле затрат;

каждый центр должен объединять машины и рабочие места, затраты по которым носят однородный характер. Это облегчает определение факторов, влияющих на величину расходов данного центра, и выбор базы распределения расходов по носителям затрат. Поскольку основным фактором, определяющим величину затрат на производственных участках, является загрузка мощностей, она чаще всего выбирается в качестве базы распределения затрат в центрах. При этом на каждом производственном участке загрузка производственных мощностей должна быть по возможности однородной, для чего необходимо более глубокое деление организации на места возникновения затрат;

все затраты должны без особых сложностей списываться на центры затрат. С углублением деления организации на центры затрат возрастает доля расходов, являющихся общими по отношению к нескольким местам возникновения затрат, что вызывает необходимость их распределения.

Центр доходов – это центр ответственности, менеджер которого отвечает за получение доходов, но не за затраты. Деятельность руководителей подобных подразделений в системе управления затратами оценивается на основе полученной выручки или суммы внутренних доходов, поэтому задачей учета в этом случае будет фиксация результатов деятельности центра ответственности на выходе. Это не означает, что в подразделениях отсутствуют расходы, но затраты на их содержание несопоставимы с объемами доходов, которые они контролируют. Центр доходов обычно формируется в сбытовых подразделениях, ответственных за доходы от продаж по своим подразделениям или даже участкам рынка.

Руководители центров доходов, как и центров затрат, могут отвечать за достижение нефинансовых целей, например, за обеспечение конкуренции на тех рынках, где фирма занимает первую или вторую позиции по продажам. Некоторые центры доходов контролируют цены, ассортимент продукции и деятельность по стимулированию сбыта. Поскольку эффективность работы организации можно определить только размером прибыли, которая не является целью менеджеров центров затрат и доходов, в системах управления затратами организаций часто встречаются центры прибыли и инвестиций.

Центр прибыли – это подразделение, руководитель которого отвечает за доходы и затраты своего подразделения. Менеджер центра прибыли принимает решения по количеству потребляемых ресурсов и размеру ожидаемой выручки. Критерием оценки деятельности такого центра служит размер получаемой прибыли. Поэтому учет должен давать информацию о стоимости затрат на входе в центр ответственности, о затратах внутри него, а также о конечных результатах деятельности подразделения на выходе. Прибыль центра ответственности в системе управления затратами может рассчитываться по-разному. Иногда в расчетах участвуют лишь прямые затраты, в других случаях в них включаются (полностью или частично) косвенные.

Центр прибыли работает аналогично самостоятельному бизнесу. Разница заключается в том, что уровень инвестиций в центре ответственности контролирует руководство организаций, а не менеджер центра. К примеру, если начальник участка механизации, входящего в фирму, имеет полномочия принимать решения по ценам на оказываемые им услуги, продвижению этих услуг, выбору поставщиков запасных частей, топлива, масла, авторезины и пр., тогда этот участок может быть оценен как центр прибыли.

Центры доходов и прибыли различаются, как часть и целое. Менеджеры центров прибыли (в отличие от руководителей центров затрат) не заинтересованы в снижении качества продукции, так как это сократит их доходы, а следовательно, и прибыль, по которой оценивается эффективность их работы. Цель данного центра – получение максимальной прибыли путем оптимального сочетания определяющих ее элементов: объема продаж, продажных цен, переменных и постоянных затрат.

Менеджеры центров прибыли, как и в предыдущих случаях, могут нести ответственность за достижение определенных нефинансовых результатов (удовлетворение запросов потребителей и др.). Контролируемые доходы не ограничиваются доходами от продаж, они охватывают всю поступающую выручку.

Структура центров прибыли сложнее, чем центров доходов. Центры прибыли состоят из нескольких центров ответственности за затраты и одного или нескольких центров дохода. Они формируются в обособленных структурных подразделениях, не имеющих статуса юридического лица, но имеют производственный цикл и цикл продажи продукции либо цикл закупки и продажи товаров с правом установления закупочных и продажных цен в определенном диапазоне.

Центры капитальных вложений (инвестиций) – подразделения организаций инвестиционной сферы, менеджеры которых контролируют не только затраты и доходы своих отделов, но и эффективность использования инвестируемых в них средств. Инвестиционный центр можно сравнить с самостоятельным бизнесом, как правило, он выделяется в организациях с высокой степенью децентрализации.

Руководители центров инвестиций (капитальных вложений) обладают наибольшими полномочиями в руководстве: им делегировано право принимать инвестиционные решения, т. е. распределять выделенные средства по проектам. Эти центры работают с бюджетом капитальных вложений или планом предполагаемых расходов на приобретение долгосрочных активов и средствами финансирования этих приобретений.

Характеристики центров ответственности

По задачам и функциям центры хозяйственной ответственности обычно классифицируют как основные, вспомогательные и сопутствующие. Основные центры ответственности выпускают продукцию, для изготовления которой создаются структурные подразделения, вспомогательные предназначены для производства изделий и услуг, обеспечивающих потребности основного производства.