

др Здравка Петковић
др Чедомир Глигорић

МЕНАџЕРСКО РАЧУНОВОДСТВО (4)

РАЧУНОВОДСТВЕНИ ЦЕНТРИ ОДГОВОРНОСТИ

Рачуноводствени центри одговорности

- Нижи менаџери заинтересовани су за **ефикасност рачуноводствених центара одговорности за које су, у исто време, и одговорни**. Дакле, иако информације о финансијским показатељима за потребе менаџерског рачуноводства предузећа као целине дају одговарајуће информације неопходне за пословање и управљање било којим центром одговорности, **менаџери се првенствено баве ефикасношћу центра на чијем су челу**.
 - **Трошковни центри**
- Трошковни центри одговорни су за **планирање, праћење, контролу и извештавање о трошковима**. Један трошковни центар може бити мали скуп хомогених машина, једна производна линија, производно одељење и слично.
- **Успех трошковог центра и менаџера трошковог центра мери се кроз економичност или неекономичност рада, односно кроз економично трошење улазних величина – инпута**. **Задатак трошковних центара је да пруже најбољи квалитет производа или услуга уз најниже остварене трошкове**.
- **Трошкова ефикасност не сме бити остварена на штету пада квалитета производа**.
- Суштина обрачуна трошкова и резултата у трошковним центрима је **утврђивање позитивних или негативних одступања стварних трошкова у односу на планиране (стандардне или нормативом утврђене трошкове) у одређеном временском периоду и за остварени обим производње (учинака)**.

Рачуноводствени центри одговорности

▪ Трошковни центри

- **У савременим условима пословања, јављају се два проблема:**
- постојање одељења која се називају трошковним центрима, а налазе се у другим пословним субјектима и
- консолидација децентрализованих трошковних центара при чему настају централизовани трошковни центри – више трошковних центара је спојено и користи одређене заједничке ресурсе.
- Ови проблеми решавају се **адекватном локацијом трошкова по трошковним центрима.**

▪ Приходни центри

- Приходни центри представљају **подручја одговорности за висину прихода који је остварен реализацијом учинака.** Менаџери приходних центара, међутим, **не могу бити одговорни за трошкове (цену коштања) реализованих производа** – једино могу бити одговорни за део трошкова који су настали у самом приходном центру.
- **Реализована продаја (остварени приход) пореди се планираним приходом центра,** који представља производ планске продајне цене и количине. Сходно томе, **разлике могу настати по два основа:**
 1. разлике планиране и продајне цене примењене на стварно продате количине које показују како промена у продајној цени утиче на одступање у приходу и
 2. разлике планираних и продатих количина на које се примењује планска продајна цена, што показује утицај промене обима продаје на одступање у приходу.

Рачуноводствени центри одговорности

▪ Приходни центри

- **Перформансе приходних центара можемо мерити на више начина:**
 1. одступањем пројектованих и реализованих бруто прихода од продаје,
 2. одступањем планираних и реализованих нето прихода од реализације и
 3. одступањем планираног обима продаје и оствареног обима продаје у физичким јединицама мере Бруто приход умањен за искоришћене попусте, каса сконта, рабате и сл.

▪ Профитни центри

- Профитни центри представљају сегменте одговорности по одређеним производима. **Менаџери профитних центара одговорни су за приходе, расходе и резултат вођеног профитног центра.**
- Перформанса профитног центра мери се и **ефикасношћу коришћених ресурса, квалитетом производње и степеном задовољства купаца који користе дати производ.**
- Менаџер профитног центра **не доноси одлуке о висини капитала који се улаже у профитни центар.**
- **Одговорност менаџера профитног центра виша од одговорности менаџера у предузећима организованим по функционалном принципу** – одговорни су за све аспекте остварења резултата (и приходе, и расходе и добит).

Рачуноводствени центри одговорности

- **Инвестициони центри**

- **Управљање инвестиционим центром носи и највећу одговорност, али и највиша овлашћења.**
- **Ова подручја одговорности 'брину' не само о профитабилности центра, већ и о томе да ли су ангажована средства коришћена тако да повећају рентабилност.**
- **Основни индикатор успешности инвестиционог центра је стопа приноса на укупно уложени капитал (имовину). Улагања у инвестициони центар последица су прибављања дугорочних и краткорочних кредита, средстава на лизинг, узимања основних средстава у закуп, итд.**
- **Ефикасно функционисање профитних и инвестиционих центара одговорности захтева добро устројено менаџерско рачуноводство, обрачун трошкова, погонски обрачун и управљачко рачуноводство. Ови центри састављају извештаје као што су биланс стања, биланс успеха, али се на основу података осталих подсистема рачуноводства могу обезбедити додатне информације које омогућавају праћење перформанси центара одговорности и менаџера.**

Рачуноводствени центри одговорности

- **Финансијски показатељи центара одговорности**
- **Финансијски показатељи перформанси по подручјима одговорности дају одговор на два питања:**
 1. какве су перформансе центара одговорности и
 2. да ли су менаџери центара одговорности успешно управљали тим центрима.
- **Мерење успешности рачуноводственог центра одговорности** подразумева укључивање свих прихода и трошкова који су повезани са функционисањем центра одговорности, независно од тога да ли су на њих менаџери могли да утичу или не.
- **Мерење перформанси менаџера** подразумева укључивање само контролабилних прихода и трошкова, односно елемената контролабилног резултата на које менаџери утичу својим одлукама. То значи да треба искључити све неконтролабилне трошкове.
- **Т.Р. = ПРИХОДИ ОД ПРОДАЈЕ УЧИНАКА – ВАРИЈАБИЛНИ ТРОШКОВИ МАТЕРИЈАЛА**
- **М.Д. = ПРИХОДИ – ВАРИЈАБИЛНИ ТРОШКОВИ**
- **Б.Р. = ПРИХОДИ ОД ПРОДАЈЕ УЧИНАКА – ТРОШКОВИ ПРОИЗВОДНОГ ФУНКЦИОНАЛНОГ ПОДРУЧЈА**
- **К.Р. = КОНТРОЛАБИЛНИ ПРИХОДИ – КОНТРОЛАБИЛНИ РАСХОДИ**
- **Д.К. = КОНТРОЛАБИЛНИ РЕЗУЛТАТ – НЕКОНТРОЛАБИЛНИ ТРОШКОВИ**

Рачуноводствени центри одговорности

- **Финансијски показатељи центара одговорности**
- **$N.P = \text{УКУПНИ ПРИХОДИ ЦЕНТРА ОДГОВОРНОСТИ} - \text{УКУПНИ РАСХОДИ ЦЕНТРА ОДГОВОРНОСТИ}$**
- **$R.D. = \text{НЕТО ДОБИТАК ИНВЕСТИЦИОНОГ ЦЕНТРА} - \text{ТРОШКОВИ АНГАЖОВАНОГ КАПИТАЛА}$**
- **Права мера ефикасности успеха инвестиционог центра је стопа приноса на ангажовани капитал.** Добија се на уобичајени начин, али се користе само подаци инвестиционог центра. Што је стопа већа, то је ефикасније управљање инвестиционим центром и већа ефикасност инвестиционог центра.
- **Стопа приноса на уложени капитал може се анализирати са различитих аспеката, у зависности од тога како се уложена средства посматрају, на пример као:**
 1. стопа приноса на контролабилна средства,
 2. стопа приноса на пословна средства,
 3. стопа приноса на укупна средства и слично.
- **Такође, стопа приноса може се рачунати и на сопствени капитал, на искоришћени капитал, а исто тако приликом рачунања могу се узети у обзир различите концепције резултата: нето добитак пре опорезивања, пословна добит, бруто добит, добит пре камата и слично.**
- **Осим финансијских показатеља перформанси центара одговорности, савремени услови пословања намећу потребу за управљањем „неопипљивом имовином” као што су: људски капитал, лојалност купаца и слично. Дакле, перформансе центара одговорности све више се мере и показатељима нефинансијског карактера.**