

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ
Київський державний економічний університет

На правах рукопису



ОДИНЦОВА Тетяна Михайлівна

ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ВИТРАТ СУДНОРЕМОНТНОГО ВИРОБНИЦТВА
(на прикладі судноремонтних підприємств України)

Спеціальність 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз
та аудит"

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ 1995



Дисертація є рукопис.

Дисертаційна робота виконана на кафедрі обліку та аудиту у промисловості Київського державного економічного університету

Науковий керівник - доктор економічних наук, професор
КУЗЬМІНСЬКИЙ Анатолій Миколайович

Офіційні опоненти - доктор економічних наук, професор
МНИХ Є. В.

кандидат економічних наук, доцент
ДЖОГА Р. Т.

Провідна установа - Одеський державний економічний
університет.

Захист дисертації відбудеться 17 лютого 1995 р. о
14 год., на засіданні Спеціалізованої Вченої Ради
Д 01.53.04, м.Київ-57, проспект Перемоги, 54/1, аудиторія
214.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Київсько-
го державного економічного університету.

Автореферат розісланий 13 січня 1995 р.

Вчений секретар
Спеціалізованої вченої Ради
кандидат економічних наук,

доцент

ЛНБ ім. В. Стефаніка

ФЕДОНІН О.С.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

АКТУАЛЬНІСТЬ ТЕМИ. Важливим завданням економічного розвитку України є досягнення конкурентоспроможності промислових підприємств на світовому ринку. Однією з найбільш перспективних галузей національної економіки являється судноремонтне виробництво. Це пов'язано з відносно стійким попитом на судноремонтні роботи, низькими (у порівнянні з світовими) цінами, наявністю резерву виробничих потужностей по ремонту кораблів та суден, масштабністю та розвинутістю інфраструктури галузі.

Умовою реалізації потенціалу підприємств судноремонтного профілю є перебудова системи управління витратами виробництва (ВВ) для забезпечення стійкого положення на ринку, раціонального використання ресурсів та оптимізації кінцевих фінансових результатів.

Активними елементами системи управління ВВ являються облік і контроль, які забезпечують інформаційну та методичну базу прийняття рішень.

Аналіз принципів організації, методик обліку та контролю витрат на судноремонтних підприємствах України показав, що діюча система не задовільняє вимогам ефективного управління ресурсами підприємств.

Слід відзначити значне розходження теорії обліку витрат та калькулювання, глибоко розробленої у працях вчених І.А.БАСМАНОВА, П.С.БЕЗРУКИХ, О.С.БОРОДІНА, В.В.ІВАШКЕВИЧА, М.В.КУЖЕЛЬНОГО, Ю.Я.ЛИТВИНА, А.Ш.МАРГУЛІСА, І.С.МАЦКЕВІЧУСА, В.Ф.ПАЛІЯ, В.В.СОПКО, С.О.СТУКОВА, та практикою обліку на досліджених підприємствах.

Діюча методологія бухгалтерського обліку витрат на виробництво побудована згідно з концепцією та принципами, сформованими в період планово-директивного управління економікою. Вона зараз має переглядатись в зв'язку з переходом в Україні обліку у відповідності з міжнародними принципами та стандартами. Останнім часом активізувались роботи по вивченню закордонного досвіду обліку на основі праць вчених В.І.ТКАЧА, М.В.ТКАЧА, С.С.САТУВАЛДИНА, М.Г.ЧУМАЧЕНКО та навчально-методичної перекладної літератури (робіт Б.НІДЛЗА, Х.АНДЕРСОНА, Дж.КОЛДВЕЛЛА, Р.ЕНТОНІ, Дж.РІСА, П.ФРІДМЕНА, Ч.ХОРНГРЕНА, Дж.ФОСТЕРА та ін.). Проте напрями практичного впровадження обстежених методів обліку та контролю у спеціальній літературі розглядаються недостатньо, крім того, відсутня відповідна законодавча база.

Внутрішньогосподарський контроль витрат виробництва не має єдиної організаційно-методичної основи і недостатньо пов'язаний з обліком витрат. У більшості випадків він носить формальний характер, та не впливає на прийняття управлінських рішень.

Форма організації бухгалтерського обліку ВВ, незважаючи на багаторазові пропозиції по її удосконаленню, що вносились у різні періоди часу С.І.ВОЛКОВИМ, Є.М.ВОЄВУДСЬКИМ, В.М.ДАВИДОВИМ, Г.Л.КАЛЬЧИНСЬКАСОМ, Т.А.КРАЄВОЮ, А.М.КУЗЬМІНСЬКИМ, В.В.ЛІБЕРМАНОМ, В.І.ПОДОЛЬСЬКИМ та іншими авторами, на практиці продовжує залишатись громіздкою та неефективною. Обліковий процес трудомісткий і здійснюється персоналом бухгалтерії без конкретної орієнтації на внутрішніх споживачів інформації.

Таким чином, останнім часом досить гостро стоїть проб-

лема визначення конкретних методів та форм обліку і контролю витрат виробництва, адекватних потребам керування виробничою та маркетинговою політикою фірм, зокрема судноремонтної. Це обумовило вибір теми дисертаційної роботи, мету та завдання дослідження.

МЕТА ТА ЗАВДАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ. Метою роботи є розробка напрямів удосконалення методології та організації обліку та контролю витрат виробництва на судноремонтних підприємствах України.

Для досягнення поставленої мети у роботі вирішені наступні завдання:

- визначені зміст та співвідношення понять "вартість", "витрати", "собівартість" згідно з сучасною економічною теорією;
- проведено аналіз ролі управління витратами в стратегії фірми та основних складових системи керування витратами;
- дана характеристика впливу внутрішніх факторів на систему управління витратами судноремонтних підприємств;
- визначені завдання та вимоги до обліку та контролю витрат на виробництво в умовах ринку, принципи та концепція їх обліку та контролю;
- охарактеризовані методи обліку та контролю витрат, їх зв'язок та взаємозалежність, сучасні проблеми методології обліку та контролю витрат на судноремонтних підприємствах;
- розроблені пропозиції по удосконаленню методу бухгалтерського обліку витрат з метою посилення його інформаційної та контрольної функції;
- проведено аналіз основних елементів форми бухгалтерського обліку на підприємствах, що досліджувались, розроблені ре-

комендації по організації обліково-контрольних робіт з використанням ЕОМ;

- розроблені конкретні методики обліку окремих видів витрат на підприємствах, що досліджувались.

ОБ'ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ. Об'єктом дослідження стала система обліку та контролю витрат виробництва на підприємствах морського судноремонту України. Вибір підприємств судноремонтної спеціалізації зв'язаний з перспективністю розвитку даної галузі в системі галузей національної економіки. Крім того, основні методологічні проблеми обліку та контролю витрат, на наш погляд, доцільно розглядати на прикладі складного виробництва з тривалим та неоднорідним процесом формування витрат, саме таким є судноремонтне виробництво.

Автором були досліджені вісім українських підприємств морського судноремонту, до числа яких входять Севастопольський морський завод ім. С.Орджонікідзе, завод "Залив" імені В.В.Бутоми, Керченський судноремонтний завод, Феодосійський судномеханічний завод, СП "МІС" та інші.

МЕТОДИКА ДОСЛІДЖЕННЯ. До методів дослідження, які використовувались автором, відносяться як загальнометодологічні способи (аналіз та синтез, абстракція, виявлення причино-наслідкових зв'язків та ін.), так і конкретні прикладні методики збору, узагальнення та аналізу даних (техніко-економічних та економіко-математичних розрахунків, аналітичних групувань, співставлення, статистичних узагальнень та ін.).

У процесі роботи над дисертацією використовувались законодавчі та інструктивні матеріали, праці представників різних шкіл та напрямів економічної теорії ХІХ-ХХ сторіччя, дослідження вчених у галузі бухгалтерського та оперативного

обліку, контролю, менеджменту, автоматизованих систем обробки економічної інформації, організаційно-технологічних основ судноремонтного виробництва.

НАУКОВА НОВИЗНА. У дисертації розроблені рекомендації по удосконаленню системи обліку та контролю витрат судноремонтного виробництва в умовах ринкових відносин.

За підсумками проведених досліджень одержані наступні найбільш суттєві наукові результати, що виносяться до захисту:

- дано визначення категорій "витрати" та "собівартість" у відповідності до маржиналістської концепції вартісті;
- визначена роль витрат у ціновій та неціновій конкурентній боротьбі фірм, проаналізовані методи раціоналізації витрат та вплив організаційно-технологічних особливостей судноремонтного виробництва на процес управління витратами;
- сформульовані нова концепція та принципи обліку і контролю витрат судноремонтного виробництва у єдиній системі регулювання витрат на базі управлінської бухгалтерії;
- класифіковані методи контролю та обліку витрат, розроблені рекомендації по впровадженню нормативного методу обліку витрат у судноремонтному виробництві, а також нові методологічні підходи до обліку та контролю витрат в умовах ринкових відносин;
- розроблені номенклатура класів розрахунків по обліку витрат у фінансовій та управлінській бухгалтерії, порядок їх кореспонденції та методика звірки даних фінансового і управлінського обліку на відображених рахунках;
- визначені основні об'єкти обліку витрат у судноремонті та розроблені аналітичні групування витрат, що забезпечують

інформацію для прийняття рішень;

- розроблені методики віднесення витрат судноремонтного виробництва на різні об'єкти - затратні функції з метою контролю та стимулювання, принципи та критерії віднесення витрат, визначені сфери локалізації витрат та рівні відповідальності за їх формування;
- запропонована методика трансфертного ціноутворювання на частину напівфабрикатів судноремонтного виробництва;
- обґрунтовані принципи побудови системи внутрішньої звітності про витрати, визначені характеристики та проведена класифікація звітів, як засобів інформування та контролю;
- розроблені рекомендації по удосконаленню позамовного методу калькулювання, принципи розрахунку скороченої собівартості судноремонтних робіт і бази розподілу побічних перемінних витрат по калькуляційним об'єктам;
- запропонована методика обліку витрат судноремонтного виробництва в умовах інфляції;
- внесені пропозиції по удосконаленню організації обліку та контролю витрат в умовах автоматизованої системи підтримки прийняття рішень з використанням бази знань;
- розроблені методики обліку та контролю перемінних та постійних витрат судноремонтного виробництва на стадіях збору, обробки, систематизації та видачі облікових даних.

ПРАКТИЧНА ЦІННІСТЬ результатів проведеного дослідження заключається у розробці комплексу рекомендацій, що спрямовані на удосконалення методології та організації обліку витрат судноремонтного виробництва, посилення його контрольних та інформаційних функцій.

Зокрема, у роботі:

- запропоновані методики первинного обліку та контролю, обліку на синтетичних та аналітичних рахунках, форми побудови облікових реєстрів та внутрішніх звітів про різноманітні види витрат;
- розроблені номенклатури рахунків та субрахунків фінансового та управлінського обліку витрат, аналітичних ознак групування інформації, статей калькуляції, видів, причин та винуватців відхилень від нормативних витрат;
- запропоновані методи та бази розподілу та віднесення побічних витрат на об'єкти обліку та контролю;
- рекомендовані зміни у організації, технології, технічній базі обліку та контролю витрат для дослідних підприємств.

Реалізація пропозицій, що містяться у дисертації, по удосконаленню обліку та контролю витрат судноремонтного виробництва дозволить значно підвищити ефективність системи керування процесами формування витрат та розробки ринкової політики фірм.

АПРОВАЦІЯ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ. Основні положення дисертаційної роботи перевірені експериментально на судноремонтних підприємствах України.

Результати проведених досліджень доповідались та були ухвалені на конференції "Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку в умовах регульованої ринкової економіки" (м.Севастополь, 21-23 березня 1991 р.), на республіканській науково-практичній конференції "Облік та аналіз в умовах малого бізнесу" (м.Тернопіль, 24-25 березня 1992 р.), на першій регіональній науково-методичній конференції "Теоретичні та практичні питання розвитку та викла-

дання суспільних наук у вищій школі України" (м.Севастополь, 1993 р.).

Пропозиції по удосконаленню обліку та контролю витрат судноремонтного виробництва частково впроваджені на державному підприємстві "Севастопольський морський завод ім.С.Орджонікідзе".

ПУБЛІКАЦІЇ. По темі дослідження надруковано 9 робіт загальним обсягом 2,2 друкованих аркуша.

ОБСЯГ ТА СТРУКТУРА РОБОТИ. Дисертація складається з вступу, трьох розділів та висновків, викладена на 194 сторінках машинописного тексту, містить 12 таблиць, перелік літератури з 230 найменувань та 38 додатків.

Структура роботи визначена завданням дослідження та змістом проблем, що розглядаються.

У вступі обгрунтована актуальність обраної теми, визначені мета та завдання, об'єкт та методика дослідження, а також основні положення, що виносяться до захисту.

У першому розділі "Управління витратами судноремонтного виробництва в умовах ринку" аналізується категорійний апарат економічної теорії, що визначає основи управління витратами, досліджуються питання мікроекономічного регулювання витрат в цілому та у конкретних умовах судноремонтних підприємств України.

У другому розділі "Методологія обліку та контролю витрат у судноремонтному виробництві" розглянуті недоліки діючої методології обліку та контролю витрат судноремонтного виробництва та розроблені рекомендації по її удосконаленню з метою забезпечення ефективного керування затратами на виробництво ремонтів суден.

У третьому розділі "Методика обліку та контролю окремих видів затрат з використанням ЕОМ" розглядаються організаційно-методичні аспекти обліку і контролю витрат на базі ЕОМ.

У заклучній частині дисертації викладені основні висновки та пропозиції, що впливають з проведеного дослідження.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЇ

У дисертаційній роботі на основі проведеного дослідження поставлено і вирішено такі проблематичні питання.

1. ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ СУДНОРЕМОНТНОГО ВИРОБНИЦТВА ТА УПРАВЛІННЯ НИМИ. З метою більш ефективного розвитку в Україні конкретних економічних наук, зокрема, обліку та контролю, необхідно переглянути деякі положення економічної теорії. В плані оптимізації управління витратами це передбачає вибір концепції вартості. Традиційному тлумаченню вартості, як опредметненої трудової субстанції, на наш погляд, слід протиставити концепцію найбільшої корисності факторів виробництва. Відповідно до неї вартість ресурсу визначається його продуктивністю та відображає рівень ринкового попиту.

Вартість продукту складається з вартостей, створених кожним фактором виробництва (виходячи з цін на ресурси), а також ціни пропущеної вигоди та являє собою витрати в економічному значенні. Витрати у бухгалтерському значенні відрізняються від останніх. Вони включають витрати використання (вартість використаного капіталу в натурально-речовій формі), факторіальні витрати (заробітна плата, рента,

процент), додаткові витрати (обесцінювання елементів активу в умовах інфляції, коливання курсів валют, зміни ринкової кон'юктури та інші).

Собівартість являє собою форму руху засобів фірми та виконує подвійну функцію: характеризує суму та структуру понесених витрат та забезпечує відшкодування цих витрат у виході від реалізації продукту. У випадку ринкової політики, коли ціна не відшкодовує частки постійних витрат, репродуктивна функція собівартості зберігається, оскільки підприємник компенсує понесені витрати за рахунок цін на інші продукти, або за рахунок подальшої зміни цін.

В роботі визначене коло витрат, що відносяться до собівартості згідно з теорією факторів виробництва. Для суб'єкта, що господарює, доцільно обліковувати витрати, що не містять вартості фактору підприємницької здібності, та ціни грошей, що інвестуються ним у виробництво: затрати безпосередньо капіталу у натурально-речовій формі, ціну використання землі та інших природних ресурсів, заробітну плату, відсотки за використання грошових ресурсів, різні побічні податки та митні збори, як ціну ресурсу економічної здатності держави.

Будь-яка ринкова політика фірм базується на керуванні витратами виробництва. Витрати є інструментом конкурентної боротьби фірми в умовах як цінової, так і нецінової конкуренції. При ціновій конкуренції важливий ефект зниження витрат, при неціновій - раціоналізація затрат, збільшення корисності використання ресурсів.

Раціональне використання ресурсів припускає наукове вивчення трудових та технологічних процесів, удосконалення

планування робочих місць, покращення системи контролю та стимулювання, спрощення та стандартизацію конструкцій, використання гнучких виробничих систем, раціоналізацію закупок та управління запасами, удосконалення розподілу робочого часу, кадрової політики, процесів взаємодії управлінських служб, підвищення освітнього та інтелектуального рівня персоналу, стабільності його складу, ротацію кадрів, стимулювання дисциплінованості та ініціативності та інше.

Внутрішніми факторами, що визначають процес керування витратами судноремонтного виробництва (СРВ), є специфіка ремонтного виробництва, необхідність високого рівня спеціалізації, кооперування, концентрації та диверсифікації виробництва, його індивідуальний характер та складність індустріалізації, тривалість виробничого циклу, складність та деяка невизначеність змісту робіт, важливість стану підготовки виробництва, предметно-технологічний принцип організації, структурно-організаційні складності. В дисертації розглянуті впливи цих особливостей як на структуру та характер самих витрат, так і на методи їх раціоналізації.

Системи управління витратами виробництва можна умовно розділити на дві підсистеми, перша, і основна, - регулювання витрат безпосередньо у процесі виробництва, на кожному етапі, дільниці та робочому місці шляхом організаційно-технічних заходів та прямої економії ресурсів. Друга - це адміністративна система, у тій її частині, що належить до регулювання витрат. До неї відносяться планування, нормування, облік, контроль, аналіз затрат - ті функції апарату управління фірми, що забезпечують життєздатність першої підсистеми.

2. ПРИНЦИПИ, КОНЦЕПЦІЯ ТА МЕТОДИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ СУДНОРЕМОНТНОГО ВИРОБНИЦТВА. Облік та контроль забезпечують інформаційно-методичну базу прийняття рішень по оптимізації процесу формування витрат. Тому зараз необхідний новий підхід до методів, що використовуються у обліку та контролі для підвищення оперативності та дійовості систем керування.

Реалізуючи свої основні функції, облік є засобом контролю ефективності виробництва у рамках виробничого (управлінського, експлуатаційного) обліку, де інтегруються оперативний та бухгалтерський облік, нормування та планування, економічний аналіз та інші функції управління. Теорія виробничого обліку припускає оперативний збір даних, контроль та цілеспрямованого впливу на процес формування витрат з метою оптимізації кінцевих результатів. У дисертації визначені нові принципи та концепція обліку та контролю затрат у системі керування виробничою та маркетинговою політикою судноремонтної фірми.

Відповідно з новою концепцією контроль розглядається як система поточного коректування негативних ситуацій, де еталон (норма, стандарт, технологічний варіант та інші) може змінюватись у відповідності до повноважень виконавців. Таке трактування контролю спирається на біхевіористські теорії, процесний, системний та ситуаційний підхід до управління. Провідними стають принципи персоніфікації відповідальності та надання широких повноважень виконавцям та керівникам всіх рівнів, творчого підходу до роботи, альтернативності варіантів і можливості вибору більш раціонального з них. Контроль перетворюється з засобу нагляду за виконавцями і

відповідальними особами у засіб стимулювання найбільш ефективної їх діяльності.

Облік ВВ розглядається як не просто інформаційна база інтегрованого блоку функцій управління затратами, але і активний інструмент їх постійного контролю і регулювання. При цьому контрольна функція обліку реалізується тричі: при методологічно обумовленому самоконтролі системи обліку, при використанні її інформаційного потенціалу для потреб контролю, при використанні її контрольного потенціалу.

Новий підхід до обліку та контролю витрат передбачає суттєві зміни у їх методології. Методи контролю ВВ включають 'дві основні групи: методи пізнання об'єкту і методи регулювання об'єкту; метод обліку являє собою сукупність взаємозв'язаних елементів збору та узагальнення інформації про об'єкт та його контроль. Рівень методології контролю та обліку витрат виробництва на практиці не відповідають симогам, що пред'являються до системи керування затратами в умовах ринку.

Основу методу обліку затрат складає спосіб пізнання цих затрат (відображення фактично понесених ВВ або нормативних та відхилень від них). Таким чином метод обліку витрат може бути нормативний та ненормативний. Точку зору про неможливість застосування нормативного методу обліку затрат у індивідуальному та дрібносерійному виробництві уявляються неправомірними. На практиці існують посилення для впровадження нормативного методу обліку затрат, оскільки основні види технологічних затрат нормуються при підготовці виробництва. Об'єктом нормування виступають планово-облікові одиниці, що дозволяють розбити загальну суму затрат ресурсів на

технологічно відокремлені складові.

Недостатньо теоретично розвинутим елементом методу бухгалтерського обліку затрат СРВ є система рахунків та подвійного запису. Вона характеризується застосуванням однорядного плану рахунків, недостатнім застосуванням класифікації рахунків по балансово-економічній ознаці, неадекватністю потребам управління. Тому доцільно використовувати досвід ведення кількох рядів рахунків: реальних (балансових), номінальних (для обліку процесів та результатів господарювання), рахунків управлінської бухгалтерії та відображачих рахунків, що зв'язано з розвитком теорії подвійного запису. Фінансовий облік повинен забезпечувати інформацію про затрати, доходи та результати (без розрахунку собівартості продукції) в розрізі економічно однорідних елементів (з можливістю визначення доданої вартості). Система управлінського обліку може формуватись на кожному підприємстві виходячи з інформаційних потреб і не повинна регламентуватись. Відображачі рахунки доцільно поділяти на транзитні та співставлячі постійного характеру (в силу дії принципу відповідності).

В роботі рекомендована номенклатура та схеми кореспондування рахунків фінансового та управлінського обліку.

3. МЕТОДИКА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ СУДНОРЕМОНТНОГО ВИРОБНИЦТВА. Аналітичний облік витрат в управлінській бухгалтерії може будуватись за паралельноієрархічною ознакою. У його основі закладені поняття об'єкту обліку затрат, групування затрат, локалізації та розподілу ВВ за об'єктами віднесення. В роботі визначені чотири ознаки формування об'єктів обліку витрат:

- згідно з потребами калькулювання;
- згідно з структурою підприємства та судноремонтного виробництва;
- згідно з технологією судноремонту;
- для прийняття управлінських рішень.

Автором запропонована номенклатура постійних та змінних статей затрат та ряд групувань аналітичного обліку, що забезпечують контроль затрат на різних рівнях та прийняття управлінських рішень. До останніх, зокрема, відносяться такі групування витрат: виробничі та адміністративно-управлінські витрати; постійні та змінні ВВ; поточні та довгострокові; нормовані та ненормовані; такі що контролюються та не контролюються; піддаються впливу і не піддаються впливу; релевантні та нерелевантні (не залежать від прийнятих рішень); початкові та заміщені (новостворена вартість); покриті та непокриті (не збільшують цінність об'єктів, не дають матеріального результату); доцільні та збиткові (прямі збитки); попередні та прирощені (добавлені при зміні обсягу або характеру виробництва); абсолютні і альтернативні (витрати інших технологічних рішень та іншої спеціалізації, що могли би дати більший прибуток); обумовлені різними виробничими факторами; такі що явно окупаються, дискреційні та фіксовані.

Об'єктом віднесення витрат, або так званою затратною функцією може бути будь-який сегмент обліку та контролю, що акумулює витрати. Це пов'язано з досить широким розумінням собівартості як грошової оцінки сукупних ресурсів, вжитих з відповідною метою. Таким чином, можна визначити собівартість практично будь-якого, навіть умовного об'єкту, як суму витрат

ДНБ ім. В. Стефанька
АН України

рат, що відносяться до нього. Відповідно під віднесенням ВВ мається на увазі їх локалізація, розподіл та перерозподіл для реалізації однієї або кількох затратних функцій.

Метою віднесення та розподілу витрат можуть бути контроль, мотивація, стимулювання, прийняття рішень та інші. Критеріями віднесення затрат на об'єкт можуть виступати; факт споживання послуг, одержання об'єктом-споживачем економічного ефекту, здатність об'єкту віднесення відшкодування розподілених затрат. Бази розподілу побічних по відношенню до затратних функцій витрат визначаються відповідно до концепції корисності витрат.

Локалізація витрат за місцями їх виникнення та центрами відповідальності є основним засобом контролю затрат. В роботі визначені поняття центрів виробничої діяльності, центрів затрат, місць виникнення витрат та центрів відповідальності. Доцільно розділяти функціональні та структурні центри відповідальності різних рівнів, а також центри контролю тільки витрат, або витрат та доходів (маржинального прибутку). Для останніх (заготівні, допоміжні виробництва) доцільне відокремлення в межах СРВ та застосування трансфертних цін типу "нормативні перемінні затрати плюс запланований маржинальний прибуток". Суму відхилень від норм перемінних затрат слід відносити на зменшення маржинального прибутку цеху-виробника. Це забезпечить поточне списання вартості трансфертних продуктів на об'єкти та ретельний контроль відхилень від норм ВВ в продаючих цехах.

Важливим елементом методології обліку та контролю витрат є внутрішня звітність на підприємстві. Система звітності на досліджених підприємствах розвинута слабо, що сприяє не-

контрольованості затрат, інформаційну неузгодженість у роботі служб. В роботі визначені основні принципи побудови внутрішньої звітності для судноремонтних підприємств України, форма та класифікація звітів.

4. УДОСКОНАЛЕННЯ КАЛЬКУЛОВАННЯ СОВІВАРТІСТІ РЕМОНТІВ СУДЕН. Один з висунутих в роботі принципів обліку затрат - пріоритет виробничого обліку і контролю витрат над калькулюванням. Це пов'язано з тим, що головне у процесі керування витратами - їх поточне регулювання, крім того, витрати замовлень виступають одним з численних об'єктів обліку витрат.

Для підприємств, що досліджувались доцільно трохи змінити традиційний позамовний метод калькулювання та відносити на замовлення тільки перемінні затрати. Відповідно звужиться спектр побічних витрат, що відносяться на замовлення.

У якості бази розподілу по замовленням затрат допоміжних матеріалів, палива та енергії для експлуатації устаткування може виступати нормативна машиноміскість та енергоміскість об'єкту калькулювання (нормативний час роботи даного виду устаткування, нормативне виготовлення деталей). Суму зносу кожного виду інструментів та інших малоцінних та швидкозношуваних предметів технологічного призначення слід розділяти за об'єктами калькулювання, виходячи з їх нормативного розходу на технологічні операції даного замовлення. Витрати внутрішньозаводського переміщення вантажів слід відносити на планово-облікові одиниці та замовлення, що "проходять" через даний центр затрат з обліком ваги матеріалів, що перевозяться та напівфабрикатів та часу перевозок (тонно-години).

Важливим аспектом обліку та калькулювання є оцінка ви-

робничих витрат в умовах інфляції. Ця проблема зв'язана з, по-перше, необхідністю точного відображення історично понесених затрат, по-друге, регенеруючим характером собівартості. Для реалістичності оцінки витрат доцільно використовувати методи донарахування або індексації амортизації, використання методу ЛІФО при оцінці матеріальних витрат. Компенсація у ціні відновленої вартості всіх видів ресурсів повинна прийматись до уваги при встановленні цін на роботи (на кожну планово-облікову одиницю).

5. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ОКРЕМИХ ВИДІВ ВИТРАТ СУДНОРЕМОНТНОГО ВИРОБНИЦТВА. Конкретні методики обліку та контролю окремих видів затрат розроблені окремо для змінних і постійних витрат.

До змінних витрат відносяться вартість сировини та матеріалів, палива та електроенергії на технологічні потреби, напівфабрикатів та контрагентських поставок, основна заробітна плата робітників виробництва, визначена частина витрат на утримання та експлуатацію устаткування та витрати по обслуговуванню ремонту конкретного судна у складі спеціальних витрат.

До умовно-постійних затрат (що не залежать від обсягу виробництва) СРВ відносяться: додаткова заробітна плата, невиробничі витрати, ряд статей витрат на утримання та експлуатацію устаткування, витрати на обслуговування та управління виробництвом, витрати на відтворення основних фондів, витрати на ремонт основних фондів, зношення нематеріальних активів, витрати на підготовку, освоєння, удосконалення виробництва, витрати пов'язані з використанням природних ресурсів, витрати, пов'язані з використанням трудових

ресурсів, витрати, пов'язані з використанням фінансово-кредитних ресурсів, поточні резерви, витрати по утриманню спеціфічних, характерних для судноремонту об'єктів.

Для кожного виду витрат визначений порядок первинного обліку та контролю, способи віднесення на окремі об'єкти, ознаки аналітичного обліку, схеми відображення на синтетичних рахунках у фінансовій та управлінській бухгалтерії, номенклатури причин відхилення від нормативних витрат, форми облікових реєстрів, основні сфери локалізації та напрямки контролю.

Особлива увага приділена методикам обліку матеріальних затрат та витрат на оплату праці, контролю руху у виробництві напівфабрикатів та продуктів проміжної готовності, обліку та контролю спеціальних витрат, непродуктивних витрат (до яких відносяться прями збитки, непокриті та альтернативні витрати), ряду постійних затрат функціонального характеру.

6. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ З ВИКОРИСТАННЯМ ЕОМ. Ключовим моментом в організації обліку ВВ є підхід до побудови системи збору, обробки та подачі інформації, технічних засобів та алгоритму бухгалтерської процедури. Цей підхід визначається формою бухгалтерського обліку.

В роботі даються рекомендації по удосконаленню основних елементів форми бухгалтерського обліку витрат на базі ЕОМ.

Для більш ефективної організації контролю витрат доцільне застосування баз знань (продукційно-фреймового типу) та сформованих на їх основі систем підтримки прийняття рішень.

В такому випадку автоматизована система обробки еко-

номічної інформації складається з:

- бази даних обліку та інших функцій управління;
- бази знань, як сукупості фреймів та продукцій, що містять дані про об'єкти предметної області (економічні та облікові поняття, об'єкти обліку та управління - ВВ, центри відповідальності, норми затрат і т.і., характеристики об'єктів виходячи з поточного стану бази даних) та про алгоритми облікової обробки даних, їх аналізу, вибору умов додаткових запитів та розрахунків, вибору альтернативних варіантів рекомендацій та інше;
- інтерпретатора-керуючого програми, що здійснює пошук та вибір продукції, застосування програми та внутрішніх підпрограм розрахунків, формування кінцевих результатів у вигляді звітів, аналітичних узагальнень, проектів управлінських рішень (системи управління базою знань).

Основні етапи автоматичного процесу прийняття рішень - аналіз ситуації (виходячи з облікових даних про ВВ), формування великої кількості управлінських впливів, потенціально оптимізуючих процеси формування витрат, обчислення попередньої оцінки виходячи з можливих впливів.

У дисертації запропонований порядок автоматизованого та напівавтоматизованого збору та контролю первинних даних, контрировки операцій по обліку затрат на виробництво та кодування інформації на ЕОМ, внутрішньомашинної організації реєстрів, контролю, ідентифікації та елементарного аналізу ситуації та видачі узагальнень та рекомендацій у формі внутрішніх звітів.

Рекомендовані відповідні зміни у складі технічних засобів обліку та контролю; в схемі інформаційного взаємо-

обміну при обліку витрат, у лінійній і функціональній структурі управлінської бухгалтерії, в системі облікової комунікації.

СПИСОК НАУКОВИХ ПРАЦЬ ПО ТЕМІ ДОСЛІДЖЕННЯ

По темі дисертації опубліковані наступні роботи:

1. Управленческий учет издержек судоремонтного производства. - Бухгалтерский учет и аудит, N 7, 1994, с. 32-33.
2. Облік витрат виробництва на судноремонтних підприємствах України // Сучасний стан та проблеми розвитку економічної науки на Україні: Збірник наукових праць (випуск N 1). - Тернопіль, вид. "Інфотер", 1992 - с. 79-80.
3. Контроль издержек производства в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета Сб. науч. трудов гуманитарного факультета. Вып.1. - Севастополь, СевГУ 1994. - с. 87-99.
4. Экономические и бухгалтерские трактовки категорий "издержки" и "себестоимость" // Сб. науч. трудов "Философия, религия, культура: рациональное и иррациональное, традиции и новации". - Киев-Севастополь, СевГУ, 1994. - с. 162-164.
5. Управление издержками в конкурентной стратегии корпорации. - Севастополь, 1992 - 12 с. - Рукопись представлена Севастопольским приборостроительным институтом. Депонирована в УкрИНТЭИ, N 1634-УК-92 от 15.10.92.
6. Учетные и аналитические группировки в управлении издержками производства фирм. - Севастополь, 1994. - 9 с. - Рукопись представлена Севастопольским приборостроительным

- институтом. Депонирована в ГНТБ Украины, N 673-УК-94 от 6.04.94.
7. Методологические проблемы учета и управления издержками фирм. - Севастополь, 1994. - 13 с. - Рукопись представлена Севастопольским приборостроительным институтом. Депонирована в ГНТБ Украины, N 674-УК-94 от 5.04.94.
8. Облік і аналіз в управлінні витратами судноремонтного виробництва в умовах ринку // Облік та аналіз в умовах малого бізнесу: Зб. тез. доп. республік. наук.- практ. конф. - Київ, 1992. - с. 9-11.
9. Учет инфляционного фактора при определении издержек фирмы // Материалы I региональной науч.- метод. конф. "Теоретические и практические вопросы развития и преподавания общественных наук в высшей школе Украины", - Севастополь, СВМИ, 1993. - с. 11-13. в соавторстве.

АНОТАЦІЇ

Одинцова Т.М. Учет и контроль издержек судоремонтного производства.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 - бухгалтерский учет, анализ и аудит, Киевский гос.экономич.ун-т, Киев, 1994.

Защищается рукопись, которая содержит исследования методологии и организации учета и контроля издержек судоремонтного производства. Сформулирована новая концепция и принципы учета и контроля затрат в условиях рыночных отношений, определены основные методы учета и контроля затрат, внесены предложения по совершенствованию системы счетов фи-

нансового и управленческого учета издержек, аналитических группировок затрат, методов локализации и отнесения издержек внутренней отчетности о затратах, калькулирования себестоимости ремонтов судов. Разработаны рекомендации по организации учета и контроля затрат в условиях ЭВМ с применением баз знаний и методики учета отдельных видов издержек.

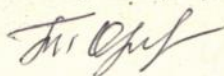
Ключевые слова: издержки, учет, контроль, судноремонтное производство.

Odintsova T.M. Accounting and control of costs in ship-repairing production.

This thesis submitted for a competition for a degree of Candidat of Science (Economics), speciality 08.06.04 - accounting, analysis and audit, Kiev State University of Economics, Kiev, 1994.

It is defended thesis which contains investigation of methods and organization cost accounting and control in shiprepairing firms. It is formulated the new conception and principles of accounting and control expenditure at market conditions. It is determinated basic methods of accounting and control expenditure, brought a motion for improvement of financial and managerial account system, cost analytical groupings, methods of expenses localization, internal reporting, cost price vessel service calculation. It is elaborated accounting and control expenditure organization proposals for computers using base of knowledge and methods of accounting some types of expenses.

Key-words: costs, accounting, control, shiprepairing production.



456429

AB 31.717

AB 31.717