

**Міністерство освіти України
Київський національний економічний університет**

ОСМЯТЧЕНКО-ШТАМБУРГ Людмила Михайлівна

УДК 657471

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ЗАТРАТ НА УТРИМАННЯ ТА
ВИКОРИСТАННЯ БУДІВЕЛЬНИХ МАШИН І МЕХАНІЗМІВ**

**(на матеріалах підприємств корпорації «Укрбуд»
і Держводгоспу України)**

Спеціальність 08.06.04 - Бухгалтерський облік, аналіз та аудит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

КИЇВ -1997

Ав 38.651

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Київському національному економічному університеті Міносвіти України

Науковий керівник — доктор економічних наук, професор, зав. кафедри обліку та аудиту у промисловості, Київського національного економічного університету

Кужельний Микола Васильович

Офіційні опоненти — доктор економічних наук, професор кафедри банківської справи, Київського національного економічного університету

Герасимович Анатолій Михайлович

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аудиту, Українського національного аграрного університету

Шатковська Людмила Станіславівна

Провідна установа - Одеський державний економічний університет, кафедра бухгалтерського обліку та аудиту.

Захист дисертації відбудеться "20" листопада 1997 року о 16 годині на засіданні спеціалізованої вченої Ради Д. 26.006.02 у Київському національному економічному університеті за адресою: 252057, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1, ауд. 214.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Київського національного економічного університету за адресою 252057, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1.

Автореферат розісланий "15" лютого 1997 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої Ради
кандидат економічних наук, доцент

Поддєрьогін А.М.

ЛННБ України ім. В. Стефаника



00728765 (Z)

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження.

Сучасний стан розвитку управління економікою, здійснюваний в Україні, відкриває широкі можливості для підвищення ефективності виробництва і перебудови суспільних відносин. В умовах переходу України до ринкових відносин конкуренція і ризик неминучі. Їм повинні протидіяти раціональна і ефективна організація внутрішнього управління підприємством. Ступінь ризику в господарській діяльності підприємств і організацій залежить від того, наскільки економічно обгрунтовані прийняті рішення. Особливо це стосується підприємств будівельного комплексу, які забезпечують, разом з іншими галузями, народне господарство України основними засобами виробництва.

Цінність управлінських рішень знаходиться у прямій залежності від достатності і націленості отриманої керівниками обліково-аналітичної інформації. Таким чином, по мірі встановлення ринкових відносин суттєвих змін повинні перетерпіти склад, методика, організація обліку і, насамперед, облік виробничих витрат.

Облік затрат на виробництво займає провідне місце у системі бухгалтерського обліку. Це пояснюється тим, що в умовах ринкових методів господарювання кожне підприємство, кожен його структурний підрозділ повинні володіти повною інформацією про рівень і структуру поточних витрат на виробництво готової продукції. Тому без такої інформації неможливо визначити достовірні результати господарської діяльності, спрогнозувати кон'юнктуру ринку і конкурентну спроможність підприємства.

В таких умовах виникає необхідність подальшого вдосконалення методології обліку витрат на виробництво будівельної продукції і аналізу її собівартості у відповідності з сучасними вимогами технології виробництва і організації його управління.

Будівельні машини і механізми являються невід'ємною частиною будівельного виробництва України.

Незважаючи на те, що виробничі затрати є одним з найбільш важливих показників господарської діяльності будівельних підприємств, питання їх обліку, в умовах ринкових відносин, недостатньо відображені у вітчизняній літературі. Не в повній мірі зростаючим вимогам управління обліком, в сучасних умовах господарювання, відповідає практика обліку. В галузі обліку, калькулювання і аналізу витрат на утримання будівельних

машин і механізмів існує ще багато не вирішених та дискусійних питань. Недостатньо вивчені питання обліку затрат на утримання і використання будівельних машин і механізмів та їх економічного аналізу на підприємствах, експлуатуючих будівельну техніку. Цим пояснюється необхідність проведення фундаментальних досліджень проблеми теорії і практики обліку і аналізу затрат на утримання цієї техніки.

Ставлення до показника собівартості продукції у різних вчених-економістів неоднакове. Висловлюються різноманітні точки зору про включення до їхнього складу тих чи інших затрат в умовах переходу України до міжнародних методів ведення обліку і звітності. Тому дослідження економічного складу затрат і калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг), їх необхідності в умовах ринкових відносин, а також визначення кола затрат, які включаються в собівартість, на нашу думку, є актуальним і своєчасним. Указані положення є основою розгляду теоретичних і практичних проблем подальшого удосконалення обліку затрат на виробництво і обчислення собівартості продукції в сучасних умовах господарювання.

У розробку методологічних питань обліку затрат на виробництво, калькулювання і аналіз собівартості продукції будівельного виробництва зробили суттєвий внесок Н.Т.Волков, Д.І.Деркач, А.В.Дружинін, В.І.Єфіменко, А.К.Капічин, М.В.Кужельний, Б.М.Литвин, Н.І.Монахов, А.С.Наринський, С.А.Миколаєва, М.С.Пушкар, А.І.Руденко, В.М.Смехов, В.В.Сопко та інші вчені. Проте, на наш погляд, розробку цієї проблеми не можна вважати закінченою, в зв'язку з тим, що по багатьом питанням серед вчених-економістів існують суттєві розбіжності. Крім цього, значна частина наукових робіт не пов'язана з концепцією переходу країни до ринкової економіки. При переході до ринкових відносин змінюються умови організації виробництва, що потребує нових підходів до вирішення облікових проблем, які повинні відповідати вимогам управління при кожній конкретній формі господарювання та сприяти їх зміцненню і розвитку.

Стратегічне значення для України будівельного виробництва і невирішеність деяких проблем обліку та аналізу затрат на виконання будівельно-монтажних робіт (БМР) обумовили вибір теми дослідження і структуру побудови дисертаційної роботи.

Предмет і об'єкт дослідження.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методологічних та практичних питань бухгалтерського обліку і економічного аналізу затрат

на утримання і використання будівельних машин і механізмів.

Об'єктом дослідження є організаційні і методологічні аспекти бухгалтерського обліку, економічного аналізу на підприємствах будівельного комплексу України.

З метою дослідження питань сучасного стану обліку та аналізу затрат на утримання і експлуатацію БММ, а також розробки пропозицій, що до їх удосконалення у ринкових умовах, проаналізовано матеріали бухгалтерського, статистичного і оперативного обліку ЗАТ «Криворіжбудмеханізація», ЗАТ «Криворіжгазобуд» (корпорація «Укрбуд»), ВАТ «Дніпроводбуд» (Держводгосп України).

Мета та завдання дослідження.

Основною метою виконання дисертаційної роботи є удосконалення методології та організації обліку і аналізу затрат на утримання і використання будівельних машин і механізмів, які займають значну частину у собівартості будівельно-монтажних робіт різних суб'єктів господарювання в Україні. У роботі були поставлені і вирішені наступні наукові і практичні завдання:

- розкрити економічну сутність затрат на виробництво і обґрунтовано склад витрат, які входять у собівартість;
- визначені об'єкти обліку затрат у системі будівельного виробництва;
- проаналізоване існуюче групування затрат і розроблене більш удосконалене, яке дасть детальну інформацію про затрати згідно сучасних вимог системи управління формуванням затрат;
- удосконалена первинна облікова інформація про затрати на утримання БММ;
- оцінена існуюча система синтетичного обліку затрат і розроблені рекомендації по його удосконаленню у нових умовах господарювання;
- розглянуті питання обліку затрат на утримання БММ при різних формах їх експлуатації та розроблені обґрунтовані рекомендації по усуненню існуючих недоліків;
- критично розглянута і удосконалена методика обліку затрат на утримання БММ згідно вимогам своєчасного надходження необхідної інформації для прийняття науково-обґрунтованих управлінських рішень по економії ресурсів виробництва для контролю за ходом формування собівартості послуг і для обґрунтування планових та прогнозних показників;
- обґрунтована необхідність і розроблені рекомендації по

удосконаленню інформаційного забезпечення аналізу затрат на утримання БММ;

- здійснена критична оцінка системи показників для цілей аналізу затрат на утримання і використання БММ;

- рекомендована автоматизація обліку і аналізу затрат на утримання БММ в умовах використання персональних електронно-обчислювальних машин (ПЕОМ).

Методика дослідження.

Методологічною основою дослідження є діалектичний підхід до вивчення процесів і явищ господарської діяльності будівельних підприємств.

Достовірність висновків і результатів дослідження забезпечена використанням в роботі слідуючих методів: загальнонаукових (аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, абстрагування, конкретизація), методів економічного аналізу (методи збирання, вивчення, обробки і аналізу інформації, економіко-математичні методи).

Проведене дослідження базується на законах України, постановах Верховної Ради України, постановах Уряду України, Декретах Кабінету Міністрів, інших нормативних актах і спеціальній літературі з питань макрота мікроекономіки, бухгалтерського обліку і аналізу, а також галузевих вказівок і рекомендацій.

Наукова новизна.

Наукова новизна виконаного дослідження полягає у комплексному і системному теоретичному обґрунтуванні і практичному вирішенні ряду проблемних питань з організації та методики обліку і аналізу затрат на утримання і використання БММ в умовах становлення ринкових відносин в Україні. Наукову новизну дисертації характеризують наступні результати дослідження:

- визначене місце витрат виробництва в системі бухгалтерського обліку виробничих витрат, а також порядок їх віднесення на собівартість;

- розроблені рекомендації по групуванню витрат і удосконаленню їх класифікації у відповідності з специфікою і вимогами управління виробництвом;

- розроблена схема технічної номенклатури об'єктів будівництва;

- розроблена схема облікової номенклатури об'єктів будівництва (у випадку співпадання їх з технічною номенклатурою);

- розроблена схема облікової номенклатури об'єктів будівництва (у

- випадку об'єднання декількох позицій технічної номенклатури);
- для удосконалення аналітичної роботи рекомендовано створення при будівельно-монтажних організаціях різних форм власності розрахунково-кредитних центрів (РКЦ);
 - визначені основні принципи побудови обліку затрат на утримання і експлуатацію БММ;
 - розроблені рекомендації по удосконаленню первинного обліку нафтопродуктів, які використовуються при експлуатації БММ;
 - розроблені рекомендації по обліку затрат робочого часу та вартості механізованих робіт з використанням машинограми аналітичного обліку;
 - запропоновані обґрунтовані рекомендації по удосконаленню синтетичного обліку в управліннях механізації та інших підприємствах, які експлуатують будівельну техніку, виконуючи роботи на основі укладення субпідрядних угод;
 - розроблені рекомендації по удосконаленню методів обліку розрахунків між будівельними організаціями і організаціями, експлуатуючими будівельну техніку;
 - розроблені рекомендації по визначенню оперативного відхилення фактичних затрат від планових в умовах розрахунків з управліннями механізації за виконаний обсяг робіт і при умовах розрахунків за кількість відпрацьованих машино-змін (машино-годин);
 - удосконала методика аналізу затрат на утримання БММ;
 - розкриті особливості автоматизації затрат на утримання БММ;
 - розроблені парні регресійні моделі впливу виконаних обсягів БМР на затрати по утриманню та експлуатації БММ.

Практичне значення.

Практичне значення роботи полягає у викладанні висновків та пропозицій щодо удосконалення методики бухгалтерського обліку і аналізу затрат на утримання БММ підприємств будівельного комплексу. Впровадження в практику роботи управлінь механізації та інших підприємств, експлуатуючих БММ, розроблених рекомендацій дасть можливість посилити контроль за формуванням собівартості будівельної продукції, оперативно впливати на причини, які сприяють відхиленню від існуючих норм витрат ресурсів і планових завдань з урахуванням технологічного процесу, посилити рівень достовірності і оперативності облікової інформації та економічного аналізу, що дає змогу більш повно виявити і використати внутрігосподарські резерви підвищення ефективності

будівельного виробництва, досягненню більшої об'єктивності обчислення фактичної собівартості різних видів будівельної продукції.

Використання на практиці розроблених у дисертації окремих елементів методики обліку і аналізу затрат на утримання і використання БММ підприємствами будівельного комплексу, зокрема ЗАТ «Криворіжбудмеханізація», ЗАТ «Криваріжаглобуд» (корпорація «Укрбуд»), ВАТ «Дніпроводбуд» (Держводгосп України), дозволить більш оперативно і повно забезпечувати інформаційні потреби керівництва підприємств в галузі затрат на утримання і використання БММ з метою раціонального управління собівартістю БМР.

Розроблені висновки та пропозиції щодо удосконалення методики бухгалтерського обліку і аналізу затрат на утримання БММ підприємств будівельного комплексу були використані автором в учбовому процесі при проведенні лекцій, семінарських та практичних занять, а також при виконанні студентами спеціальності 05.06.01 курсових, випускних і дипломних робіт.

Апробація роботи.

Запропоновані у дисертації рекомендації, висновки, пропозиції щодо удосконалення методики обліку і аналізу затрат на утримання та використання БММ реально використані. Вони знайшли практичне впровадження у роботі будівельних організацій, а також відображення у виступах автора на сторінках журналу «Придніпровський науковий вісник». За результатами дослідження опубліковано три друкованих роботи загальним обсягом 0,6 др. арк.

Структура і обсяг роботи.

Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури і чотирьох додатків. Загальний обсяг роботи - 183 стор. друкованого тексту, включаючи 27 таблиць, 23 рисунки. Список літератури налічує 97 найменувань.

У вступі роботи обґрунтована актуальність теми, визначено предмет і об'єкт дослідження, мета та завдання роботи, методика дослідження, наукова новизна та практичне значення.

У розділі «Затрати на утримання та використання будівельних машин і механізмів в системі витрат виробництва» досліджуються сутність витрат як економічної категорії та вплив галузевих особливостей будівництва на організацію обліку затрат, об'єкти обліку затрат, класифікація витрат

виробництва з урахуванням зарубіжного досвіду, а також система управління формуванням затрат. У розділі «Організаційно-методичні напрямки обліку затрат на утримання та експлуатацію будівельних машин і механізмів» визначені основні принципи побудови обліку затрат на утримання та експлуатацію БММ, розглянуте нормативно-правове забезпечення обліку галузевих затрат, запропоновані напрямки удосконалення обліку затрат на утримання і експлуатацію БММ, розроблені рекомендації щодо комп'ютеризації їх обліку, обґрунтовані і приведені галузеві особливості обліку затрат на утримання та експлуатацію БММ в управлінських структурах будівництва, приведена оцінка існуючої звітності, пов'язаної з утриманням та експлуатацією БММ.

У розділі «Методологічні аспекти аналізу затрат на утримання та експлуатацію БММ» досліджено і обґрунтовано інформаційне забезпечення аналізу, приведена критична оцінка існуючої системи показників для цілей аналізу, розглянуто питання удосконалення методики економічного аналізу затрат на утримання та експлуатацію БММ в умовах використання ПЕОМ.

Висновки містять обґрунтований виклад науково-практичних пропозицій і рекомендацій, які є результатом виконаного автором дослідження.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЇ.

Економічна сутність витрат виробництва і вплив галузевих особливостей будівництва на організацію обліку затрат.

Для дослідження економічної сутності витрат виробництва розглянуто і опрацьовано ряд джерел спеціальної літератури вітчизняних і зарубіжних авторів. Аналіз цих робіт привів до висновку, що витрати виробництва визначаються у контексті співвідношення трьох груп витрат: витрати, які включаються в собівартість продукції (робіт, послуг) та відшкодовуються за рахунок доходу (виручки) від реалізації; списуються за рахунок прибутку до його оподаткування; списуються за рахунок чистого прибутку та спеціальних джерел (фондів). При вивченні витрат виробництва особлива увага приділяється проблемам складу витрат, які включаються у собівартість продукції. Склад собівартості не може бути завжди постійним, він змінюється в залежності від економічних можливостей виробництва у зв'язку з пошуком економічно обґрунтованих принципів визначення межі формування собівартості продукції.

Розглянуті особливості будівельного виробництва і його продукції показали суттєвий вплив витрат на утримання і експлуатацію БММ і на діяльність будівельних організацій в організаційному, економічному і обліковому напрямках. Територіальна роз'єднаність об'єктів будівництва обумовила перевагу в галузі пооб'єктного обліку витрат. Аналіз сучасного складу будівельних робіт і класифікація їх об'єктів дає можливість визначити шість основних типів будівельного виробництва, яким відповідають шість аналогічних моделей.

Таким чином, особливості будівельного виробництва мають прямий вплив на організацію обліку затрат, пов'язаних з утриманням і використанням будівельних машин і механізмів.

Розглянуті організаційні форми експлуатації машин і механізмів, порядок розрахунків між будівельними управліннями (акціонерними товариствами механізації) суттєво впливають на облікове відтворення витрат, пов'язаних з утриманням і використанням будівельної техніки. Інтенсифікація будівельного виробництва вимагає суттєвого покращення первинного обліку роботи будівельних машин і механізмів, за допомогою якого повинен забезпечуватись постійний контроль за виконанням норм виробітку, отриманням достовірної інформації про час роботи і простої машин і механізмів з урахуванням причин, а також своєчасне і достовірне складання звіту про механізацію будівництва та використання машин і механізмів.

Об'єкти обліку затрат. Класифікація витрат виробництва.

Вибір об'єктів обліку затрат є важливою умовою організації планування та аналітичного обліку виробництва будівельно-монтажних робіт і пов'язаних з цим процесом розрахунків. Собівартість об'єктів затрат визначається за допомогою системи виробничого обліку, яка має відповідну класифікацію. Особливості будівельного виробництва потребують розподілу об'єктів аналітичного обліку за їх номенклатурою, яка має бути технічною і обліковою. Облікова номенклатура об'єктів будівництва може співпадати з технічною, але практичні дослідження дають змогу зробити висновок, що облікова номенклатура значно частіше об'єднує декілька позицій технічної номенклатури.

Важливим етапом у вивченні витрат виробництва являється їх класифікація та групування. На основі вивчення робіт вітчизняних та зарубіжних авторів нами проведено аналіз взаємозв'язку різних його видів щодо використання у будівельному виробництві. Висновком проведеного

дослідження є розподіл затрат на утримання та використання БММ на одноразові і поточні (експлуатаційні).

Слід відзначити, що одноразові затрати є умовно-постійними, вони не пов'язані з роботою БММ, їх розмір не залежить від обсягу виконання виробничої програми. Поточні витрати мають пряме відношення до виконання будівельно-монтажних робіт, тому вони є умовно-змінними. З урахуванням особливостей виробничого процесу у будівництві, для більш детального обліку та інформаційної мети у дисертації розроблене групування затрат по центрах відповідальності з їх розподілом на поточні і одноразові (табл. 1).

Витрати виробництва і система управління формуванням затрат.

Управління собівартістю будівельної продукції включає контроль за процесом формування затрат на виробництво і собівартості одиниці продукції, визначення резервів економії, забезпечення оперативного контролю за виконанням завдань по зниженню собівартості робіт. Система управління затратами повинна об'єднувати всі основні етапи виробництва від його підготовки до реалізації готової продукції на всіх рівнях управління, а також враховувати впровадження режиму економії на кожному робочому місці і об'єкті виробництва. Дослідження показують, що без розуміння місця собівартості у системі інших показників економічної ефективності виробництва неможливо раціонально керувати процесом виконання БМР. В сучасних умовах господарювання на підприємствах будівельного комплексу збільшилась роль фактора цін і податкової політики держави у формуванні затрат.

Враховуючи особливості формування затрат виробництва в досліджуваній галузі, нами розроблена комплексна система управління формуванням затрат на виконання БМР (рис. 1). Таким чином, дослідження питань собівартості продукції сприяє підвищенню ефективності управління виробництвом в різних галузях будівництва України, раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Основні принципи обліку затрат на утримання і експлуатацію будівельних машин і механізмів.

Дослідження показали, що розробка нових методів обліку затрат на утримання і використання БММ повинна будуватись на наступних основних принципах:

- планування затрат слід здійснювати на основі технічно-

Рекомендоване групування затрат по центрам відповідальності

Таблиця 1
(грн)

Тип центрів відповідальності	№ стр.	Поточні затрати									ВСЬОГО	Одноразові затрати						Всього	Ітого	Коефіцієнт норми	Відхилення (+/-)
		Електроенергія	ПЗМ	Облірочні матеріали	Тех. обслуговування	Поточний ремонт	Амортизація	Зплата	Оренда	Інші витрати		Транс. машини	Погруз./розгруз	Загр. тимчас. споруд	Монтаж	Демонтаж	Виробл. пуск				
Центр затрат (УМ-1)* в т.ч.	01	26	130	39	53	-	542	1450	-	85	2325	-	-	-	-	12	26	38	2363	3150	-787
- крани башені	02	10	50	15	18	-	250	800	-	60	1203	-	-	-	-	12	8	20	1223	1200	+23
-крани на гусеничному ходу	03	-	-	-	-	-	112	-	-	-	112	-	-	-	-	-	-	-	112	950	-838
- крани автомобільні	04	16	80	24	35	-	180	650	-	25	1010	-	-	-	-	-	18	18	1028	1000	+28
Центр затрат (УМ-2) в т.ч.	05	84	199	56	101	55	800	3470	-	82	4847	-	-	-	-	42	40	82	4929	4250	+679
- екскаватори	05	24	40	18	25	20	160	1050	-	12	1349	-	-	-	-	10	-	10	1359	1000	+359
- трактори	07	18	58	12	32	-	120	740	-	24	1004	-	-	-	-	18	22	40	1044	950	+94
- скрепери	08	26	64	10	16	35	240	980	-	16	1387	-	-	-	-	14	-	14	1401	1200	+201
- бульдозери	09	16	37	16	28	-	280	700	-	30	1107	-	-	-	-	-	18	18	1125	1100	+25
Центр затрат (УМ-3) в т.ч.	10	19	56	15	24	30	335	680	-	8	1167	-	-	-	-	-	-	-	1167	3200	-2033
- автопогрузчики	11	19	56	15	24	30	110	680	-	8	942	-	-	-	-	-	-	-	942	1500	-558
- автогрейдери	12	-	-	-	-	-	140	-	-	-	140	-	-	-	-	-	-	-	140	1200	-1060
- компресори	13	-	-	-	-	-	85	-	-	-	85	-	-	-	-	-	-	-	85	500	-415
ВСЬОГО	14	129	385	110	178	85	1677	5600	-	175	8339	-	-	-	-	54	66	120	8450	10600	-2141

*УМ-управління механізації

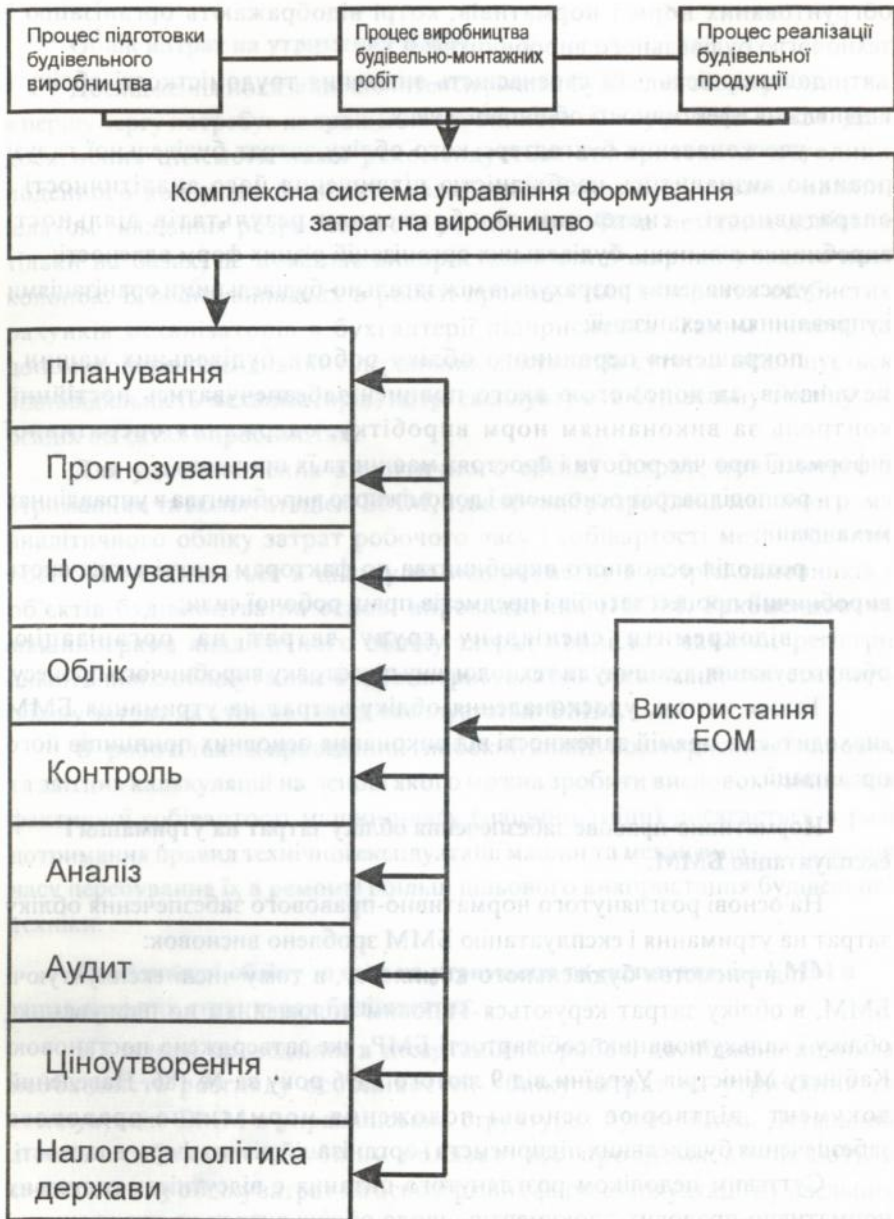


Рис.1 Рекомендована комплексна система управління формуванням затрат на виробництво будівельно-монтажних робіт

обґрунтованих норм і нормативів, котрі відображають організацію і технологію будівельного виробництва;

достовірність та своєчасність зниження трудомісткості обліку і підвищення ефективності облікового часу;

- удосконалення бухгалтерського обліку затрат будівельної галузі повинно визначитись необхідністю підвищення його аналітичності і оперативності, системним відображенням результатів діяльності виробничих дільниць, будівельних організацій різних форм власності;

- удосконалення розрахунків між загально-будівельними організаціями і управлінням механізації;

- покращення первинного обліку роботи будівельних машин і механізмів, за допомогою якого повинен забезпечуватись постійний контроль за виконанням норм виробітку, одержання оперативної інформації про час роботи і простоях машин та їх причинах;

- розподіл затрат основного і допоміжного виробництва в управліннях механізації;

- розподіл основного виробництва по факторам, котрі визначають виробничий процес: засобів і предметів праці робочої сили;

- відокремити спеціальну групу затрат на організацію, обслуговування, технічну та технологічну підготовку виробничого процесу.

Таким чином, удосконалення обліку затрат на утримання БММ знаходиться в прямій залежності від виконання основних принципів його організації.

Нормативно-правове забезпечення обліку затрат на утримання і експлуатацію БММ.

На основі розглянутого нормативно-правового забезпечення обліку затрат на утримання і експлуатацію БММ зроблено висновок:

- підприємства будівельного комплексу, в тому числі експлуатуючі БММ, в обліку затрат керуються Типовим положенням по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості БМР, яке затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 9 лютого 1996 року за № 186. Наведений документ відтворює основні положення нормативно-правового забезпечення будівельних підприємств і організацій різних форм власності.

Суттєвим недоліком розглянутого питання є відсутність галузевих нормативно-правових документів щодо обліку витрат на утримання і використання БММ для централізованих підприємств і організацій, експлуатуючих будівельну техніку.

Облік витрат на утримання БММ.

Дослідження показали, що інтенсифікація будівельного виробництва в першу чергу потребує покращення первинного обліку роботи БММ. Для досягнення цієї мети нами рекомендується використання методики поденного контролю залишків пального в баках будівельних машин, шляхом складання розробленого в роботі акта. Така методика доцільна тільки на базах, де можливе використання стаціонарних роздаточних колонок. В інших випадках в роботі пропонується відкриття особистих рахунків механізаторів в бухгалтерії підприємства. Таким чином, за допомогою рекомендованих первинних документів суттєво підвищується відповідальність механізаторів, котрі експлуатують будівельну техніку на різних об'єктах виробництва.

Для удосконалення аналітичного обліку затрат, пов'язаного з утриманням та експлуатацією БММ, в дисертації розроблена машинограма аналітичного обліку затрат робочого часу і собівартості механізованих робіт, яка складається в цілому по підприємству в розрізі замовників і об'єктів будівництва на основі впровадження ПЕОМ. Рекомендована машинограма аналітичного обліку затрат повністю замінює реєстри аналітичного обліку і може бути використана для організації синтетичного обліку затрат на утримання та експлуатацію БММ.

В роботі також проведений глибокий аналіз кошторисних, планових та звітних калькуляцій на основі якого можна зробити висновок - зниження фактичної собівартості машино-часу (машино-зміни) досягається в разі дотримання правил технічної експлуатації машин та механізмів, скорочення часу перебування їх в ремонті і більш цільового використання будівельної техніки.

Особливості обліку затрат на утримання та експлуатацію БММ в управлінських структурах будівництва.

На основі проведених в дисертаційній роботі досліджень виникла необхідність розгляду особливостей обліку затрат на утримання та експлуатацію БММ в управлінських структурах будівництва. Детальний аналіз особливостей обліку показав, що проблеми виникають в синтетичному обліку затрат на основі різних форм експлуатації будівельних машин і механізмів. Для удосконалення обліку роботи машин і механізмів і пов'язаної з ним достовірності розподілу затрат на об'єкти будівництва в роботі пропонується:

- вимірювання і оплату роботи управлiнь механiзацiї вiдображати

згідно фактичних показників та кошторисної оцінки їх обсягів;

- обчислення обсягів виконаних робіт здійснювати у нормативній кількості відпрацьованих машин, розрахунку конкретного типу і призначення.

Звітність про затрати на утримання та експлуатацію БММ.

В роботі розглянуті питання звітності про затрати на утримання та експлуатацію БММ. Слід відмітити, що в сучасний період окремої звітності підприємств, експлуатуючих будівельну техніку, не існує. Вона обмежена тільки внутрішніми потребами. У зв'язку з цим нами проаналізовані «Звіт про затрати на виробництво продукції, робіт і послуг» (форма № 5-с) затверджений наказом Міністерства статистики України від 15.10.96 року, та «Звіт про собівартість будівельно-монтажних робіт» (форма № 2-с), який є доповненням до форми № 5-с. Слід відмітити, що затрати на утримання та використання БММ відображаються в звітності у вигляді окремої статті, що не дає повного уявлення про сучасний стан досліджуваної проблеми.

Інформаційне забезпечення аналізу.

Система інформаційного забезпечення економічного аналізу займає проміжне місце між процесом господарської діяльності, де формується відповідна інформація, і процесом управління, де її обробляють, аналізують, використовують з метою підвищення ефективності виробництва. Інформаційна база повинна відповідати вимогам ретроспективного, оперативного і перспективного аналізу. Ця відповідність обумовлює подальше удосконалення планової, нормативної, проектно-кошторисної, звітної і облікової інформації. Дослідження показали, що рішення проблем інформаційного забезпечення потребує удосконалення показників аналітичної інформації. Вона повинна бути уніфікована і поділена на умовно-постійну і умовно-змінну. Умовно-постійна інформація містить: а) планові данні по всім показникам; б) норми і нормативи затрат ресурсів та норми тривалості будівництва; в) проектно-кошторисні та допоможні дані. Умовно-змінна інформація містить: а) забезпеченність та використання трудових, матеріальних, фінансових ресурсів; б) рівень затрат, прибутку. Важливе місце в системі інформаційного забезпечення аналізу відводиться бухгалтерському, оперативно-технічному і статистичному обліку та звітності, які формують змінний масив інформації. Інформаційна модель обліку новина структурно відповідати плановій та аналітичній моделі управлінської системи, забезпечувати необхідну різноманітність

інформаційних сукупностей для контролю за виконанням управлінських рішень, оперативного регулювання у процесі їх виконання й розробки. В умовах перебудови господарського механізму необхідно удосконалити бухгалтерський облік, бо інформація, яка міститься в ньому, недостатньо аналітична і оперативна, а її показники ще не забезпечують в повній мірі щоденних потреб аналізу та контролю у господарських структурах галузі. Для поліпшення аналітичної роботи у дисертації пропонується створення на підприємствах будівельного комплексу розрахунково-кредитних центрів (РКЦ), основною метою яких є організація, разом з економічними службами будівельних організацій, розвитку комплексного розрахунково-кредитного обслуговування на базі використання ПЕОМ.

Система показників для аналізу та їх критична оцінка.

Основною метою економічного аналізу у будівельному виробництві є розробка реального механізму оцінки системи показників з метою зниження затрат у галузі в цілому, а також затрат, пов'язаних з утриманням і експлуатацією БММ.

Зниження затрат, по-перше, є головним джерелом отримання та зростання прибутку будівельної організації. Таким чином збільшується розмір засобів, спрямованих на реконструкцію, розширення та технічне переозброєння будівельного виробництва. По-друге, забезпечує реальну можливість зниження цін на будівельну продукцію, що є важливою умовою конкурентної боротьби на ринку будівельних послуг. По-третє, зменшує недостатність будівельної організації в оборотних засобах, що дає можливість збільшити витрати на інновацію та соціальні потреби.

Вивчення та аналіз спеціальної літератури дають можливість зробити висновок, що різні автори при вирішенні даної проблеми використовують свої підходи, кінцевою метою яких є розробка реального механізму оцінки показників для аналізу затрат у будівництві в цілому. Таким чином, головною метою вивчення цієї проблеми є критичний аналіз існуючих показників та розробка обґрунтованих рекомендацій по використанні їх у галузі пов'язаної з утриманням та експлуатацією БММ. Для цього в роботі запропоновано:

- проводити аналіз затрат по утриманню та експлуатації БММ по двом основним напрямкам:

джерелам виникнення затрат, та по факторам, які суттєво впливають на їх зміни;

книга - в процесі аналізу затрат доцільно розподіляти фактори на дві групи: зовнішнього, та внутрішнього впливу;

иття - приділяти більше уваги, аналізуючи фактори внутрішнього впливу, слідуючим їх групам: підвищенню технічного рівня виробництва, удосконаленню організації та управління виробництвом, змінам обсягу виробництва, конкурентоспроможності будівельно-монтажних робіт та послуг на регіональному ринку;

вісти - в процесі аналізу затрат слід враховувати різні організаційні форми утримання та експлуатації БММ.

На основі проведеного дослідження нами рекомендується використання слідуючих показників:

- визначення відхилень фактичних затрат від планових по статті «Затрати на експлуатацію БММ» при умові розрахунків з управліннями механізації за виконаний обсяг будівельно-монтажних робіт;

- визначення відхилень фактичних затрат від планових при умові розрахунків між будівельними організаціями і управліннями механізації за кількість відпрацьованих машино-змін (машино-годин).

Методика аналізу затрат на утримання та експлуатацію будівельних машин і механізмів.

Критична оцінка існуючої практики ретроспективного аналізу дозволила запропонувати методи і технічні прийоми аналізу затрат на утримання та використання БММ. На наш погляд, економічний аналіз затрат доцільно проводити слідуючими напрямками: аналіз динаміки затрат на утримання та експлуатацію БММ, аналіз структури собівартості виконаних обсягів БМР (з поділом на загальний обсяг виконаних робіт та власними силами), аналіз собівартості БМР за статтями витрат, аналіз умовно-постійних та умовно-змінних витрат на утримання та експлуатацію БММ, аналіз собівартості однієї машино-години, факторний аналіз затрат по експлуатації машин і механізмів, аналіз залежності затрат на утримання та експлуатацію БММ від обсягів БМР з використанням парної регресійної моделі. У роботі визначені основні завдання економічного аналізу затрат за даними бухгалтерського та оперативного обліку. Здійснена систематизація коефіцієнтів, що характеризують стан витрат з визначенням переваг і недоліків застосування їх у аналізі затрат на утримання та використання БММ.

Зокрема для аналізу розглянутих затрат у будівельному виробництві запропоновано застосування коефіцієнтів: зниження розміру витрат за

рахунок зменшення матеріальних витрат та змін цін на їх; зниження витрат за рахунок росту продуктивності праці; зниження витрат за рахунок росту обсягів виробництва.

У результаті розгляду на практичних матеріалах ЗАТ «Криворіжбудмеханізація», ЗАТ «Криворіжаглобуд», ВАТ «Дніпроводбуд», які мають різні форми утримання і експлуатації БММ, слід зробити висновок, що найбільш ефективною є експлуатація будівельної техніки на підприємствах, які централізовано її утримують, тобто будівельні організації не повинні на своєму балансі її мати.

Розгляд різних методик економічного аналізу затрат на підприємствах будівельного комплексу з різними формами утримання та експлуатації БММ дозволили розробити ряд рекомендацій щодо застосування методики економічного аналізу затрат на утримання та експлуатацію БММ в сучасних умовах господарювання підприємств України.

ВИСНОВКИ:

Зміст дисертації дозволяє запропонувати ряд узагальнюючих рекомендацій щодо методологічних і організаційних аспектів бухгалтерського обліку і аналізу діяльності підприємств та організацій будівельного комплексу в Україні:

1. Пропонуємо для більш детального обліку та поліпшення інформаційного забезпечення використання розробленого групування затрат по центрам відповідальності з їх розподілом на поточні і одноразові.
2. Рекомендуємо визначати об'єкти обліку затрат з урахуванням розробленої в роботі схеми технічної та облікової номенклатури об'єктів будівництва.
3. Запропонована комплексна система управління формуванням затрат з урахуванням галузевих особливостей.
4. З метою покращення первинного обліку затрат розроблені рекомендації по удосконаленню обліку нафтопродуктів для даної галузі.
5. Обґрунтована доцільність і запропонована машинограма аналітичного обліку затрат робочого часу і вартості механізованих робіт на основі використання ПЕОМ.
6. Пропонуємо рекомендації по удосконаленню синтетичного обліку затрат на підприємствах, експлуатуючих будівельну техніку, які виконують обсяги робіт на основі субпідрядних угод.
7. Розроблені рекомендації по удосконаленню обліку затрат, враховуючи їх особливості у структурних підрозділах виробництва.

8. Пропонуємо проводити економічний аналіз затрат з переважним використанням даних фінансового та управлінського обліку за такими напрямками: аналіз динаміки і структури показників, факторний аналіз витрат по утриманню та експлуатації БММ.

9. Внесені методологічні і організаційні рекомендації щодо використання парних регресійних моделей в аналізі затрат на основі використання ПЕОМ.

10. Для удосконалення аналітичної роботи на підприємствах будівельного комплексу різних форм власності запропоновано організацію РКЦ.

Список опублікованих праць.

1. Оценка показателей для анализа затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов. Придніпровський науковий вісник, - Дніпропетровськ, № 33, 1997, стор. 19-20.0,3 друк. арк.

2. К вопросу информационного обеспечения анализа затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов. Придніпровський науковий вісник, - Дніпропетровськ, № 33, 1997, стор. 21-23. 0,2 друк. арк.

3. Методологические принципы учета затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов. Придніпровський науковий вісник, - Дніпропетровськ, № 33, 1997, стор. 24-26.0,1 друк. арк.

Осмятченко-Штамбург Л.М. Учет и анализ затрат на содержание и использование строительных машин и механизмов (на материалах предприятий корпорации «Укрстрой» и Госводхоза Украины). - Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04- «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». - Киевский национальный экономический университет, Киев, 1997.

В диссертации исследована экономическая сущность издержек производства, действующая методика учета и анализа затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов.

Разработана и рекомендована схема учетной номенклатуры объектов строительства с учетом зарубежного опыта и отраслевых особенностей, группировка затрат по центрам ответственности с их разделением на текущие и единовременные; предложены схемы и модели компьютеризации учета и анализа затрат для предприятий и организаций строительного

комплекса України.

Ключевые слова: строительные машины, механизмы, содержание, эксплуатация, издержки, центры ответственности, текущие, единовременные.

Осмятченко-Штамбург Л.М. Облік і аналіз затрат на утримання та використання будівельних машин і механізмів (на матеріалах підприємств корпорації «Укрбуд» та Держводгоспу України). - Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 - «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит». - Київський національний економічний університет, Київ, 1997

У дисертації досліджена економічна суть витрат виробництва, існуюча методика обліку і аналізу витрат на утримання й використання будівельних машин і механізмів. Розроблена і запропонована схема облікової номенклатури об'єктів будівництва з урахуванням зарубіжного досвіду та галузевих особливостей, групування затрат по центрах відповідальності з їх розподілом на поточні й тимчасові; запропоновані схеми і моделі комп'ютеризації обліку і аналізу затрат для підприємств та організацій будівельного комплексу України.

Ключові слова: будівельні машини, механізми, утримання, експлуатація, витрати, центри відповідальності, поточні, тимчасові.

Osmyatchenko - L. M. Htamburg. Accounting and analyses of expenditures on Maintenance and usage of Construction Machines and Devices (based on materials of enterprises of «Ukrstroy» Corporation and Ukrainian «Gosvodhoz»). - Manuscript.

Dissertation for scientific degree searching of economic sciences' candidate on speciality "08.06.04" - «accounting, analyses and audit» - Kyiv National Economy University, Kyiv, 1997.

Economic essence of production costs, operating methods of accounting and analyses of expenditures on maintenance and usage of construction machines and devices are investigated in this dissertation/

The scheme of accounting lists of construction objects with regard to foreign experience and branch peculiarities, distribution of expenditures to responsibility, centres with their division info the current and one-time ones is recommended and worked out; the schemes and models of computerization of accounting and analyses, expenditures for enterprises and organizations of Ukrainian Construction Complex are offered.

Key words: Construction Machines, devices, maintenance, usage, costs (expenditures), centres of responsibility, current, one-time.

АВТОРЕФЕРАТ

Здано до набору 14.10.1997 р. Підписано до друку 15.10.1997 р. Формат 60x80/16.

Папір офсетний. Друк офсетний. Умовн. друк. арк. 1,0. Тираж 100 екз. Зам. 3832.

Криворізька міська друкарня.

324200, м. Кривий Ріг, ГСП-3, пр. Металургів, 28.

434660

4-3865-
AB 38.651