

*Євтушевська О. А., аспірантка кафедри
обліку та аудиту ДВНЗ
«Київська державна академія водного транспорту
імені гетьмана Петра Конашевича-Сагайдачного»,
старший викладач кафедри фінансів
та фінансової безпеки Українського державного
університету фінансів та міжнародної торгівлі*

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ТА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВОДНОГО ТРАНСПОРТУ

***Анотація:** Стаття присвячена питанням організації контролю та управлінського обліку на підприємствах водного транспорту. Крім того, у статті проаналізовано особливості процесу постановки системи управлінського обліку та специфіка підприємств водної галузі. Розглянуто основні етапи організації системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту та суттєві проблеми постановки системи управлінського обліку, які в подальшому можуть сприяти ефективному розвитку підприємств водного транспорту. Визначено важливі аспекти у процесі організації управлінського обліку, такі як розробка внутрішньофірмових стандартів, положень та інструкцій. Приділено увагу основним елементам системи управлінського обліку, зокрема розкрито відмінність між управлінською та бухгалтерською звітністю. Також розглянуті основні способи проведення ефективного контролю діяльності та визначено перспективи розвитку підприємств водного транспорту за умови функціонування ефективної системи контролю.*

***Ключові слова:** управлінський облік, контроль, менеджмент, підприємства водного транспорту, система контролю, управлінський контроль, бухгалтерська звітність, фінансова звітність.*

Постановка проблеми. Управлінський облік і контроль є підсистемами сучасного менеджменту в компаніях. Організація ефективного управління, прийняття правильних стратегічних і тактичних управлінських рішень є базою успішного розвитку бізнесу. Разом з тим, ефективно управління безпосередньо залежить від достовірності формованих в обліку даних. Особлива роль відводиться контролю процесів підготовки, обробки та інтерпретації інформації.

Управлінський облік поступово впроваджується на підприємствах і з кожним роком набуває все більшого визнання. Процес його постановки в компаніях залежить від таких особливостей:

- розміру бізнесу;
- галузевих факторів, що впливають на діяльність та специфіку діяльності;
- цілей і завдань керівництва підприємства;
- фінансових можливостей;
- індивідуальності бізнес-процесів;
- організаційної культури компаній тощо.

Особливо актуальна постановка управлінського обліку на:

- великих підприємствах, що пов'язано з необхідністю організації єдиного обліку і контролю витрат на виробництво та продаж продукції, узгодження дій менеджерів різних ланок, результативності діяльності кожного підрозділу та роботою усіх підрозділів на єдиний результат;

- підприємствах-монополіях, що пов'язано з необхідністю оптимального поєднання ціни і витрат, пошуком резервів зниження витрат в умовах відсутності конкуренції;

- підприємствах, що мають розгалужену структуру, філії, представництва, дочірні компанії, що обумовлено важливістю координування діяльності усіх підрозділів, філій та представництв, виявленням та ліквідацією нерентабельних виробництв.

Під зазначені критерії підходять підприємства водного транспорту. Дані підприємства завжди відрізняються великомасштабною діяльністю, оскільки функціонують в рамках ряду регіонів країни. Крім того, не мають конкурентів у регіонах, де здійснюють діяльність. Внутрішні перевезення за державними замовленнями здійснюються виключно через ці підприємства та без використання послуг приватних фірм. Також підприємства водного транспорту мають філії та представництва в регіонах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми управлінського обліку дуже активно досліджуються вченими з моменту затвердження його, як навчальної дисципліни, американською Асоціацією бухгалтерів в 1973 році. Найбільш повне висвітлення за вказаною у статті проблематикою містять наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема: П.С. Безрукого, М.А. Вахрушина, Н.Д. Врублевського, Т.Л. Коропової, У.А. Мизиковського, В.І. Ткача, Я.В. Соколова, К. Друрі, Ч.Т. Хорнгрена, Р. Ентоні, А. Яругова.

Мета статті – визначення етапів, елементів і особливостей процесу постановки системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту.

Виклад основного матеріалу. Контроль являє собою управлінський процес, пов'язаний з перевіркою даних, сформованих у системі управлінського обліку і самої системи, що забезпечує досягнення поставлених цілей.

Необхідність постановки системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту очевидна з наступних підстав.

По-перше, в структуру підприємств водної галузі входить безліч підрозділів, зокрема: управління експлуатацією флоту, служба безпеки судноводіння, відділ мореплавання, паливний відділ, управління вантажною і комерційною роботи, правове та фінансове управління. Також, часто на підприємствах є підрозділи, розташовані поза місцем основного знаходження, наприклад, експлуатаційні дільниці, ремонтно-експлуатаційні бази, бази флоту, судноремонтні центри тощо. Настільки розвинена структура зумовлює виникнення та проведення різних витрат у кожному підрозділі і вимагає узгодженої їх роботи. Найчастіше виникають внутрішньогосподарські втрати і невраховані витрати. Крім того, ймовірно розбіжність даних обліку між виробничими і технічними підрозділами підприємства та даними фінансових служб.

По-друге, проблемний обмін інформацією між підрозділами, а також оперативне отримання даних про фактичні витрати від віддалених підрозділів до фінансових служб.

По-третє, необхідність отримання точної інформації про собівартість вантажних, пасажирських перевезень.

По-четверте, складно визначити місця виникнення відхилень витрат від запланованого рівня, так як фінансовий облік непередбачає такої інформації.

По-п'яте, відсутні оптимальні норми витрат сировини, паливо-мастильних матеріалів для ремонту та експлуатації суден.

Розглянуті проблеми є суттєвими і можуть сприяти ефективному розвитку бізнесу:

- наявності великої кількості незатребуваних запасів, пов'язаних з ремонтом флоту;
- виникненню внутрішньогосподарських втрат і позавиробничих витрат;
- несвоєчасного групування інформації про витрати для вжиття термінових управлінських рішень;

- наявності нерентабельних видів діяльності, інформація про які не виявлена, у зв'язку із загальним позитивним результатом функціонування підприємства.

Проаналізовані проблеми можуть бути вирішені тільки в рамках системи управлінського обліку.

Кожен етап постановки повинен бути чітко проаналізований. Постановка системи

управлінського обліку повинна здійснюватись послідовно від етапу до етапу [3].

Так, організація системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту включає в себе ряд етапів, представлених в табл. 1.

Таблиця 1

**Етапи постановки системи управлінського обліку
на підприємствах водного транспорту [3]**

Назва етапу	Характеристика
Підготовчий	<ul style="list-style-type: none"> - чітке визначення цілей і завдань постановки системи управлінського обліку; - виділення основних компонентів системи; - визначення підрозділів, які будуть задіяні в процесі постановки системи управлінського обліку; - призначення відповідальних осіб за постановку системи управлінського обліку (з числа менеджерів вищої ланки підприємства, або сторонніх фахівців у сфері управлінського обліку); - складання кошторису витрат, пов'язаних з впровадження системи; - визначення ступеня автоматизації та осіб, відповідальних за автоматизацію (працівники підприємства, або сторонні кваліфіковані фахівці в області управлінського обліку); - вибір методів обліку, облікових систем, плану рахунків.
Основний	<ul style="list-style-type: none"> - чітке виділення центрів фінансової відповідальності (доходів, витрат, капітальних вкладень, інвестицій, прибутку, інновацій) і місць виникнення витрат; - розробка внутрішніх класифікаторів обліку витрат; - розробка внутрішніх положень та інструкцій; - визначення моделей записів типових господарських операцій; - розробка управлінської звітності; - створення служби управлінського обліку на підприємстві; - автоматизація системи управлінського обліку.
Заключний	<ul style="list-style-type: none"> - апробація організованої системи управлінського обліку; - виявлення збоїв і недоліків у функціонуванні системи та їх усунення; - вибір способів і методів контролю за використанням системи управлінського обліку і за даними, які формувались в ній; - виявлення напрямів удосконалення системи управлінського обліку.

Кожен етап постановки системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту повинен бути опрацьований. При організації системи повинна бути організована злагоджена роботи досвідчених фахівців у сфері обліку, планування, контролю, програмного забезпечення, права, менеджменту підприємства.

Першочерговим на основному етапі постановки системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту є виділення центрів відповідальності [3]. Фрагмент класифікатора центрів відповідальності представлений в табл. 2.

**Фрагмент класифікатора центрів відповідальності
і місць виникнення витрат для водного транспорту [3]**

Центр відповідальності		Місце виникнення витрат	
Код	Найменування	Код	Найменування
1.	Постачання	11	Відділ постачання
		12	Головний склад
			...
2.	Управління	21	Відділ бухгалтерського обліку
		22	Фінансово-економічне управління
		23	Відділ обліку та контролю доходів
		24	Юридичний відділ
		25	Управління економічної та транспортної безпеки
		26	Контрольно-ревізійне управління
		27	Служба документообігу
			...
3.	Виробництво	31	Відділ експлуатації флоту
		32	Відділ мореплавання
		33	Відділ забезпечення ПММ
		34	Ремонтно-експлуатаційна база
		35	Судноремонтний центр
			...

Кожному центру відповідальності та місцем виникнення витрат повинен бути привласнений свій код. Це дозволить прискорити автоматизацію системи управлінського обліку в компаніях.

Важливим аспектом у процесі організації управлінського обліку є розробка внутрішньофірмових стандартів, положень, інструкцій. На даному етапі головним документом є облікова політика для цілей управлінського обліку. В обліковій політиці закріплюються обрані методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, методи розподілу непрямих витрат, методи оцінки запасів підприємства, принципи відображення доходів і витрат, визначення кінцевих фінансових результатів, нарахування резервів. У рамках розробки облікової політики визначається графік документообігу для цілей організації управлінського обліку.

Ефективно побудована система документообігу дозволить виключити втрату документів, скоротить час руху документа від одного центру відповідальності до іншого [2].

Для підприємств водного транспорту доцільно заснувати службу управлінського обліку, а не виділяти окрему посаду в рамках діючої бухгалтерії. Для здійснення діяльності службою управлінського обліку розробляються положення про відділ, посадові інструкції.

Одним із основних елементів системи управлінського обліку є управлінська звітність. Управлінська звітність відрізняється від бухгалтерських звітів за такими параметрами:

- бухгалтерська звітність орієнтована на зовнішніх користувачів інформації (податкові служби, акціонери, кредитні організації тощо), управлінська звітність покликана задовольняти інтереси менеджерів вищої ланки;

- більшість показників бухгалтерської звітності чітко регламентовані, управлінські звіти більш гнучкі і здатні трансформуватися в будь-яку форму, зручну для сприйняття;

- періодичність складання бухгалтерських звітів строго закріплена законодавством, управлінські звіти складаються за вимогою менеджерів і включають в себе показники за аналізований період (тиждень, місяць, квартал, рік) [6].

Таким чином, управлінська звітність на підприємствах водного транспорту необхідна для

вирішення таких завдань:

- надання інформації про поточний стан підприємства, оцінка його діяльності;
- виявлення недоліків процесу перевезень (вантажних і пасажирських);
- виявлення відхилень витрат від нормативів із встановленням місця виникнення відхилень, причин відхилень і винних осіб;
- оперативний контроль за діяльністю кожного структурного підрозділу і підприємства в цілому.

При організації системи управлінського обліку повинен бути розрахований ефект від її впровадження. Так, витрати на постановку системи не повинні бути більшими від ефекту її функціонування. При цьому система управлінського обліку на підприємствах водного транспорту призведе до збільшення облікової роботи співробітників різних підрозділів. У зв'язку з цим доцільно провести повну автоматизацію управлінського обліку. Процес автоматизації може здійснюватися силами самої організації (службою програмного забезпечення та системного адміністрування), або із залученням спеціалізованих компаній, здатних провести автоматизацію з максимальною ефективністю [1].

Автоматизація обліку дозволить скоротити обсяг рутинної роботи, своєчасно формувати звіти з самими точними даними, прискорити обмін інформацією між підрозділами підприємства.

Процес постановки системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту є трудомістким і має свою специфіку.

По-перше, при автоматизації обліку слід враховувати віддалене територіальне розташування підрозділів і служб підприємства, в зв'язку з чим збільшиться час постановки системи, витрати на автоматизацію.

По-друге, велика питома вага витрат сконцентрована переважно в ремонтних цехах. Сезонність перевезень призводить до того, що під час відстою флоту витрати на його обслуговування і ремонт різко зростають.

По-третє, у зв'язку з відсутністю конкурентів у регіоні можуть встановлюватися не обґрунтовані тарифи на перевезення [11].

Система управлінського обліку на підприємствах водного транспорту не може ефективно функціонувати без організації контролю.

Контроль необхідно проводити на всіх етапах постановки системи управлінського обліку, її функціонування і формування в системі облікових даних.

У числі методів управлінського контролю можна виділити: спостереження, перевірку, обстеження.

Спостереження передбачає цілеспрямоване дослідження організації та функціонування системи управлінського обліку з моменту збору інформації до етапу узагальнення та інтерпретації інформації для менеджерів вищої ланки [1].

Перевірка передбачає вивчення документів, що використовуються системою управлінського обліку та формуються в системі управлінського обліку.

Більш загальним поняття є обстеження, яке включає в себе перевірку і зіставлення даних з інформацією різних підрозділів підприємства.

Контроль повинен здійснюватися систематично, оформлятися внутрішніми контрольними регістрами. Результати контролю, виявлені недоліки у функціонуванні системи управлінського обліку на підприємствах водного транспорту повинні підлягати негайному виправленню.

Висновки. Таким чином, ефективна система управлінського обліку дозволить підприємствам водного транспорту:

- визначити основні цілі розвитку та шляхи їх реалізації;
- оцінити ефективність функціонування структурних підрозділів і підприємства в цілому;
- регулярно отримувати точну й достовірну інформацію по витратах;
- організувати окремий облік витрат по замовленнях, видам наданих послуг (з вантажоперевезень, пасажирських перевезень, буксирування суден), у місцях виникнення витрат (центрах відповідальності);

- виявляти відхилення, диференціюючи їх за причинами виникнення і винних осіб;
 - організувати систему взаємодії структурних підрозділів підприємства і контроль за їх діяльністю;
 - впровадити систему бюджетування;
 - підвищити ефективність управління витратами, грошовими коштами шляхом прийняття ефективних управлінських рішень тощо.
- Запорукою успішного функціонування підприємств водного транспорту є не тільки використання системи управлінського обліку, а й організація ефективної системи контролю.

Список використаної літератури

1. Виды, формы и методы финансового контроля [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://finance0.ru/?id=359>.
2. Особенности постановки управленческого учета на промышленных предприятиях [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ma-na-ger.ru/finance/35-financearticles/1347>.
3. Этапы постановки системы управленческого учета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/library/262-management-reporting-systems-implementation>.
4. Островерха Р.Е. Теоретичні засади організації внутрішнього контролю на підприємстві / Р.Е.Островерха // Наук. вісник Національного університету Державної податкової служби України. – 2010. – № 2 (49). – С.115–120.
5. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємств / В.Ф.Максімова. – К.: АВРІО, 2005. – 264 с.
6. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: елементи організації системи / Т.А.Бутинець. – Вісник Житомирського державного технологічного університету // Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 1(43). – С.28.
7. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : [Монографія] / Н.Г.Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
8. Магопєць О.А. Передумови створення та організації діяльності служби внутрішньогосподарського контролю / О.А. Магопєць / Наук. праці Кіровоградського національного технічного університету. Зб. наук. праць. – 2005. – № 7. – С.171–176.
9. Дрозд І.К. Відповідальність внутрішнього аудитора в державному секторі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.br.com.ua/referats/Economical_topics/84140.htm
10. Дрозд І.К. Внутрішній аудит у секторі державного управління / І.К. Дрозд // «Казна України». – 2012. – №2. – С. 6
11. Дрозд І.К., Чечуліна О.О. Бухгалтерський облік та внутрішній державний аудит за міжнародними стандартами: Навч. посібник [Частина II]. – Київ: УАЗБА, 2009.– 312 с.

Yevtushevska O. A, a graduate of accounting and auditing State University «Kyiv State Academy of Water Transport named after Hetman P.K.Sahaydachnoho», a senior lecturer in finance and financial security of the Ukrainian State University of Finance and International Trade

FEATURES OF ORGANIZATION AND MANAGEMENT ACCOUNTING CONTROL ON WATER TRANSPORT ENTERPRISES

Abstract. *The article is devoted to the organization and control of management accounting in enterprises waterway. In addition, the paper analyzes the features of the formulation of managerial accounting and specific water transport companies. The main stages of management accounting*

system in enterprises of water transport and significant problems setting management accounting system, which then can contribute to effective development of water sector enterprises. Determined important aspects in the process of management accounting, such as the development of intra firm standards, regulations and instructions. Attention is paid to the basic elements of managerial accounting in particular reveals the difference between managerial and financial statements.

Also, the basic methods of effective control and Prospects of development of water transport enterprises provided an effective control system.

Keywords: *managerial accounting, control, management, water transport enterprises, system control, management control, accounting, financial reporting.*

References

1. Vidy, formy i metody finansovogo kontrolya [Elektronnyj resurs]. - Rezhim dostupa: <http://finance0.ru/?id=359>.
2. Osobennosti postanovki upravlencheskogo ucheta na promyshlennyh predpriyatiyah [Elektronnyj resurs]. - Rezhim dostupa: <http://www.ma-na-ger.ru/finance/35-financearticles/1347>.
3. `Etapy postanovki sistemy upravlencheskogo ucheta [Elektronnyj resurs]. - Rezhim dostupa: <http://www.msfofm.ru/library/262-management-reporting-systems-implementation>.
4. Ostroverha R.E. Teoretichni zasadi organizacii vnutrishn'ogo kontrolyu na pidpriemstvi / R.E.Ostroverha // Nauk. visnik Nacional'nogo universitetu Derzhavnoi podatkovoi sluzhbi Ukraïni. – 2010. – № 2 (49). – S.115–120.
5. Maksimova V.F. Vnutrishnij kontrol' ekonomichnoi diyal'nosti promislovogo pidpriemstv / V.F.Maksimova. – K.: AVRIO, 2005. – 264 s.
6. Butinec' T.A. Vnutrishnij kontrol': elementi organizacii sistemi / T.A.Butinec'. – Visnik Zhitomir'skogo derzhavnogo tehnologichnogo universitetu // Ekonomichni nauki. – Zhitomir: ZhDTU, 2008. – № 1(43). – S.28.
7. Vigovs'ka N.G. Gospodars'kij kontrol' v Ukraïni: teoriya, metodologiya, organizaciya : [Monografiya] / N.G.Vigovs'ka. – Zhitomir: ZhDTU, 2008. – 532 s.
8. Magomec' O.A. Peredumovistvorenniyataorganizacii diyal'nosti sluzhbi vnutrishn'ogospodars'kogo kontrolyu / O.A. Magomec' / Nauk. prac'i Kirovograds'kogo nacional'nogo tehnicnogo universitetu. Zb. nauk. prac'. – 2005. – № 7. – S.171–176.
9. Drozd I.K. Vidpovidal'nist' vnutrishn'ogo auditora v derzhavnomu sektori [Elektronnyj resurs]. - Rezhim dostupa: http://www.br.com.ua/referats/Economical_topics/84140.htm
10. Drozd I.K. Vnutrishnij audit u sektori derzhavnogo upravlinnya / I.K. Drozd // «Kazna Ukraïni». – 2012. – №2. - S. 6
11. Drozd I.K., Chechulina O.O. Buhgalters'kij oblik ta vnutrishnij derzhavnij audit za mizhnarodnimi standartami: Navch. posibnik [Chastina II]. – Kiïv: UAZBA, 2009.- 312s

*Евтушевская О. А., аспирантка кафедры учета
ГВУЗ «Киевская государственная академия
водного транспорта имени гетьмана
Петра Конашевича-Сагайдачного»,
старший преподаватель кафедры финансов и финансовой безопасности
Украинского государственного университета
финансов и международной торговли*

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ КОНТРОЛЯ И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ВОДНОГО ТРАНСПОРТА

Аннотация. Статья посвящена вопросам организации контроля и управленческого учета на предприятиях водного транспорта. Кроме того, в статье проанализированы особенно-

сти процесса постановки системы управленческого учета и специфика предприятий водного транспорта. Рассмотрены основные этапы организации системы управленческого учета на предприятиях водного транспорта и существенные проблемы постановки системы управленческого учета, которые в дальнейшем могут способствовать эффективному развитию предприятий водной отрасли. Определены важные аспекты в процессе организации управленческого учета, такие как разработка внутрифирменных стандартов, положений и инструкций. Уделено внимание основным элементам системы управленческого учета, в частности раскрыто отличие между управленческой и бухгалтерской отчетностью.

Также рассмотрены основные способы проведения эффективного контроля деятельности и определены перспективы развития предприятий водного транспорта при условии функционирования эффективной системы контроля.

Ключевые слова: управленческий учет, контроль, менеджмент, предприятия водного транспорта, система контроля, управленческий контроль, бухгалтерская отчетность, финансовая отчетность.