

10. Ламбен Жан-Жак. Стратегический маркетинг. Европейская перспектива. /Пер. с французского./ СПб: Наука, 1996.
11. Лебедев О.Т., Филиппова Т.Ю. Основы маркетинга / Учеб. пособ. под ред. Д-ра эконом. наук, проф. О. Т. Лебедева. Изд. 2-е, доп. – СПб.: ИД „Мим”, 1997.
12. Мак–Дональд М. Стратегическое планирование маркетинга. – СПб: ПИТЕР, 2000.
13. Малхорта, Нэреш К. Маркетинговые исследования. Практическое руководство. 3-е издание.: пер. с англ. – М.: Издательский дом „Вильямс”, 2002.
14. Маркетинг: Учебник / А.Н. Романов, Ю.Ю. Корлюгов, С.А. Красильников и др. – Под ред. А.Н. Романова. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996.
15. Маркетинг: Учебник для вузов / Н.Д. Эриашвили, К. Ховард, Ю.А. Цыпкин и др.; под ред. Н.Д. Эриашвили. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2000.
16. Эванс Дж., Берман Б. Маркетинг: Пер. с англ. – М.: Экономика, 1990.
17. Багиев Г. Л. и др. Маркетинг: учебник для вузов/ Г.Л. Багиев, В.М. Тарасевич, Х.Анн; / под общ. ред. Г.Л. Багиева.– 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЗАО «Узд-во «Экономика», 2001. – 718 с.
18. Хачатуров А.Е., Кретов И.И., Панин Г.С. Экологический маркетинг/[Маркетинг в России и за рубежом](#), №4, 2000, с.23–30
19. Ольга Попова. ЭКОЛОГИЯ ВХОДИТ В РЫНОК, / Интернет. Экологический маркетинг, 2004 / www.science.@.mirror.kiev.ua.
20. Панкрухин А.П. Маркетинг: Учебник.– М.: ИКФ Омега–Л, 2002.– 656с.
21. Вічевич А. М., Вайданич Т. В., Дідович І. І., Дідович А. П. Екологічний маркетинг: Навч.посібник.– Львів: УкрДЛТУ, 2002.– 248 с.

Майданевич П.М.

АСПЕКТИ ОБЛІКУ І РОЗПОДІЛУ ЗАГАЛЬНО ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ЗГІДНО ВИМОГ П(С)БО 16 «ВИТРАТИ» НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Постановка проблеми. З початку реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку пройшло достатньо часу для виявлення проблем, які виникають при формуванні собівартості продукції (робіт, послуг) і обліку затрат згідно П(С)БУ 16 «Витрати». Одна з проблем на підприємствах суднобудування – облік та розподіл загальновиборничих витрат. Розподіл загальновиборничих витрат традиційно був одним із складних питань обліково–калькуляційних робіт даної галузі, заміни у законодавчо–нормативній базі з формування собівартості продукції (робіт, послуг) тільки загострили існуючу проблему.

Аналіз досліджень та публікацій. Питання щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у суднобудівній галузі розглядали у своїх працях Бурлан С.А. [1], Заваріхін М.М. [2], Іванов Б.В. [3] та інші фахівці, але в працях останніх років не приділяється достатня увага формуванню собівартості продукції (робіт, послуг).

Мета статті. Визначення заходів щодо приведення у відповідність порядку розподілу загальновиборничих витрат на підприємствах суднобудування у відповідність до вимог законодавчо–нормативної бази.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розглядаючи загальновиборничі витрати, слід зазначити, що з 2000 р. дуже ускладнився порядок їх розподілу. В зв'язку з чим в частині постійних загальновиборничих при їх розподілі можуть згідно п. 16 П(С)БО 16 „Витрати” виникли так звані нерозподілені постійні загальновиборничі витрати, які за вимогами п. 11 повинні включатися не до виробничої собівартості, а до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг). З одного боку така постановка питання є несподіваною, витрати пов'язані з процесом виробництва, але в окремих випадках не всі вони увійдуть до складу виробничої собівартості. З процесом розподілу загальновиборничих витрат пов'язане таке поняття, як „нормальна потужність”. Ця категорія викликає декілька запитань.

По-перше, що є нормальна потужність? Згідно п. 4 П(С)БО 16 „Витрати”, нормальна потужність – очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва [4]. З першого погляду в наведеному визначенні дуже зрозуміло все викладено, але відразу виникає питання про середній обсяг діяльності. Для окремих підприємств неможливо встановити нормальну потужність. Це насамперед стосується суднобудівних підприємств, котрі займаються виробництвом (а іноді й спочатку розробкою) різноманітної штучної продукції, чи як говорять: „на замовлення”. На суднобудівних підприємствах, як правило, дуже важко та проблематично, якщо не неможливо, зовсім встановити середній обсяг діяльності протягом ряду років чи операційних циклів. Це тому, що у цієї невеличкої групи підприємств дуже часто є відсутнім портфель замовлень, окремі замовлення, з одного боку, мають різні операційні цикли, з іншого боку – можуть настільки відрізнятися один від одного, що при їх виробництві застосовуються технології, які сильно розрізняються. Всі наведені нами причини призводять до того, що на суднобудівних підприємствах проблематично встановити нормальну потужність.

По-друге, ми підходимо ще до однієї проблеми, зв'язаної з встановленням нормальної потужності, – одиниця її виміру, що визначає базу розподілу при нормальній потужності. У П(С)БО 16 „Витрати” відсутні однозначні рекомендації з вибору одиниці виміру нормальної потужності.

Слід нагадати, що в пп. 258, 259 Методичних рекомендацій № 47 рекомендовані наступні бази розподілу загальновиборничих витрат:

- години праці;
- машино-години,
- заробітна плата;
- обсяг діяльності;
- прямі витрати тощо [5].

Як свідчить практика обліково-калькуляційних робіт суднобудівних підприємств Миколаївського регіону, порядок обліку та розподілу загальновиборничих витрат не відповідає вимогам сучасної методології обліку. На більшості суднобудівних підприємств, розподіл загальновиборничих витрат відбувається всупереч П(С)БО 16 „Витрати”. Звичайно на підприємствах суднобудівної галузі фактичну суму всіх загальновиборничих витрат, без групування їх на постійні та змінні, розподіляють виходячи з фактичної бази розподілу. Тобто за таким порядком розподілу не можуть ніколи виникнути нерозподілені загальновиборничі витрати. А це суперечить вимогам діючої нормативної бази.

З метою усунення невідповідності практики обліку та калькулювання даної групи витрат суднобудівні підприємства повинні внести відповідні зміни у свою діяльність. Загальний перелік таких змін може бути наступним.

Першим кроком є внесення корективів в робочий план рахунків. Необхідно вести окремий облік постійних і змінних загальновиборничих витрат на рахунку 91 «Загальновиборничі витрати», за допомогою відкриття відповідних рахунків другого порядку. Також необхідно передбачити субрахунок для обліку нерозподілених загальновиборничих витрат, у випадку їх виникнення, до рахунку 901 «Собівартість реалізованої продукції».

Наступний крок – розробка класифікації загальновиборничих витрат на постійні та змінні чи її ревізія у разі існування на підприємстві.

Аналітичний облік загальновиборничих витрат може здійснюватися у відомостях, форма якої наведена на рис. 1.

Але безпосередньо до наведеної відомості можна занести тільки ті загальновиборничі витрати які були класифіковані раніше. З метою аналітичного обліку та подальшої класифікації тих загальновиборничих витрат, які не були передбачені на суднобудівному підприємстві раніше, але виникли в даному звітному періоді та можливо будуть виникати і подальше, пропонуємо використовувати облікові реєстри, які наведені на рис. 2, 3.

Відомість № _____ від «__» _____ 200_р.

обліку _____ загальновиборничих витрат
(змінні, постійні)

Код статті	Найменування статті	Сума
	• • •	
Всього		

Склав _____

Затвердив _____

Рис. 1. Форма відомості обліку загальновиборничих витрат

Картка

обліку некласифікованих загальновиборничих витрат № __

від «__» _____ 200_р.

Цех	Дільниця	Описання витрат	Сума, грн

Склав _____

Затвердив _____

Рис. 2. Форма картки обліку некласифікованих загальновиборничих витрат

Після заповнення картки обліку некласифікованих загальновиробничих витрат (рис. 2) інформація про некласифіковані витрати групується в відомості некласифікованих загальновиробничих витрат (рис. 3). В запропонованій відомості і відбувається класифікація даної групи загальновиробничих витрат, так як вони в відомості групуються за існуючими статтями чи для них створюється додаткові нові статті витрат.

Відомість
некласифікованих загальновиробничих витрат № ____
від «__» _____ 200_р.

Код статті	Найменування статті		Загальновиробничі витрати		Сума, грн.
	№ кратки обліку некласифікованих ЗВВ	Описання витрат	змінні	постійні	
•••					

Склав _____

Затвердив _____

Рис. 3. Форма відомості некласифікованих загальновиробничих витрат

Після складання відомості некласифікованих загальновиробничих витрат дані про витрати можна перенести до відповідних відомостей обліку загальновиробничих витрат (рис. 1). Підсумки відомостей обліку загальновиробничих витрат використовуються при розподілі даної групи витрат.

Спрощену схему обліку та розподілу загальновиробничих витрат наведено на рис. 4.

Висновки і перспективи дослідження. Наведені напрямки усунення невідповідності порядку обліку та розподілу загальновиробничих витрат в суднобудуванні вимогам законодавчо–нормативної бази, які можливо використати в обліковій роботі. Перспективи подальшого дослідження полягають у вивченні підходів щодо можливості застосування в практиці калькуляційних робіт обліку за видами діяльності.

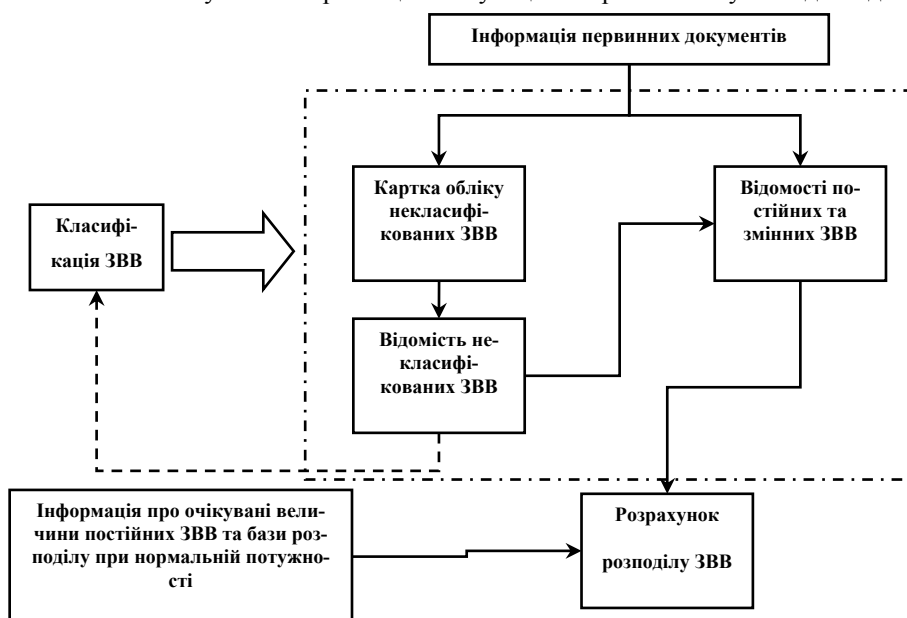


Рис. 4. Спрощена схема обліку та розподілу загальновиробничих витрат

Джерела та література

1. Бурлан С.А. Совершенствование калькулирования себестоимости продукции в судостроении // Экономика и организация производства: Сборник научных трудов НКИ. – 1984. – С. 51–55.

2. Заварихин Н.М., Бурлан С.А. Анализ состояния методов планирования себестоимости продукции на предприятиях судостроения // Сборник научных трудов НКИ. – 1984. – № 123. – С. 37–45.
3. Иванов Б.В. Учет, калькуляция и анализ хозяйственной деятельности судостроительных и судоремонтных предприятий. – М.: «Морской транспорт», 1995. – 486 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р № 318.
5. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості. Затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 2.02.2001 р. № 47.

Матвійчук В.І.

МЕНЕДЖМЕНТ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

До теперішнього часу менеджмент виступає інтегрованим методом, який забезпечує необхідне дослідницьке розмаїття підходів до вивчення такого складного біо-соціо-психо-економічного явища, яким є промислове підприємство як відкрита функціонуюча соціально–економічна організація. Згідно з поглядами національних вчених [1], «єдиною дисципліною, яка споконвічно розвивається в руслі міждисциплінарного підходу, є менеджмент». Сучасні тенденції інституалізації менеджменту збагачують гуманістичну спрямованість управління, що потребує до теперішнього часу обліку особливостей формування культури менеджменту як нового прояву сучасного соціально–культурного та етичного ділового середовища, яке все більше інтегрується в ринковому просторі.

Згідно з класичною теорією менеджменту (Ф.У. Тейлор, А. Файоль, М. Вебер) економічною основою розвитку промислового підприємства виступає безперервне зростання продуктивності праці на основі техніки, спеціалізації та кооперації праці всіх учасників виробництва. Технічний фактор виробництва має якість фізичного та морального старіння в умовах стрімкого технічного прогресу. На відміну від нього людський фактор зі збільшенням виробничого досвіду, нових знань робітників нарощує свій потенціал, перетворюється в людський капітал, який має здатність само зростаючої вартості та власну цінність як найважливіші умови розвитку. Тому всі наступні школи менеджменту [2] відображали сутнісні зміни управління, які визначалися раціонально–економічно – як економія витрат людського потенціалу: здоров'я, часу, праці, сил, моральної та психічної енергії – на одиницю виробництва товарів та послуг.

Поступове розуміння вирішального впливу людського фактору на ефективність всієї діяльності організації (трудової активності людей) привело до виникнення синтетичних теорій про управління. Як полягають сучасні автори О. Віханський та А. Наумов [3, стор. 53], саме на цій основі достатньо повно реалізується системний підхід до управління, який пов'язує цілі, ресурси та процесі, що протікають в організації та поза неї, в єдине ціле.

До теперішнього часу принцип ефективності управління визначався розміром прибутку або рентабельності виробництва. «При зовнішньому запозиченні навіть понад ефективного досвіду таємницями ... залишаються питання: чому і яким чином цей позитивний досвід затвердив себе, яким способом час спонукував людей до нагромадження саме цього досвіду, а не будь-якого іншого». [5, с. 7] Винайдена логіка формування прибутку як кінцевого результату дії внутрішніх та зовнішніх факторів, що впливають на процес розвитку, дозволила б критично, конструктивно та осмислено вивчати та сприймати світовий досвід управління підприємством. Це дозволило б отримати не лише імпульс для зростання ефективності управління, але й визначило б мету його невинного розвитку.

Зміна філософії виробництва особливо помітна в концепціях маркетингу та соціально–етичного маркетингу. «Відповідно до концепції маркетингу, прибуток не є метою організації; він є винагородою за вміння домогтися задоволення потреб покупців» [6, с. 131]. Прибуток є наслідком ефективності рішень, що приймаються. Зростання виробництва потребує використання все більших обсягів матеріальних ресурсів. Для того, щоб залишитися прибутковим, споживання ресурсів повинно йти більш повільними темпами, ніж виробництво продукції. Подібна тенденція є універсальною і характерна для всіх промислово розвинутих країн, оскільки вона сприяє позитивній динаміці економічного зростання за рахунок нарощування споживання нематеріального ресурсу, а саме – творчого потенціалу робітників. Завдяки економії матеріальних ресурсів до виробництва залучаються все нові потреби з боку виробництва (попит на нові технології) і з боку покупця. Це сприяє прискоренню економічних процесів, оскільки застосовується принципово новий ресурс – інтелектуальний потенціал робітників.

Серед технічних керівників бізнесу поширена думка про менеджмент як комплекс практичних прийомів, які непридатні в їх організації внаслідок відсутності надійної єдиної теорії, за допомогою якої можна моделювати ефективні типові рішення. Саме тому реально діючі керівники в значній більшості є некомпетентними в питаннях сучасного ринкового системного управління і не використовують численні технології ефективної поведінки в різних підсистемах: виробничій, маркетинговій, логістичній, фінансовій, кадровій. За поглядами М. Голдмана «саме некомпетентність ... менеджменту з 1991 року багато в чому сприяла припиненню та деформації економічного зростання...» [7, с. 93].

Принципи, що регулюють ефективність управління розвитком, повинні відображати еволюцію господарських механізмів, але не їх перенос на вітчизняну практику зі світових умов реалізації або просте поєднання радикальних заходів удосконалення виробництва та процесу управління. Потрібно визначити та запустити внутрішні конструктивні механізми економічного розвитку на основі інновацій, вияснити принцип