

На вибір методів калькулювання безпосередній вплив мають об'єкти калькулювання витрат. На досліджуваних бурових підприємствах доцільно виділити такі об'єкти калькулювання: центри відповідальності (виникнення) витрат – цехи, бригади, служби; замовлення – свердловини; процеси – окремі етапи будівництва свердловин.

Отже, на основі аналізу існуючих підходів до обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості ми обґрунтували доцільність застосування поєднання позаомовного і попроцесного методів з формуванням фактичної повної виробничої собівартості. Слід зазначити, що додаткових досліджень вимагає розгляд методів обліку і калькулювання собівартості послуг цехів допоміжного та обслуговуючого виробництва бурових підприємств.

Література

1. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська / За ред. Ф. Ф. Бутинця / 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 480 с.
2. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
3. Палий В. Ф. Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 288 с.
4. Николаева С. А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. М.: Аналитика-Пресс, 1997. – 144 с.
5. Калькулирование себестоимости в промышленности / Под ред. А. Ш. Маргулиса. – М.: Финансы, 1975. – 295 с.
6. Басманов И. А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. – М.: Финансы, 1970. – 168 с.
7. Щенков С. А. Система счетов и баланс предприятия. – М.: Финансы, 1973. – 320 с.
8. Облік в галузях економічної діяльності: автотранспорт і будівництво. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / Н. М. Малюга, Я. В. Лебедзевич, Л. Л. Горещька, Т. В. Давидюк; За ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 480 с.
9. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності: Навч. посібник. – 3-тє вид., доп. й перероб. – К.: А.С.К., 1998. – 784с.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 “Будівельні контракти”: Затверджене наказом Міністерства фінансів від 28 квітня 2001 року № 1. З наступними змінами і доповненнями // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6.
11. Литвин Ю. Я. Об учете затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 3. – С. 3–7.

УДК 657.47

ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ НА ПІДСТАВІ РЕЛЕВАНТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

В. К. Орлова, Т. І. Долішня

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу,
76019, м. Івано-Франківськ, вул. Карпатська, 15, тел. 8(03422)40137

В статье исследован вопрос целесообразности использования релевантной информации при принятии краткосрочных управленческих решений, которые обычно направлены на перспективу. В связи с этим проведен анализ релевантной информации для принятия управленческих решений: раскрыто концепцию релевантности доходов и затрат, а также указан ряд ошибочных концепций релевантности затрат.

It was considered the problem of relevant information use in aspect of making short-term managerial decisions directed for future periods. According to this the relevant information for making managerial decisions was analyzed: the concept of revenues and costs relevancy was exposed and some wrong conceptions of relevant costs were indicated.

В останні роки проблемам розвитку й організації управлінського обліку на підприємствах України та близького зарубіжжя вчені-економісти приділяли багато уваги. Цьому питанню присвятили свої роботи С. Ф. Голов, М. С. Пушкар, В. С. Лень, Ф. Ф. Бутинець, В. Е. Керимов та інші [6, 1, 3, 4].

На сьогоднішній день “управлінський облік, як частина загальної системи бухгалтерського обліку починає формуватись в Україні в зв'язку з переходом до ринкових відносин, які вимагають принципово іншого підходу до побудови інформаційної системи фірми, ніж планова економіка, відстежуючи не тільки внутрішні, але й зовнішні процеси і явища господарської діяльності” [1].



Розвиток концепції управлінського обліку здійснюється адекватно сучасним проблемам управління й очевидно міститься у поєднанні та координації всіх функцій управління, кінцевим результатом якого є формування інформації для прийняття управлінських рішень.

Управлінський облік це своєрідний “фільтр”, який після пошуку та обробки релевантної інформації залишає лише те, що може допомогти в прийнятті рішень.

Рішення, які приймають керівники будь-якої організації, визначають ефективність її діяльності, живучість у світі, що швидко змінюється. Але вижити – це не тільки залишитися на плаву сьогодні, але й закласти надійний фундамент вискоєфективного функціонування підприємства на перспективу.

Бухгалтер-аналітик сьогодні є одним із головних відповідальних працівників на рівні загального апарату підприємства. Його стали значно частіше залучати до розробки та прийняття рішень і управлінський облік здобув належне визнання в межах функціонуючої системи управління підприємством, як одне з основних облікових джерел інформаційного забезпечення управлінської ланки. Саме управлінський облік відіграє важливу роль у контролі за витратами і формуванні прибутку підприємства. Адже прибуток і рентабельність виробництва в умовах ринку є найважливішими, що характеризують господарську діяльність підприємства.

Проте залишаються невирішеними деякі важливі питання теорії та практики управлінського обліку. Зокрема, недостатня увага приділена вивченню можливостей застосування управлінського обліку як ефективної інформаційної системи під час прийняття рішень. Тому завданнями, які визначені у статті, є обґрунтування доцільності використання релевантної інформації під час прийняття управлінських рішень, що зазвичай спрямовані на перспективу.

Бухгалтеру-аналітику в процесі роботи доводиться вирішувати в кожному конкретному випадку, яка інформація є релевантною і як забезпечити своєчасне надання достовірних даних менеджеру.

Релевантними (очікуваними) є майбутні прибутки і витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття рішення. Нерелевантними (безповоротними) витратами і прибутками є ті, які не залежать від прийнятого рішення.

Концепція релевантних витрат і прибутків більш наочно представлена на рисунку 1.

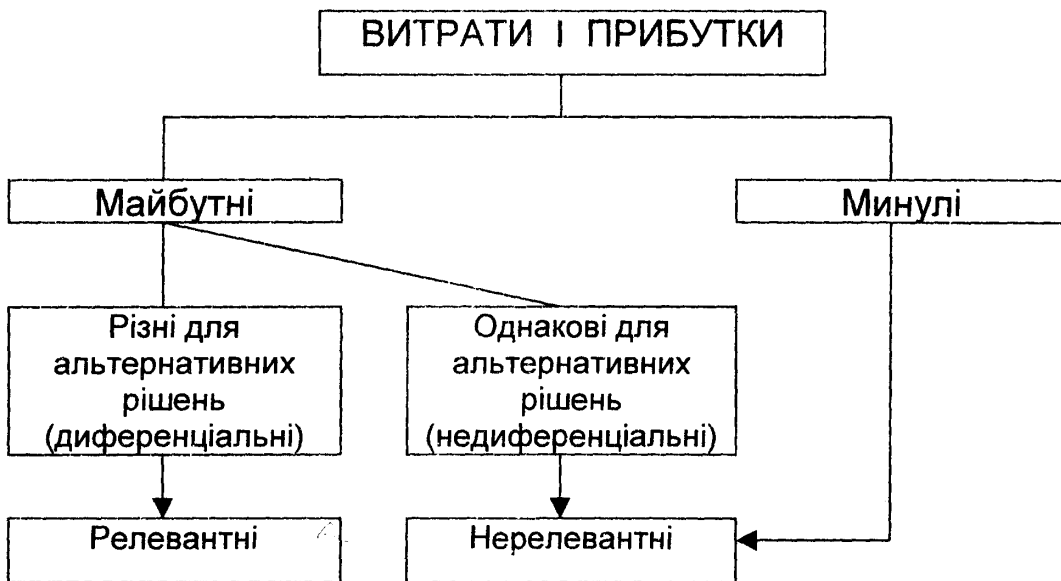


Рисунок 1. Концепція релевантності прибутків та витрат

Отже, релевантну інформацію ми можемо визначити так:

по-перше, зібрати всі витрати і прибутки, що пов'язані з кожною альтернативою;

по-друге, виключити минулі витрати;

по-третє, виключити майбутні прибутки і витрати, що не є диференціальними.

В результаті, витрати та прибутки, котрі залишилися і є диференціальними, іншими словами такими, що складають різницю між альтернативами. Вони ж є релевантними для прийняття рішення.

Для прийняття рішення в організаціях часто використовують диференціальний аналіз, який визначає і зіставляє диференціальні прибутки і витрати, в результаті чого виходить диференціальний прибуток, як різниця між цими прибутками і витратами.

Зосередимо свою увагу на вимірюванні витрат і прибутків при прийнятті нестандартних, нерутинних рішень, тобто таких, які не приймаються систематично через певні проміжки часу. Найпоширенішими є рішення щодо: заміни старого обладнання новим, спеціального замовлення, розширення або скорочення діяльності, виробляти чи купувати, продавати або обробляти далі, оптимальної виробничої програми тощо.

Для прийняття короткострокових управлінських рішень найбільш прийнятною є система обліку витрат за неповною собівартістю.

Розмір маржинального прибутку використовується також з метою прийняття рішень для формування ціни під час економічного спаду, для максимізації прибутку в умовах обмежувальних чинників, завоювання ринків збуту і ін.

Але важливо не замикатися тільки на короткострокових періодах часу, оскільки мета полягає в довгостроковій максимізації чистих грошових надходжень.

Розглянемо приклад щодо прийняття рішення про заміну обладнання.

Заміна обладнання – це капіталовкладення або довгострокове рішення, яке вимагає застосування процедур дисконтування потоків грошових надходжень. Але ми розглянемо лише один із аспектів управлінських рішень, котрі пов'язані з (заміною активів) балансовою вартістю старого обладнання: доведемо нерелевантність балансової вартості старого обладнання під час прийняття рішень про його заміну. Припустимо, що 1 гривня грошових надходжень і платежів 2002 року еквівалентна 1 гривні грошових надходжень і платежів 2005 року. Таке припущення некоректне, але, здійснюючи його на цьому етапі, можна спростити проблему заміщення і зосередити увагу на балансовій вартості старого обладнання з точки зору рішення про його заміну.

Прикарпатське УБР розглядає можливість заміни старого обладнання новим, тобто придбання насоса ВШН-150. Виходячи з облікових даних, є така інформація.

Таблиця 1. Вихідні дані

Показник	Старе обладнання	Нове обладнання
Первісна вартість, грн.	12 000	16 300
Залишковий термін експлуатації, роки	3	3
Нарахована амортизація	6000	–
Поточна ліквідаційна вартість, грн.	1000	–
Ліквідаційна вартість через 3 роки	0	0
Річні експлуатаційні витрати (ремонт, обслуговування), грн.	8000	1000

Відомо також, що підприємство прибуток від реалізації планує отримати той самий, що в минулому році.

Проведемо диференціальний аналіз:

Залишити старе обладнання: $24\ 000 + 6000 = 30\ 000$ грн.

Придбати нове обладнання: $3000 + 6000 - 1000 + 16\ 300 = 24\ 300$ грн.

З розрахунків видно, що балансова вартість старого обладнання для розглянутого рішення є нерелевантною тому, що ми її відносимо до категорії безповоротних витрат. Якщо старий насос залишиться, то амортизаційні відрахування протягом трьох років у розмірі 2000 грн. за рік будуть списуватися, а якщо ні, то за один рік буде списано 6000 грн. Витрати на купівлю насоса включені в аналіз, тому амортизаційні відрахування для нового насоса ми не беремо до уваги. Адже включення двох статей в розрахунки привело б до подвійного підрахунку.

Наведений аналіз свідчить, що протягом трьох років, що розглядаються, витрати на роботу нового насоса менші, ніж на роботу старого на 5700 грн. Отже, вигідніше придбати новий насос.

Інколи менеджери можуть приймати неправильні рішення й не користуватися підходом на основі релевантних витрат, оскільки використовують у своїй роботі метод, що вимірює показники управлінської діяльності. Це основна проблема, яка зустрічається під час прийняття рішення про заміну обладнання [2].

В цьому випадку необхідно звернути увагу на те, що негативний вплив на прибуток під час придбання нового обладнання буде компенсований у наступні роки. Якщо ж менеджер буде приділяти підвищену увагу короткостроковим результатам, то це призведе до того, що обладнання не замінять.

При аналізі релевантної інформації використовується метод оцінки і визначення дійсних та альтернативних витрат. При цьому альтернативні витрати є релевантними у разі використання обмежених ресурсів.

Релевантні витрати й прибутки становлять кількісний елемент релевантної інформації. Але в процесі підготовки рішення слід брати до уваги також якісні фактори.



Необхідно зазначити, що існує ряд помилкових концепцій релевантності витрат. Так, одна з них, пов'язана з тим, що всі прямі витрати вважаються релевантними, а накладні – нерелевантні. Але якщо прямі витрати стосуються минулих або безповоротних, то вони теж нерелевантні.

Підсумовуючи вищесказане, ми зробимо такий висновок:

по-перше, прийняття управлінських рішень ґрунтується винятково на оперативній, достовірній та релевантній інформації, що сприяє прийняттю ефективних рішень адекватних вимогам системи управління;

по-друге, на сьогодні залишається актуальним проведення досліджень стосовно проблеми організації управлінського обліку в практичному аспекті, незважаючи на те, що вона досить детально висвітлена в працях зарубіжних авторів [2, 4];

по-третє, проводячи свої дослідження, ми виходили з того, що управлінський облік це “не новий вид обліку”, а розглядали його лише як “модифіковану систему збирання та узагальнення інформації у вигляді, необхідному для забезпечення інформаційних потреб управління” [5];

по-четверте, наближення методології обліку в Україні до застосовуваної в зарубіжних країнах дасть змогу підвищити якість управління виробництвом, використовуючи дані бухгалтерського обліку для прийняття рішень.

Література

1. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методичні аспекти): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – С. 422.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер. с англ.; Учебник. – М.: ЮНИТИ ДАНА, 2002. – 1071 с.
3. Лень В. С. Управлінський облік: Нав. посібник. – К.: Знання-Прес, 2003. – 287 с.
4. Керимов В. Э. Управленческий учет: Учебник. – 2-е изд., изм. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация “Дашков и К”, 2003. – 416 с.
5. Зіновій Гуцайлюк. Ще раз про місце і роль управлінського обліку в інформаційній системі господарюючих суб'єктів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11. – С. 45–49
6. С. Ф. Голов. Управлінський облік: Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

УДК 331

ПРОДАЖ ПРИРОДНОГО ГАЗУ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ

О. М. Гречка

*Департамент обліку газу та нафти НАК “Нафтогаз України”,
01001, м. Київ, вул. Б. Хмельницького, 6, тел. (8044) 5863443*

Проанализирована проблема учета, экономического анализа и контроля продажи природного газа по категориям потребителей. Даны рекомендации по получению объективной учетной информации об объемах потребленного газа по отдельным потребителям и их категориям.

The problem of economic analysis, accounting and control of natural gas sales in aspect of consumer categories was analyzed. The recommendations for getting objective information about the volume of consumed natural gas in aspect of separate consumers and their categories.

Україна належить до країн зі значним дефіцитом власних енергоресурсів (задовольняє потреби у природному газі за рахунок власного видобування лише на рівні 23–25%) та імпортує близько 50% паливних ресурсів, що в загальному підсумку щорічно складає близько \$ 15 млрд. Тому забезпеченість України паливно-енергетичними ресурсами є одним з основних завдань національної економіки, розв'язання якого зробить можливим успішне здійснення соціальних, науково-технічних та економічних програм, спрямованих на збереження державної незалежності.

Україна має високий рівень споживання енергоресурсів (на одиницю валового національного прибутку витрачається в 6–8 разів більше енергії, ніж у розвинених західних країнах). У разі ефективного використання енергоресурсів Україна в перспективі може вдвічі збільшити свій національний продукт і одночасно в 3–4 рази зменшити обсяги споживання газу [1].

Якщо в світі відсоток газу в балансі енергоносіїв становить 23,8%, в Європі – 21,3%, то в Україні – 45% [2]. Висока частка природного газу у використанні первинних енергоресурсів характерна тільки для окремих країн із достатніми ресурсами газу власного виробництва (Росія, Нідерланди) [3].

