

В.В. Євдокимов, д.е.н., проф.

С.В. Тарасенко, здобувач

Житомирський державний технологічний університет

**СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ СУДНОПЛАВНИХ КОМПАНІЙ**

*В результаті проведеного дослідження обґрунтовано напрями удосконалення фінансової звітності та розроблено склад і структуру внутрішньої (управлінської) звітності.*

**Ключові слова:** звітність, фінансова звітність, внутрішня звітність.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Відмінною особливістю розвитку ринкової економіки стало те, що різко зросла невизначеність у навколишньому середовищі економічного простору судноплавних компаній. За останні десятиліття на підприємствах судноплавної галузі відбулися системні зміни, що потягли за собою потребу в трансформації функціонування облікових механізмів в умовах зміни зовнішніх факторів, що обумовлені посиленням глобальних процесів в економіці моря. Це, в свою чергу, спричинило виникнення потреби в інформації нової якості. У результаті ринкових перетворень з'явилися нові користувачі інформації, які вимагають її відповідності критеріям повноти, достовірності та об'єктивності. Основним джерелом такої інформації є бухгалтерська звітність, яка включає найбільш концентровані категорії, що оцінюють безпеку налагодження ділових відносин – показники платоспроможності та фінансової стійкості. У зв'язку з цим, сучасний судноплавний бізнес як з боку зовнішніх користувачів, так і внутрішніх висуває жорсткі вимоги до облікової інформації.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання формування та представлення бухгалтерської звітності на підприємствах різних галузей національної економіки стали об'єктом дисертаційного дослідження вітчизняних вчених: Д.С. Сушко, Т.М. Ковбич, Л.П. Нищенко, Н.В. Семенишена, М.Р. Лучко, О.С. Герасименко, В.П. Онищенко, Б.В. Кудрицький, Г.О. Соболев, Н.В. Тлукевич, Ю.О. Ночовна, С.А. Кузнецова. Серед зарубіжних вчених питання бухгалтерської звітності піднімали: С.Дипіаза (молодший), Р.Екклз, Д.Бітл, Н.Байдон (N.Baydon), Р.Віллет (R.Willet), С.К. Рашид (S.K. Rashid), Акрам Хан Мухамад (Akram Khan Muhammad), Р.Грей (R.Gray), Д.Овен (D.Owen), К.Мондерз (K.Maunders).

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Ефективне функціонування сучасної обліково-аналітичної системи на судноплавних компаніях передбачає створення системи бухгалтерської звітності, що враховує функціонально-принципові особливості економічних підсистем та дозволяє використовувати облікові інформаційні ресурси для цілей аналізу, оцінки та прогнозування результатів діяльності підприємства в цілому та окремих транспортних послуг зокрема, а також контролю за забезпеченням оптимального використання ресурсного потенціалу.

Облікова практика показує, що сучасні вимоги з боку користувачів економічної інформації зумовлюють збільшення витрат на їх інформаційну підтримку, виділення та обслуговування на судноплавних компаніях різних видів звітності: фінансової, управлінської, податкової тощо.

Надійність висновків користувачів на основі бухгалтерської інформації залежить від якості даних звітності, сформованих в рамках облікової системи. У зв'язку з цим інформація, що формується в бухгалтерській звітності, повинна відповідати таким критеріям: доречність, надійність, порівнянність, зрозумілість, істотність, правдиве уявлення, пріоритет змісту перед формою, нейтральність, обачність, повнота. Частина зазначених критеріїв відповідають принципам бухгалтерського обліку передбачених вітчизняному бухгалтерському законодавству. З метою розширення інформаційної ємкості бухгалтерської звітності пропонуємо на вітчизняних судноплавних компаніях дотримуватися ще й таких критеріїв: оперативності, адресності (інформація повинна призначатися конкретному користувачеві, враховуючи рівень службової ієрархії посадових осіб в апараті управління холдингом), цілеспрямованості (використовувана інформація повинна бути спрямована на вирішення конкретних завдань управління), достовірності (кожен користувач повинен бути впевнений, що надана інформація не містить помилок або прогалин і вільна від будь-яких підтасовок), варіативності (інформація повинна бути пристосованою до можливостей змін у зовнішньому середовищі компанії), захищеності від несанкціонованого доступу та конфіденційності.

Для відповідності інформаційного забезпечення системи управління господарською діяльністю пропонуємо визначити напрями удосконалення складу інформації. Удосконаленню підлягають бухгалтерська фінансова звітність та внутрішня (управлінська) звітність. Напрями удосконалення бухгалтерської звітності визначаються обґрунтованими організаційно-методичними підходами до облікового відображення морських/річкових суден, транспортної послуги та доходів судноплавних компаній.

В напрямках удосконалення бухгалтерської фінансової звітності пропонуємо внести зміни до форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (табл. 1, 2).

Таблиця 1

Запропоновані зміни в структурі форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
в т. ч. в будівництво морських/річкових суден	10051		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
в т. ч. морські / річкові судна	10111		
знос	1012		
в т.ч. морські/річкові судна	10121		
...			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		
в т. Ч. Незавершені транспортні послуги пасажирського лінійного судноплавства	1101		
незавершені транспортні послуги пасажирського трампового судноплавства	1102		
незавершені транспортні послуги вантажного лінійного судноплавства	1103		
незавершені транспортні послуги вантажного трампового судноплавства	1104		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		

Таблиця 2

Запропоновані зміни в структурі форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
в т. ч. за транспортні послуги пасажирського лінійного судноплавства	2001		

Закінчення табл. 2

1	2	3	4
за транспортні послуги пасажирського трампового судноплавства	2002		
за транспортні послуги вантажного лінійного судноплавства	2003		
за транспортні послуги вантажного трампового судноплавства	2004		

Запропоновані зміни до бухгалтерської фінансової звітності судноплавних компаній дозволяють внутрішнім та зовнішнім користувачам: в частині балансу (Звіт про фінансовий стан): по-перше, проводити оцінку забезпеченості діяльності судноплавної компанії морськими/річковими суднами, оцінювати зношеність та придатність флоту давати оцінку ефективності його використання; по-друге, на основі показників незавершеності транспортних послуг, оцінювати завантаженість судноплавної компанії та визначати перспективи її подальшого розвитку; в частині звіту про фінансові результати (Звіт про

сукупний дохід), користувачі мають можливість визначити прибутковість не лише всієї діяльності судноплавної компанії, але й окремої транспортної послуги.

Подальшим напрямом удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління господарською діяльністю судноплавних компаній є розробка системи внутрішньої (управлінської) звітності. Формування внутрішньої (управлінської) звітності, необхідної для аналізу та оцінки фінансового стану, для розробки і прийняття управлінських рішень.

Внутрішня (управлінська) звітність повинна містити інформацію про всі процеси, що протікають в судноплавній компанії, охоплювати весь процес кругообігу господарських засобів. При побудові її системи в рамках конкретної судноплавної компанії доцільно керуватися структурою управління організацією і технологічним процесом надання транспортних послуг. У сучасних умовах облік повинен відображати достовірну і повну інформацію про майновий та фінансовий стан судноплавної компанії, яка необхідна не тільки для прийняття управлінських рішень, але й повинна бути достовірною і зрозумілою для всіх зацікавлених користувачів.

Зважаючи на це, необхідним є розробка складу та форм внутрішньої (управлінської) звітності за специфічними об'єктами управління господарською діяльністю судноплавних компаній. Такими об'єктами виступають: морські/річкові судна в складні основних засобів, витрати та собівартість транспортних послуг та доходи судноплавних компаній. Виходячи з нього пропонуємо три пакети внутрішньої (управлінської) звітності: пакет 1: внутрішня (управлінська) звітність про формування та використання флоту (Звіт про надходження об'єктів флоту, Звіт про операції пов'язані з використанням судна в специфічних умовах, Звіт про знос морських/річкових суден); пакет 2: внутрішня (управлінська) звітність про витрати транспортних послуг (Звіт про стивідорні витрати, Звіти про навігаційні витрати, Звіт про витрати бункерування, Звіт про загальновиробничі витрати); пакет 3: внутрішня (управлінська) звітність про доходи (Звіт про доходи від реалізації послуг судноплавних компаній).

Розглянемо особливості формування зазначених форм внутрішньої (управлінської) звітності. Для інформаційного забезпечення управління флотом судноплавної компанії пропонуємо три форми звітності, що характеризують процес формування флоту судноплавної компанії, експлуатацію судна в специфічних умовах, та зношеність і придатність флоту.

В таблиці 3 наведено внутрішній (управлінський) звіт форми НОФ.1 «Звіт про знаходження об'єктів флоту».

Запропонована форма внутрішньої (управлінської) звітності є специфічною для судноплавних підприємств враховуючи, що морське/річкове судно є об'єктом основних засобів, притаманним саме даним підприємствам. У формі НОФ.1 «Звіт про надходження об'єктів флоту за 20\_\_ р.» відображається інформація, яка необхідна для управління майновим потенціалом судноплавної компанії, а саме – формування складу флоту, який використовується для надання транспортних послуг за всіма видами перевезень (пасажирські та вантажні) та видами судноплавства (трапове і лінійне).

Запропонована форма звітності є звітним документом, що підтверджує надходження об'єктів флоту (морських/річкових суден) за певний звітний період. В даній формі наведена інформація про надходження окремих видів судна та формування їх балансової вартості. Зокрема, форма НОФ.1 «Звіт про надходження об'єктів флоту» містить інформацію про вартість придбання судна (у випадку його придбання у іншої судноплавної компанії або заводу виробника), відповідно до договору купівлі-продажу або вартості замовлення (у випадку замовлення будівництва судна у заводу виробника – суднобудівного заводу), відповідно до договору замовлення.

Крім того, у звіті формується інформація про витрати на доставку судна до місця його приписки (фрахтування) та витрати на визнання судна, тобто приведення його до стану експлуатації. Витрати на доставку судна відображаються в розрізі елементів витрат (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні відрахування, амортизація, інші витрати). Витрати пов'язанні з визнанням судна відображаються в таких розрізах: ідентифікація, реєстрація, технічний огляд, підготовка судових документів.

Зазначена інформація є досить важливою під час прийняття управлінських рішень адміністрацією компанії щодо формування та використання флоту, адже зазначенні витрати є досить вагомими та поскребуть залучення фінансових ресурсів. Крім того, зазначена форма звітності дозволяє проводити порівняння капітальних витрат на придбання різних видів суден, а також є інформаційним джерелом для оцінки ефективності капітальних інвестицій судноплавної компанії як за окремим об'єктом флоту (морського/річкового судна), так і в цілому на підприємстві.

Подальшою формою внутрішньої (управлінської) звітності, що є специфічною для підприємств досліджуваної галузі, є форма СО.1 – «Звіт про операції, пов'язані з використанням судна в специфічних умовах за 2013 р.». Розробка зазначеної форми внутрішньої (управлінської) звітності судноплавних компаній, пов'язана з необхідністю надання інформації про фінансові, матеріальні та трудові ресурси, які були витрачені в умовах знаходження судна в специфічних умовах, статистика яких в світі має такий характер:

- *затоплення судна*. «З 26 листопада 2011 по 25 листопада 2012 року в світі в результаті різного роду аварій та подій загинуло 106 морських суден (враховуються судна місткістю більше 100 брт.). Загалом із 106 загиблих суден 51 були суднами для генеральних вантажів, 12 рибальськими суднами, по сім – балкерами і хімовозами, шість – буксирами, по чотири – контейнеровозами і суднами «ро-ро», три – пасажирськими суднами, по два – танкерами і суднами забезпечення нафтопромислів, по одному – газозов і землечерпальні, шість – суднами інших типів. Зі 106 суден 30 були втрачені в Південно-Китайському морі, біля узбережжя Індокитаю і Філіппін, 15 – у Східному Середземномор'ї і на Чорному морі і 10 – біля узбережжя Японії, Кореї та Північного Китаю. Основною причиною загибелі суден у 2011–2012 звітному році були затоплення (52 випадки). Також серед причин загибелі мали місце посадки на ґрунт і камені (23 випадки), пожежі і вибухи (11), зіткнення з іншими суднами (шість), аварії енергетичної установки (шість), пошкодження або течі корпусу (п'ять), навали на причали (два) та інше (один)» [5].

- *захоплення судна піратами*. «У 2012 р. в світовому океані було зафіксовано 297 піратських нападів на судна, що є найнижчим показником за останні п'ять років. Про це йдеться в доповіді Міжнародного бюро мореплавства/МБМ/, яка була озвучена 16 січня в столиці Малайзії Куала-Лумпурі, передає ІТАР-ТАСС ... на даний момент сомалійські пірати досі утримують вісім суден і понад 120 членів їх екіпажів (станом на 16.01.2013)» [1]. Крім того, варто зазначити, що в результаті піратських захоплень з 2001 р. загинуло 6 суден.

- *арешт судна*. «Статистика свідчить, що впродовж останніх років кількість затриманих та заарештованих суден під українським прапором не зменшується. Головні причини затримань чи арештів суден державної чи приватної власності такі: недотримання положень морських конвенцій, правил безпеки мореплавства та управління судном, неналежне виконання морських вимог, перевезення нелегальних мігрантів чи контрабандних вантажів та інша протиправна діяльність, борги державних установ чи компаній, борги судовласника тощо» [4].

Зазначені випадки свідчать про необхідність отримання керівництвом судноплавної компанії інформації про понесенні витрати, пов'язанні зі специфічними умовами експлуатації морського/річкового судна.

Таблиця 3  
Форма НОФ.1

**Товариство з обмеженою відповідальністю**  
**«Суднобудування»**

«31» грудня 2013 р.

Звіт про з надходження об'єктів флоту за 2013 р.

Джерела надходження	Вид судна	Складові первісної вартості						Разом	Балансова вартість придбаного судна
		Вартість придбання	Витрати на доставку (за елементами)						
			Матеріальні	Оплата праці	Відрахування	Амортизація	Інші		
Придбання	Б/алке р	120 0000,00	1020 00,00	986 00,00	3579 0,00	1200,00	10 3400,00	154 0990,00	1.63 5.790,00
		Витрати визнання судна						Разом	
		Ідентифікація		Ресстрація	Технагляд	Підготовка документів			
		44000,00	312 00,00	6700,00	12900,00		948 00,00		
Будівництво	Б/алке р	Вартість замовлення	Витрати на доставку (за елементами)					Разом	Балансова вартість збудованого судна
			Матеріальні	Оплата праці	Відрахування	Амортизація	Інші		
		123 0000,00	8900 0,00	545 00,00	3300 0,00	1340,00	14 3000,00	155 0840,00	
		Витрати визнання судна						Разом	
Ідентифікація		Ресстрація	Технагляд	Підготовка документів					
		44000,00	312	4500,00	12900,00		926	1643	

			<u>00,00</u>	<u>00</u>		<u>00,00</u>	<b>440,00</b>
--	--	--	--------------	-----------	--	--------------	---------------

Головний бухгалтер:

Камінська

Камінська К.А.

Бухгалтер відповідальний  
за облік основних засобів

Горкуша

Горкуша Г.А.

Таблиця 4  
Форма СО.1Товариство з обмеженою відповідальністю  
“Суднобудування”

“31” грудня 2013 р.

Звіт про операції, пов'язані з використанням судна в специфічних умовах за 2013 р.

Витрати за елементами	Вид специфічних умов експлуатації судна			
	Затоплення судна		Піратське захоплення судна	
	Судно А	Судно Б	Судно В	Судно Г
<b>Матеріальні витрати</b>				
Спеціальні матеріали				
Паливно-мастильні матеріали				
Продукти харчування				
Інші матеріали				
<b>Разом</b>				
<b>Витрати на оплату праці</b>				
Плавскладу судна				
Плавскладу залучених суден				
<b>Разом</b>				
<b>Соціальні відрахування</b>				
<b>Амортизація</b>				
Судна				
Залучених суден				
<b>Разом</b>				
<b>Інші витрати</b>				
Витрати послуг бункерування				
Витрати послуг фрахтування				
Витрати інших послуг				
<b>Разом</b>				
<b><u>Витрати разом</u></b>				

Головний бухгалтер:

Камінська

Камінська К.А.

Бухгалтер відповідальний  
за облік основних засобівГоркуша

Горкуша Г.А.

Дана інформація потрібна керівництву для управління флотом та визначення збитків, що отримала судноплавна компанія в результаті таких подій. Крім того, даний звіт може служити не лише як збір інформації про результати експлуатації судна, але й може використовуватися як оперативна інформація в майбутніх періодах, за умови подібних випадків. На основі даного звіту в майбутньому адміністрація судноплавної компанії може прийняти рішення та розробити план дій, щодо подальшого використання судна.

В таблиці 4 наведена розроблена нами форма звіту: «Звіт про операції пов'язані з використанням судна в специфічних умовах за 2013 р.».

Запропонована форма внутрішнього (управлінського) звіту судноплавної компанії має такі складові в розрізі специфічних умов експлуатації судна:

- матеріальні витрати. Розкривається інформація про: витрачені спеціальні матеріали, що використовуються з метою підняття судна, яке затонуло; паливно-мастильні матеріали, які пов'язанні з експлуатацією спеціальних суден для робіт із затопленим судном; продукти харчування, що пов'язанні з харчуванням плавскладу судна, яке перебуває в специфічних умовах і судна, яке використовується для робіт, пов'язаних з підняттям судна; інші матеріальні витрати, що пов'язанні з роботами експлуатації судна в специфічних умовах;

- витрати на оплату праці та соціальні заходи, пов'язані з виплатами плавскладу як судна, яке перебуває в специфічних умовах виростання, так і суден, які проводять роботи, пов'язанні з ними;

- амортизація. В запропонованому внутрішньому (управлінському) звіті відображається амортизація суден, які перебувають в специфічних умовах експлуатації, та суден, що пов'язанні з відповідними роботами. Варто зазначити, що формування даних показників пов'язано з відображенням амортизації в складі інших витрат та складі витрат, пов'язаних з надзвичайними подіями;

- інші витрати. До складу інших витрат, що відображаються у звіті, належать витрати, пов'язані з послугами бункерування, послугами фрахтування та іншими видами витрат, пов'язаними зі специфічними умовами експлуатації судна.

Зазначені види витрат відображаються в запропонованому внутрішньому (управлінському) звіті в розрізі видів специфічних умов, що дозволяє характеризувати діяльність судноплавної підприємства в умовах надзвичайних подій (затоплення судна, арешт судна, захоплення судна піратами). Використання даної форми звітності на вітчизняних судноплавних компаніях дозволить підвищити ефективність управління господарською діяльністю в умовах надзвичайних подій.

Подальшою складовою інформаційного забезпечення управління майновим потенціалом судноплавної компанії є зношеність флоту. З метою надання інформації про знос та нараховану амортизацію на судна, пропонуємо форму внутрішнього (управлінського) звіту АС.1 – «Звіт про знос морських/річкових суден на 31 грудня 2013 р.».

Особливістю даної форми звітності є те, що вона складається за групами об'єктів флоту в розрізі видів суден (контейнеровози, балкери, ліхтеровози, ролкери, лісовози, танкери заправники, нафтоналивні танкери, перевізники нафтопродукту, хімовози, газовози, транспортні судна, кабелеукладчики, трубоукладчики, рибопереробні судна, рефрижератори тощо), та містить інформацію як про знос, так і нараховану амортизацію за звітний період та попередній період. Дана форма внутрішнього (управлінського) звіту може служити інформаційним джерелом для економічного аналізу ефективності використання основних засобів, зокрема при розрахунку таких показників, як коефіцієнт зношеності, коефіцієнт придатності, фондівіддача, фондомісткість тощо.

Подальшою групою об'єктів системи управління судноплавними компаніями, які є пріоритетними, а управлінські рішення, щодо яких потребують особливого інформаційного забезпечення є витрати та собівартість транспортних послуг. Виробничі витрати судноплавних компаній мають особливу структуру та специфіку, що обумовлена галузевими особливостями та складовими транспортної послуги. Особливої уваги при управлінні всією господарською діяльністю судноплавної компанії загалом та транспортними послугами зокрема, є обґрунтування складу специфічних витрат, до яких належать: стивідорні витрати; навігаційні витрати; витрати бункерування.

Для відображення стивідорних витрат пропонуємо форму звітності СВ.1 – «Звіт про стивідорні витрати за 20\_\_ р.». Дана форма звітності містить інформацію про окремі рейси морських/річкових суден (номер рейсу, номер договору, інформацію про замовника та судно, яке виконувало рейс).

Інформація про стивідорні витрати представляється в розрізі витрат, згруповані таким чином: витрати за доставку вантажів до борту судна; охорона вантажу, зважування, обмір і закріплення вантажу; витрати на завантаження і розвантаження; оренда складів, кранів; інші стивідорні витрати.

Запропонована форма звітності може формуватися як за певний період, так і після закінчення рейсу, або ж в момент надання транспортної послуги про стивідорні витрати, що були понесені під час завантаження судна та його експлуатації в момент стоянки в порту відправлення. Використання запропонованої форми звітності управлінським персоналом судноплавної компанії дозволяє підвищити

ефективність управління транспортною послугою під час перебування судна на якорі в портах відправлення та призначення.

Ще однією складовою виробничих витрат та собівартості транспортних послуг судноплавних компаній є навігаційні витрати. З метою формування управлінської інформації про дані витрати, пропонуємо три внутрішні (управлінські) звіти: звіт про навігаційні витрати форми НВУ.1 – «Утримання екіпажу, пасажирів і суден в процесі надання транспортної послуги»; звіт про навігаційні витрати форми НВЗ.1 – «Суднові та портові збори в морських і річкових портах, в тому числі іноземних»; звіт про навігаційні витрати форми НВАСІ.1 – «Витрати агентування/Витрати страхування/Інші навігаційні витрати».

Дані звіти пропонуємо використовувати для формування інформації про навігаційні витрати як з певний період (квартал, рік), так і за окремими транспортними послугами судноплавних компаній або морськими/річковими суднами. Інформація про кожен вид навігаційних витрат формується у відповідній формі звітності в розрізі класу витрат.

Особливою є форма внутрішнього (управлінського) звіту НВАСІ.1, де витрати формуються в розрізі витрат агентування (формування плавскладу судна), страхування (судна, плавскладу, вантажу), інших навігаційних витрат, а в майбутньому, відповідно до запропонованого класифікатора, навігаційних витрат судноплавної компанії.

Запропоновані форми внутрішніх (управлінських) звітів є інформаційним забезпеченням прийняття управлінських рішень щодо ефективності здійснення транспортних послуг та оптимізації структури витрат. Крім того, запропонована форма звітності дозволяє проводити економічний аналіз ефективності управління витратами та собівартості транспортних послуг. Зокрема, дані форми звітності слугуватимуть інформаційними джерелами для побудови факторної моделі аналізу собівартості транспортної послуги.

Також запропоновані форми внутрішньої (управлінської) звітності щодо навігаційних витрат, дозволяють проводити ґрунтовний економічний аналіз використання трудових ресурсів та матеріальних ресурсів, адже дозволяють більш конкретизувати аналітичні показники та будувати багатфакторні моделі й відповідно визначати вплив не групи факторів, а окремого фактора – виду навігаційних витрат.

Подальшою складовою системи внутрішньої (управлінської) звітності судноплавної компанії є звітність про витрати бункерування. Даний вид витрат є особливим об'єктом управління, адже від ефективності проведених робіт з бункерування залежить результативність транспортної послуги судноплавної компанії. Адже даний процес пов'язаний з забезпеченням морського/річкового судна безпосередньо під час виконання рейсу – надання транспортної послуги.

Для формування управлінської інформації про витрати на бункерування судна пропонуємо форму внутрішньої (управлінської) звітності БВ.1 – «Звіт про витрати бункерування за 20\_\_ р.». Дана форма звітності групує витрати на бункерування залежно від особливостей та місця його здійснення: бункерування судна з причалу, бункерування судна з бункерувальника на рейді (на якорі), бункерування судна на ходу або в дрейфі. В майбутньому витрати конкретизуються у відповідності з запропонованим класифікатором на: вартість послуг бункерувальника, вартість палива, вартість мастильних матеріалів, вартість води, вартість продуктів харчування.

Окремі групування витрат у запропонованій формі внутрішньої (управлінської) звітності відбуваються за окреми морськими річковими суднами та рейсами, які вони здійснювали. Це дозволяє надавати інформацію керівництву судноплавної компанії для прийняття управлінських рішень щодо вибору виду бункерування та оптимізації витрат, пов'язаних з ним. Крім того, дана форма звітності дозволяє проводити ґрунтовний аналіз собівартості транспортної послуги та виробничих витрат, адже витрати бункерування пов'язані з матеріальним забезпеченням судна під час надання транспортної послуги.

Ще однією складовою внутрішньої (управлінської) звітності судноплавних витрат в частині витрат та собівартості транспортної послуги є звіт форми ЗВВ.1 – «Звіт про загальновиробничі витрати за 20\_\_ р.». Форма звітності про загальновиробничі витрати має три складові: загальновиробничі витрати за видами перевезень (пасажирські, вантажні) за видами судноплавства (трампове, лінійне) та за окремими транспортними послугами. За кожною складовою подається інформація про витрати в розрізі елементів (матеріальні, витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи, амортизація тощо). Крім того, звіт надає інформацію про прямі загальновиробничі витрати певного рівня розподілу та загальновиробничі й, відповідно, їх подальший розподіл. Дану форму звітності пропонуємо використовуватися як звітний документ, а також як первинний документ, шляхом його визнання актом розподілу загальновиробничих витрат, що може служити підставою для облікового відображення розподілених загальновиробничих витрат.

Отже, запропоновані форми внутрішньої (управлінської) звітності про витрати судноплавних компаній дозволяють формувати ефективну систему інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень та оцінку ефективності їх понесення в ході економічного аналізу витрат та собівартості транспортної послуги.



Об'єктом бухгалтерського обліку, управління яким потребує особливого інформаційного забезпечення, є доходи судноплавних компаній. На основі розробленого методичного підходу до облікового відображення доходів судноплавних компаній пропонуємо таку форму внутрішньої (управлінської) звітності судноплавних компаній: Д.1 – «Звіт про доходи від реалізації послуг судноплавних компаній за 20\_\_ р.».

Особливістю даної форми внутрішньої (управлінської) звітності судноплавної компанії є її багатоаспектність та різноплановість в частині ідентифікації окремих видів доходів та їх взаємозв'язок з періодами отримання та видами діяльності, від яких їх отримано. Так, відповідно до представленої форми, доходи від реалізації товарів (роздрібна торгівля товарами, реалізація паливо-мастильних матеріалів) відображаються в розрізі періодів (квартали), а доходи від надання транспортних послуг в розрізі видів перевезень, видів судноплавства та окремих рейсів.

Вважаємо, що з метою підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління господарською діяльністю судноплавної компанії на основі внутрішньої (управлінської) звітності потрібно регламентувати формування та представлення даного роду звітності шляхом розробки системи внутрішніх регламентів. Першочерговою є необхідність затвердження розроблених форм внутрішньої (управлінської) звітності в обліковій політиці судноплавної компанії (рис. 1).

Витяг
<p>Товариство з обмеженою відповідальністю  <u>“Суднобудування”</u>          назва підприємства</p>
<p><b>НАКАЗ № 1</b></p>
<p>Від 02 січня 2013 р</p>
<p><b><u>ПРО ЗАТВЕРДЖЕННЯ</u></b>  <b><u>ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА</u></b>  <b><u>НА 2013 р.</u></b></p>
<p>а. До складу внутрішньої (управлінської) звітності про необоротні активи входять:</p> <p>а.1. Форма НОФ.1 – “Звіт про з надходження об’єктів флоту за 20__ р.”;</p> <p>а.2. Форма СО.1 – “Звіт про операції пов’язані з використанням судна в специфічних умовах за 2013 р.”;</p> <p>а.3. Форма АС.1 – “Звіт про знос вантажних суден на __ 20__ р.”.</p> <p>витрати на оплату праці, соціальні заходи та амортизація в кінці місяця.</p> <p>с.5. Витрати кожного наступного переділу включають прямі виробничі витрати, пов’язані з поточним переділом та витрати попередніх переділів згрупованих за елементами витрат.</p> <p>в. До складу внутрішньої (управлінської) звітності про витрати входять:</p> <p>в.1. Форма СВ.1 – “Звіт про стивідорні витрати за 20__ р.”;</p> <p>в.2. Навігаційні витрати: Форма НВУ.1 – “Утримання екіпажу, пасажирів і суден в процесі надання транспортної послуги”, Форма НВЗ.1 – “Суднові та портові збори в морських і річкових портах, в тому числі іноземних”, Форма НВАСІ.1 – “Витрати агентування / Витрати страхування / Інші навігаційні витрати”;</p> <p>в.3. Форма БВ.1 – “Звіт про витрати бункерування за 20__ р.”;</p> <p>в.4. Форма ЗВВ.1 – “Звіт про загальновиробничі витрати за 20__ р.”</p> <p>с. До складу внутрішньої (управлінської) звітності про доходи належать:</p> <p>с.1. Форма Д.1 – “Звіт про доходи від реалізації послуг судноплавних компаній за 20__ р.”</p>

*Рис. 1. Затвердження запропонованих форм внутрішньої звітності судноплавних компаній в обліковій політиці*

Подальшим кроком розробки системи регламентації внутрішньої (управлінської) звітності є затвердження таких внутрішніх регламентів:

- положення про внутрішню звітність;
- інструкції з формування окремих форм внутрішньої звітності;
- положення про інформаційно-комунікаційні зв'язки.

Запропонований набір регламентів є основою організаційного забезпечення формування внутрішньої (управлінської) звітності. Це, в свою чергу, дозволить забезпечити безперебійний інформаційний потік в системі управління господарською судноплавною компанією.

Таким чином, нами розроблений підхід до формування бухгалтерської звітності судноплавних підприємств в системі інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо господарської діяльності підприємств досліджуваної галузі. Зокрема, на основі проведеного дослідження, нами обґрунтовано організаційно-методичний підхід до формування бухгалтерської звітності судноплавних компаній, який полягає в:

- по-перше, удосконалено систему фінансової звітності судноплавних компаній. Зокрема, запропоновано напрями розширення показників форми балансу та звіту про фінансові результати, що дозволять підвищити аналітичність інформації для прийняття управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами;

- по-друге, розроблено систему внутрішньої (управлінської) звітності судноплавних компаній, яка складається з пакетів звітності про використання флоту, виробничі витрати та доходи. Використання даних форм звітності підвищило ефективність інформаційного забезпечення на досліджуваних підприємствах.

**Висновки.** Розроблено систему звітності судноплавних підприємств, яка передбачає: удосконалення фінансової звітності судноплавних компаній та розробку пакетів внутрішньої (управлінської) звітності. Запропоновано напрями розширення показників форми балансу та звіту про фінансові результати, що дозволить підвищити аналітичність інформації для прийняття управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами. Розроблено систему внутрішньої (управлінської) звітності судноплавних компаній, яка складається з пакетів звітності про використання флоту, виробничі витрати та доходи. Використання даних форм звітності підвищило ефективність інформаційного забезпечення на досліджуваних підприємствах.

#### Список використаної літератури:

1. В 2012 году число пиратских нападений на суда снизилось до 5-летнего минимума [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economics.unian.net/rus/news/153679-v-2012-godu-chislo-piratskih-napadeniy-na-suda-snizilos-do-5-letnego-minimuma.html>.
2. Герасименко О.С. Методика складання консолідованої фінансової звітності та аналіз ефективності діяльності дочірніх підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / О.С. Герасименко. – К. : Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана», 2007. – 19 с.
3. Ковбич Т.М. Аудит звітності про фінансові результати: організація та методика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Т.М. Ковбич. – К. : Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2009. – 22 с.
4. Концепція створення Центру захисту прав українських моряків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ukrainesf.com/consular/Centr\\_zahystu\\_moriakiw\\_ua.htm](http://ukrainesf.com/consular/Centr_zahystu_moriakiw_ua.htm).
5. Крушения морских судов в 2012 году: отчет страховой группой Allianz «Safety and Shipping Review» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://bmpd.livejournal.com/433338.html>.
6. Кудрицький Б.В. Методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Б.В. Кудрицький. – К. : Вищ. держ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана», 2007. – 18 с.
7. Кузнецова С.А. Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / С.А. Кузнецова. – К. : Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана», 2009. – 35 с.
8. Лучко М.Р. Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / М.Р. Лучко. – К. : Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана», 2008. – 29 с.
9. Нищенко Л.П. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Л.П. Нищенко. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка, 2008. – 20 с.
10. Ночовна Ю.О. Організація управлінського обліку на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Ю.О. Ночовна. – Одеса : Одес. держ. екон. ун-т, 2009. – 19 с.
11. Онищенко В.П. Методика та організація консолідованої фінансової звітності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / В.П. Онищенко. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка, 2008. – 21 с.
12. Семенюшина Н.В. Комунікативна та інформаційно-аналітична функції бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Н.В. Семенюшина. – К. : Нац. наук. центр «Ін-т аграр. економіки» УААН, 2008. – 21 с.
13. Соболев Г.О. Організація і методика управлінського обліку витрат : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Г.О. Соболев. – К. : Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2008. – 22 с.
14. Сушко Д.С. Аудит бухгалтерського балансу: теорія і методика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Д.С. Сушко. – К. : Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2008. – 20 с.
15. Тлущкевич Н.В. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Н.В. Тлущкевич. – К. : Нац. наук. центр «Ін-т аграр. економіки» УААН, 2007. – 20 с.

ЄВДОКИМОВ Віктор Валерійович – проректор з науково-педагогічної роботи та соціального розвитку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- теорія та методологія бухгалтерського обліку.

ТАРАСЕНКО Сергій Вікторович – здобувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- бухгалтерській облік діяльності судноплавних компаній.

Стаття надійшла до редакції 06.11.2013