

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА**

СКИТИБА КАТЕРИНА МИХАЙЛІВНА

УДК 657.21:620.9

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПІДПРИЄМСТВ
ЕНЕРГОМІСТКИХ ГАЛУЗЕЙ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ - 2014

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі обліку та аудиту економічного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Гура Надія Олександрівна,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка,
професор кафедри обліку та аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Осмятченко Володимир Олександрович,
Національний університет
державної податкової Служби України,
професор кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент
Онищенко Віктор Петрович,
Чернігівський національний технологічний університет
МОН України,
доцент кафедри обліку і аудиту

Захист відбудеться «24» грудня 2014 р. о 14⁰⁰ год. на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.001.12 Київського національного університету імені Тараса Шевченка за адресою: 03022, м. Київ, вул. Васильківська, 90-А, аудиторія 203.

З дисертацією можна ознайомитись у Науковій бібліотеці ім. М. Максимовича Київського національного університету імені Тараса Шевченка за адресою: 01033, м. Київ, вул. Володимирська, 58, к. 12.

Автореферат розісланий «21» листопада 2014 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

О.Л. Каніщенко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Загострення проблеми постачання і використання енергоресурсів світі та Україні вимагає кардинальних рішень в галузі енергозбереження. Крім впровадження у виробництво нових енергозберігаючих технологій, використання альтернативних джерел енергії тощо, велике значення у вирішенні цієї проблеми належить удосконаленню системи обліку і контролю витрат, особливо в енергомістких галузях економіки, де частка енерговитрат у структурі собівартості становить більше 40 %. Створення і освоєння на практиці нових систем одержання інформації про витрати та результати виробничої діяльності, застосування удосконалених методів калькулювання, обліку та контролю гарантують можливість вирішення основних завдань ефективного та результативного управління підприємствами, особливо в хімічній та металургійній галузях переробної промисловості, що забезпечить подальший розвиток української економіки.

Дослідженню економічної сутності витрат, теоретичних і практичних засад їх обліку та формування собівартості, присвячено праці провідних вітчизняних науковців, серед яких: Ф. Бутинець, С. Голов, В. Головка, Г. Голубнича, Н. Гура, З. Гуцайлюк, Б. Засадний, Л. Ловінська, Ю. Кузьмінський, Т. Мельник, Г. Мисака, Є. Мних, В. Осмятченко, В. Онищенко, М. Пушкар, І. Садовська, В. Сопко, Н. Ткаченко, Ю. Цал-Цалко, М. Чумаченко, В. Швець та інші. Проблеми розвитку, методології та організації внутрішньогосподарського контролю досліджували такі вітчизняні вчені, як: Н. Білуха, Н. Виговська, Н. Дорош, І. Дрозд, В. Завгородний, Є. Калюга, В. Максимова, Л. Нападовська, В. Пантелєєв, В. Шевчук. До зарубіжних науковців, що досліджували проблеми обліку та контролю витрат у наукових працях, відносяться: В. Бурцев, М. Врублевський, В. Івашкевич, Т. Карпова, В. Керімов, В. Палій, Х. Андерсен, К. Друрі, Б. Нідлз, Уорд Кіт, П. Фридман, Ч. Хонгрен, Дж. Фостер, Шим Джей К.

Проте, існує необхідність подальшого комплексного дослідження питань обліку та контролю витрат виробництва та собівартості продукції з виокремленням особливостей енергомістких галузей переробної промисловості. Необхідно удосконалення категорійного апарату; вибір ефективних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, адаптованих до галузевих особливостей; удосконалення аналітичного обліку витрат виробництва з врахуванням організаційних, виробничих та технологічних аспектів; методики та організації обліку загальновиробничих витрат; системного та функціонального підходів до побудови економічного контролю; процесу ризик-орієнтованого управління та контролю; методів внутрішньогосподарського контролю витрат для своєчасного виявлення та запобігання фактів відхилень (ризиків) від встановлених норм.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертацію виконано в межах науково-дослідної теми економічного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка № 11 БФ 040-01 «Модернізація економіки України на засадах сталого соціально-економічного розвитку: законності, протиріччя, ризику», підрозділ кафедри обліку та аудиту «Удосконалення обліку, контролю, аналізу та аудиту в системі управління підприємством», та як складову науково-дослідної теми Приватного вищого навчального закладу «Міжнародний

університет фінансів» № 0111U001156 «Облік, аналіз та контроль в умовах невизначеності середовища господарювання», підрозділ кафедри обліку та аудиту «Методика організації контролю в умовах невизначеності середовища господарювання та шляхи його удосконалення».

У межах науково-дослідних тем дисертантом розкрито організацію обліку витрат на підприємствах енергомістких галузей переробної промисловості та її удосконалення в частині визначення основних положень облікової політики, запровадження форм внутрішніх та звітних документів для відображення в них витрат виробництва, удосконалення організації обліку загальнопромислових витрат та системи внутрішньогосподарського контролю на підприємствах хімічної та металургійної галузей.

Мета й завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є поглиблення теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку й контролю витрат виробництва на підприємствах енергомістких галузей переробної промисловості для підвищення ефективності економіки країни. Цільове спрямування обумовило постановку та вирішення наступних завдань:

- проаналізувати генезис та систематизувати підходи до визначення понять «витрати», «затрати», «витрати виробництва», «собівартість продукції» та надати їх удосконалене трактування з метою ідентифікації їх складових та значення в процесі забезпечення господарської діяльності підприємства;
- систематизувати існуючі підходи до класифікації витрат та удосконалити її з виділенням класифікаційних ознак для цілей обліку з урахуванням потреб системи управління та контролю;
- виявити особливості складу та порядку формування витрат виробництва на підприємствах хімічної та металургійної галузей, та здійснити групування енерговитрат;
- запропонувати удосконалення методики обліку витрат виробництва та обґрунтувати вибір методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на основі дослідження сутності та особливостей виробничих процесів в галузях;
- визначити шляхи удосконалення організації обліку витрат виробництва в частині формування інформації про їх види та склад за рахунок розробленого робочого плану рахунків;
- удосконалити методику та організацію обліку загальнопромислових витрат на основі розробленої моделі їх розподілу;
- розробити облікове забезпечення управління енерговитрат на підприємствах хімічної та металургійної галузей;
- визначити шляхи удосконалення методів та організації контролю витрат в системі управління на промислових підприємствах, що спрямовані на пошук резервів підвищення ефективності діяльності;
- ідентифікувати та класифікувати види ризиків за об'єктами внутрішньогосподарського контролю витрат;
- розробити модель внутрішньогосподарського контролю витрат на основі економічної безпеки підприємства, яка б відповідала вимогам європейської ризик-орієнтованої системи контролю.

Об'єктом дослідження є процеси формування витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей переробної промисловості України.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних та організаційно-практичних аспектів обліку і контролю витрат виробництва в системі управління підприємством.

Методи дослідження. Методичним підґрунтям роботи виступає система загальнонаукових і спеціальних методів пізнання, серед яких: методи структурно-логічного аналізу, індукції та дедукції, теоретичного узагальнення, діалектичний, аналізу та синтезу, порівняння, єдності історичного та логічного – для визначення сутності витрат, узагальнення теоретичних і методичних засад обліку та контролю витрат виробництва (п. 1.1, 2.1, 2.2, 3.1, 3.2); системного підходу – для дослідження систем обліку та внутрішнього контролю (п. 2.2, 3.2, 3.3); причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний – для удосконалення класифікаційних ознак виробничих витрат, обґрунтування вибору методів калькулювання собівартості та методів економічного контролю (п. 1.2, 2.1, 3.1); економіко-статистичні – для оцінки показників діяльності підприємств хімічної та металургійної галузі переробної промисловості (п. 1.3); аналогій, порівняльний аналіз, узагальнення – для зіставлення економічних та аналітичних показників діяльності підприємств хімічної та металургійної галузей, їх технологічних та виробничих процесів, структури витрат, методів обліку та калькулювання продукції (п. 1.2, 1.3, 2.1, 3.2); формалізації, моделювання – при побудові моделі аналітичного обліку виробничих витрат та системи їх контролю (п. 2.2, 2.3, 3.2, 3.3). Узагальнення результатів дослідження проводилось в аналітичних таблицях, графіках і діаграмах.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань економічної теорії та бухгалтерської науки, нормативно-правові акти, офіційні статистичні матеріали, а також облікові дані підприємств енергомістких галузей економіки України, ресурси Інтернету. Дослідження проведено з використанням програмного забезпечення Microsoft Excel.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад обліку та контролю витрат виробництва підприємств енергомістких галузей переробної промисловості, що сприяє підвищенню ефективності функціонування системи управління в цілому. У процесі дослідження одержано наступні наукові результати:

вперше:

- запропоновано обліково-аналітичне забезпечення управління енерговитратами в частині розроблених облікових реєстрів, форм внутрішньої звітності та деталізації фінансової звітності, що сприяє підвищенню якості облікових даних з метою оптимізації витрат та посилення контролю за ними;

- розроблено внутрішні нормативи щодо методики та організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва на підприємствах хімічної та металургійної галузей переробної промисловості, які містять елементи ризик-орієнтованого підходу до проведення контролю, що забезпечує впорядкування контрольних дій та підвищення якісного рівня контролю шляхом визначення порядку його взаємодії з іншими підсистемами управління витратами;

удосконалено:

- класифікацію витрат виробництва підприємств енергомістких галузей економіки шляхом додавання таких ознак, як місце виникнення, технологічне призначення та об'єкти обліку, з виділенням енерговитрат як окремого елементу витрат та об'єкту аналітичного обліку, що є основою для формування інформаційного забезпечення управління ними;

- аналітичний облік витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей в частині формування витрат за уніфікованими статтями із використанням єдиної системи кодів, що враховує особливості організаційної структури підприємств зазначених галузей та забезпечує єдність інформаційних потреб;

- організаційні підходи до обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції в частині розробки реєстрів обліку, внутрішніх звітів та обґрунтування вибору оптимальних методів калькулювання, що сприяє оперативності формування інформаційного забезпечення системи обліку витрат, адаптованої до організаційно-технологічних умов виробництва;

- методичні підходи до обліку загальновиробничих витрат та модель їх розподілу, при якій враховуються особливості діяльності центрів витрат підприємства та використовується єдина база розподілу витрат для кожного з них, а саме обсяг виробництва кожного з центрів витрат;

- систему внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва шляхом побудови моделі контролю в якій систематизовано операції щодо ідентифікації виробничих витрат та формування собівартості продукції, узгоджено обов'язки між суб'єктами контролю витрат, встановлено функціональний зв'язок суб'єктів та об'єктів внутрішньогосподарського контролю витрат та впорядковано контрольні заходи;

набули подальшого розвитку:

- уточнення обліково-аналітичної сутності поняття «витрати виробництва» як визначений технологією виробництва і виражений у грошовому вимірнику обсяг економічних ресурсів, спожитих у звітному періоді при виготовленні продукції (виконанні робіт, наданні послуг);

- визначення сутності внутрішньогосподарського контролю та уточнення його трактування в частині оцінки відповідності діяльності підприємства поставленим завданням, яке враховує підходи та елементи найкращих міжнародних практик з контролю;

- класифікація ризиків з виокремленням такої класифікаційної ознаки, як об'єкти внутрішньогосподарського контролю витрат, та характеристика ризиків за технологічними процесами виробництва для покращення забезпечення управління ними.

Практичне значення отриманих результатів. Теоретичні положення та практичні результати дослідження використані у господарській діяльності підприємств, зокрема: на ДП «Екоантілід» застосовувались методичні підходи щодо удосконалення методів калькулювання та складу статей витрат, а також організації внутрішньогосподарського контролю виробничих витрат (довідка № 303 від 23.04.2012 р.); на ТОВ «Дзержинець» при побудові аналітичного обліку загальновиробничих витрат та проведенні внутрішньогосподарського контролю

використовувалась запропонована методика обліку загальновиробничих витрат (довідка № 80 від 13.09.2012 р.); на ПрАТ «ВО «Стальканат-Сілур» було використано розроблене обліково-аналітичне забезпечення управління енерговитратами (довідка № 1268/1 від 12.06.2013 р.); в практичній діяльності Костянтинівського державного хімічного заводу було використано підходи до побудови внутрішньогосподарського контролю витрат (довідка № 135а від 18.06.2013 р.).

Загальні науково-методичні положення та прикладні результати дослідження використані в навчальному процесі ПВНЗ «Інститут ділового адміністрування» (довідка №188/1 від 31.08.2012 р.) та ПВНЗ «Міжнародний університет фінансів» (довідка № 7/41 від 25.02.14 р.) при викладанні дисциплін «Управлінський облік», «Облікова політика підприємства», «Облік за видами економічної діяльності», «Внутрішній аудит», «Внутрішньогосподарський контроль».

Особистий внесок автора. Дисертація є самостійно виконаним дослідженням, у якому викладено авторський підхід до вирішення наукових задач щодо обліку та контролю витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей економіки. З наукової праці, опублікованої у співавторстві, у роботі використано лише ті ідеї та положення, що є результатом особистих досліджень здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дисертаційної роботи доповідались й обговорювались на 20-ти міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема: «Актуальні проблеми і прогресивні напрямки управління економічним розвитком вітчизняних підприємств» (м. Кривий Ріг, травень 2009 р.); Звітній науково-практичній конференції ПНЗ «Інститут ділового адміністрування» (м. Кривий Ріг, квітень 2009 р.); «Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин» (м. Умань, червень 2009 р.); «Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні» (м. Київ, листопад 2009 р.); «Реформування економіки України: стан та перспективи», (м. Київ, листопад 2009 р.); Звітній науково-практичній конференції ПНЗ «Інститут ділового адміністрування» (м. Кривий Ріг, квітень 2010 р.); «Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку аналізу та контролю», (м. Луцьк, грудень 2009 р.); «Veda a technologie: krok do budoucnosti – 2010» (м. Прага, Чехія, березень 2010 р.); «Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством (м. Луцьк, червень 2010 р.); «Ринкова трансформація національної економіки: досягнення теорії та проблеми практики» (м. Полтава, вересень 2010 р.); «Економіка, менеджмент, маркетинг і логістика: теорія, практика, перспективи» (м. Ялта, квітень 2011 р.); Звітній науково-практичній конференції ПНЗ «Інститут ділового адміністрування» (м. Кривий Ріг, квітень 2011 р.); «Динамикатана съвременната наука – 2011» (м. Софія, липень 2011 р.); «Naukowa przestrzen europy - 2012» (м. Прага, квітень 2012 р.); «Інформаційні технології, економіка та право: стан та перспективи розвитку» (м. Чернівці, березень 2012 р.); «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Черкаси, квітень 2012 р.); Звітній науково-практичній конференції ПНЗ «Інститут ділового адміністрування» (м. Кривий Ріг, квітень 2012 р.); «Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2012» (м. Одеса, червень 2012 р.); «Економічні теорії як

основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю» (м. Житомир, жовтень 2012 р.); «Dny Vedy – 2013» (м. Прага, квітень 2013 р.).

Публікації. Основні положення дисертації викладено в 28 наукових працях (8,39 друк. арк.), з них: 10 статей у наукових фахових виданнях, 2 іноземних публікації англійською мовою в зарубіжних виданнях, 3 статті російською мовою та 13 тез доповідей. Загальний обсяг публікацій, що належать особисто авторові, становить 8,24 друк. арк.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів та висновків, викладених на 194 сторінках друкованого тексту, включає 23 таблиці, 35 рисунків, 30 додатків на 61 сторінці друкованого тексту. Список використаних джерел містить 272 найменування, викладених на 27 сторінках друкованого тексту.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **Вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, завдання, предмет, об'єкт, методи дослідження, наукову новизну та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі «**Економічна та обліково-аналітична сутність витрат виробництва та їх роль в системі управління підприємством**» досліджено сутність категорій «витрати», «затрати», «собівартість», наведено теоретичне узагальнення та генезис підходів щодо їх трактування, визначено особливості складу та структури витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної промисловостей, систематизовано підходи щодо їх класифікації.

Аналіз нормативних документів, спеціальної економічної та облікової літератури дозволив встановити наявність теоретичних дискусій щодо термінологічного апарату, які виникають у зв'язку з багатоаспектністю застосування та різними підходами до тлумачення понять «витрати» і «затрати», та уточнити дефініції зазначених понять. Побудова дієвої облікової системи вимагає однозначності, тому в роботі обґрунтовано, що найбільш прийнятним для використання в обліку є визначення витрат, що надається в НП(С)БО 1, та запропоновано розглядати витрати як достовірно оцінену величину ресурсів, споживання яких у певному періоді призводить до змін у складі активів та зобов'язань, а затрати – як вартісну оцінку використаних виробничих ресурсів.

Аналіз діяльності підприємств хімічної та металургійної галузей переробної промисловості дав можливість визначити їх місце і роль в економіці України та охарактеризувати стан їх діяльності на національному та регіональному ринках. Визначені галузеві особливості і технологічна специфіка виробництва дозволили виділити групи організаційних, технологічних та економічних факторів, які впливають на формування витрат виробництва та з врахуванням яких має будуватися система обліку та контролю витрат виробництва.

До групи організаційних факторів віднесено організаційну структуру підприємств, складність якої зумовлює потребу в формуванні центрів витрат відповідно до її складових елементів та в розгалуженій інформаційній системі про витрати виробництва. До технологічних факторів віднесено багатостадійність виробничого процесу, наявність допоміжних та обслуговуючих процесів, значне

споживання сировини та різних видів енергоресурсів. До економічних факторів віднесено: структуру операційних витрат, вартість сировини та енергоресурсів, стан основних засобів підприємств досліджуваних галузей.

Одним із визначальних моментів організації обліку витрат є їх економічно обґрунтована класифікація. Дослідження та систематизація існуючих в національних та міжнародних нормативних документах та економічно-обліковій практиці напрямів класифікації витрат дало змогу запропонувати для потреб управління класифікувати витрати за технологічним призначенням, за об'єктами обліку та місцями виникнення, що дасть змогу здійснювати внутрішнє управління витратами для забезпечення ефективного процесу виробництва. Визначення особливостей технологічних процесів, складу та структури витрат виробництва підприємств енергомістких галузей переробної промисловості дозволило запропонувати виділення додаткового елемента витрат – енерговитрати, облік яких ведеться за місцями їх виникнення.

На рис. 1 наведено запропоновану класифікацію енерговитрат.



Рис. 1 Класифікація енерговитрат підприємств енергомістких галузей переробної промисловості.

Джерело: складено автором за даними підприємств хімічної та металургійної галузей

Аналіз складу та структури витрат дозволяє охарактеризувати підприємства хімічної та металургійної галузі як найбільш матеріало-, та енергоємні. В хімічній промисловості при виробництві аміаку енергоємність процесів складається з витрат природного газу та електроенергії. При виробництві аміаку газ як сировина витрачається з коефіцієнтом 1,02 – 1,1 тис.м³ на 1 т. аміаку. Тому вартість газу суттєво позначається на вартості аміаку і становить вагому складову у вартості добрив (від 50 до 80%). Загалом питома вага енерговитрат в структурі собівартості продукції хімічної промисловості становить більше 40 % від загального розміру витрат на виробництво.

Фактичні питомі витрати енергоресурсів на одиницю продукції металургійного комплексу, що випускається на заводах різних регіонів України значно відрізняються. Це пояснюється специфікою технологічного процесу виробництва та іншими факторами. Найбільші витрати електроенергії за технологічними операціями і агрегатами припадають на головні приводи прокатного відділення – 44,9 %. Загалом питома вага витрат паливно-енергетичних ресурсів у структурі собівартості металопрокату становить 50 %, тоді, як у промислово розвинених країнах цей показник становить 20 %.

Підвищення ефективності використання ресурсів та запобігання виникнення понаднормових витрат обумовлює необхідність удосконалення обліку і контролю витрат взагалі та енерговитрат зокрема.

Другий розділ **«Методика та організація обліку витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей та відображення їх у звітності»** присвячено дослідженню та вирішенню проблемних питань щодо методики та організації обліку витрат виробництва підприємств енергомістких галузей переробної промисловості та напрямів удосконалення їх відображення у внутрішній та фінансовій звітності.

Аналіз облікових, економічних та нормативних джерел свідчить про велику кількість класифікацій методів обліку витрат та калькулювання собівартості; розкриття їх сутності дозволило класифікувати їх за об'єктами обліку витрат, за повнотою облікових витрат, за оперативністю обліку і контролю витрат, виділити гібридні (змішані) калькуляційні системи. Здійснена систематизація підходів дала змогу надати узагальнене визначення методу калькулювання як способу розподілу витрат підприємства за встановленими статтями калькуляції для визначення собівартості певних видів або груп продукції. Специфіка виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей обумовлює застосування попередільного методу калькулювання, при якому об'єктами калькуляції є собівартість не лише готової (кінцевої) продукції, але і напівфабрикатів на різних стадіях переробки початкової сировини. Порівняльний аналіз особливостей технології і організації виробництва дозволив обґрунтувати доцільність використання при попередільному методі елементів нормативного методу — систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від діючих (поточних) норм, а також виявлення зміни цих норм, що поліпшує оперативний контроль за процесом формування собівартості продукції.

Дослідження організації бухгалтерського обліку витрат виробництва дозволило розкрити особливості їх відображення в первинних документах, облікових регістрах, у внутрішній та зовнішній звітності. За результатами дослідження

запропоновано удосконалення документального забезпечення відображення енерговитрат, що дозволяє порівняння отриманих результатів спостереження за обсягом енергоспоживання та енерговиробництва для подальшого виявлення певних тенденцій змін та їх динаміки. Враховуючи значну енергоємність виробничих процесів та загальний обсяг енерговитрат, запропоновано вдосконалення існуючих форм внутрішніх звітних документів та використання нового – «Зведений звіт про використання електроенергії (палива, теплоенергії)» (табл.1), використання якого суттєво спрощує процес заповнення статистичного Звіту про результати використання палива, теплової та електроенергії форми № 11-мп.

Таблиця 1

Фрагмент запропонованої форми внутрішньої звітності «Зведений звіт про використання електроенергії (палива, теплоенергії)»

Рік	Місяць	Число	Підприємство		ЗВЕДЕНИЙ ЗВІТ ПРО ВИКОРИСТАННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ				
2013	1	31	ДП «Екоантилід»						
№	РОЗДІЛ 1. ДЖЕРЕЛА НАДХОДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ				тис. кВт.г	Сума, грн			
1.1	Вироблена електроенергія власною електростанцією				38,0985				
1.2	Отримана електроенергія від централізованої енергосистеми				114,2955				
1.3	Отримана електроенергія від інших постачальників				-				
1.4	Всього за розділом 1.				152,394				
	РОЗДІЛ 2. ВИКОРИСТАНА ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЯ								
	Рахунок (суб-рахунок)	Підрозділ (об'єкт витрат)	Види продукції (робіт)	Вироблено продукції (виконано робіт)	Норма витрат на од.продукції (робіт), тис.кВт.г	Фактичні витрати на од.продукції (робіт), тн.		Фактичні витрати на всю вироблену продукцію (виконану роботу), за звітний період, тис. кВт.г	
				тн.	тис.кВт.г	тис. кВт.г	Сума, грн	тис. кВт.г	Сума, грн
	2.1. СПОЖИТА ПІДРОЗДІЛАМИ ОСНОВНОГО ВИРОБНИЦТВА								
2.1.1	23.1	Цех № 1	Антижелезний реагент АНС	295,637	0,21	0,195016	146,48	57,654	43303,90
2.1.2	23.2	Цех № 2	Розчин кальцієвої селітри	1069,075	0,085	0,060651	45,55	64,840	48701,32
2.1.3	91	Загальновиробничі витрати	X	X	X	X	X	1,200	901,32
2.1.4	Всього							123,694	92906,56
	2.2. СПОЖИТА ДОПОМІЖНИМИ ВИРОБНИЦТВАМИ								
2.2.1	23.6	Водопостачання	X	X	X	X	X	6,500	4882,15
2.2.2	23.7	Автопарк	X	X	X	X	X	8,000	6008,80
2.2.3	23.8	Ремонтна майстерня	X	X	X	X	X	10,500	7886,55
2.2.4	Всього							25,00	18777,5
	2.3. ВИТРАТИ ОРГАНІЗАЦІЙНОГО СПРЯМУВАННЯ								
2.3.1	92	Адміністративні витрати	X	X	X	X	X	2,500	1877,75
2.3.2	93	Витрати на збут	X	X	X	X	X	1,200	901,32
2.3.3	Всього							3,700	2779,07
2.3.4	Всього за розділом 2							152,394	114463,13

Джерело: розроблено автором

Запропонований «Звіт про витрати основної діяльності», у якому номери рядків відповідають аналогічним рядкам у формі 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» спрощує у майбутньому процес його заповнення. Складання таких форм внутрішньої звітності сприятиме контролю за повнотою врахування витрат, підвищенню якісних характеристик облікових даних та оперативності визначення фінансових результатів.

Велика питома вага енерговитрат у структурі собівартості продукції потребує відображення їх у фінансовій звітності підприємства. В розділі III «Елементи операційних витрат» форми 2, запропоновано деталізувати рядок «Матеріальні витрати», виділенням у його складі рядку «Енерговитрати». Також запропоновано удосконалення зазначеного звіту за рахунок додавання рядка «Понаднормативні витрати» для відокремлення чистої собівартості реалізованої продукції та понаднормативних і нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, які не є елементами собівартості реалізованої продукції.

Проведений аналіз існуючих облікових практик на підприємствах переробної промисловості дозволив запропонувати методику аналітичного обліку витрат виробництва, при якій формування витрат відбувається за уніфікованими статтями із використанням єдиної системи кодів, що дозволяє враховувати особливості організаційної структури підприємств та забезпечувати єдність інформаційних потреб для здійснення обліку, аналізу та контролю. Пропонується використання наступної ієрархії інформації: балансовий рахунок; вид центру відповідальності – субрахунки другого та третього порядку; вид витрат за економічними елементами – субрахунки четвертого та п'ятого порядку; різновид окремих елементів у розрізі виду – субрахунки шостого та вищого порядку. Порядок кодування базується на науково обґрунтованих підходах до кодування рахунків і побудови робочого плану рахунків.

Дослідження порядку формування виробничої собівартості на переділах технологічного процесу виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей дозволило виділити проблемні питання щодо обліку загальновиробничих витрат в частині їх розподілу та запропонувати шляхи їх вдосконалення. На підприємствах досліджуваних галузей застосовується кілька баз розподілу загальновиробничих витрат, але методика їх розподілу не повністю враховує вимоги П(С)БО 16 «Витрати». Визначивши відповідно до організаційної та виробничої структури центри відповідальності, запропоновано удосконалену модель розподілу загальновиробничих витрат, при якій для всіх центрів відповідальності визначено єдину базу розподілу – обсяг виробництва.

Для спрощення процесу калькулювання запропоновано використання «Звіту виробничого підрозділу». Сформований звіт з виділеною сумою загальновиробничих витрат є базою для розрахунку собівартості одиниці виготовленої продукції. Облікова інформація про витрати відіграє важливу роль при прийнятті якісних управлінських рішень. Запропоновані напрями удосконалення обліку витрат виробництва є підґрунтям побудови ефективної системи внутрішньогосподарського контролю витрат.

В третьому розділі **«Контроль витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей переробної промисловості та напрями його**

удосконалення» визначено сутність економічного контролю витрат як системи та функції управління, розкрито засади побудови внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей та запропоновано шляхи його удосконалення.

Аналіз сутності та сучасних концепцій управління показав, що застосування системного підходу до управління витратами забезпечує підвищення якості управління та ефективності діяльності підприємства. Контроль як функція управління проявляється не лише у виявленні відхилень від нормативних величин, а й у використанні результатів контролю для підтримання динамічної рівноваги всієї системи управління.

Проведений аналіз спеціалізованої економічної літератури, нормативних документів та трактувань, що наводяться науковцями, дозволив надати уточнене визначення поняття «внутрішньогосподарський контроль», яке враховує не лише вимоги вітчизняної нормативно-правової бази, але й здобутки найкращого європейського досвіду: внутрішньогосподарський контроль є однією з основних функцій управління, формою зворотного зв'язку і системою постійного спостереження та перевірки роботи всіх підрозділів за допомогою методик та процедур з метою збереження та контролю використання активів та джерел їх формування, оцінки обґрунтованості і ефективності ухвалених управлінських рішень, виявлення відхилень і несприятливих умов, своєчасного інформування керівництва для прийняття рішень зі зниження та усунення економічних ризиків і управління ними та досягнення мети діяльності підприємства.

Одним з перспективних методів управління підприємством є ризик-орієнтоване управління, що спрямоване на пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємства та якості контролю витрат. Управління ризиками розглядається як складова частина управління підприємством та є процесом, що здійснюється керівниками всіх рівнів та співробітниками організації.

З метою ефективного управління ризиками на етапі їх попереднього аналізу, в залежності від середовища виникнення, ризики підприємств хімічної та металургійної галузей запропоновано класифікувати на зовнішні – ті, що не пов'язані з виробничою діяльністю підприємства (політичні, соціально-економічні, науково-технічні, економічні), та внутрішні – ті, що мають безпосередній вплив на процес виробництва продукції (технологічні ризики, ризики системи бухгалтерського обліку, ризики корпоративного шахрайства). Враховуючи особливості організаційної структури та специфіку виробництва досліджуваних підприємств, до основних ризиків технологічно-виробничої діяльності віднесено технологічні, технічні, операційні та виробничі ризики.

Для запобігання перевитрат в технологічному процесі виробництва, тобто попередження дії зазначених ризиків, на підприємстві необхідно вживати конкретні технічні та організаційні заходи (рис. 2).

Для забезпечення управління визначеними групами ризиків запропоновано ввести до організаційно-управлінської структури підприємств окремий підрозділ – службу ризик-менеджменту, яка несе відповідальність за розробку стратегії і принципів управління ризиками; за організацію процесу управління ризиками, тобто за забезпечення виявлення (ідентифікації) оцінки, контролю та моніторингу ризиків,

враховуючи взаємний вплив ризиків; здійснює контроль за створенням та функціонуванням системи управління ризиками.

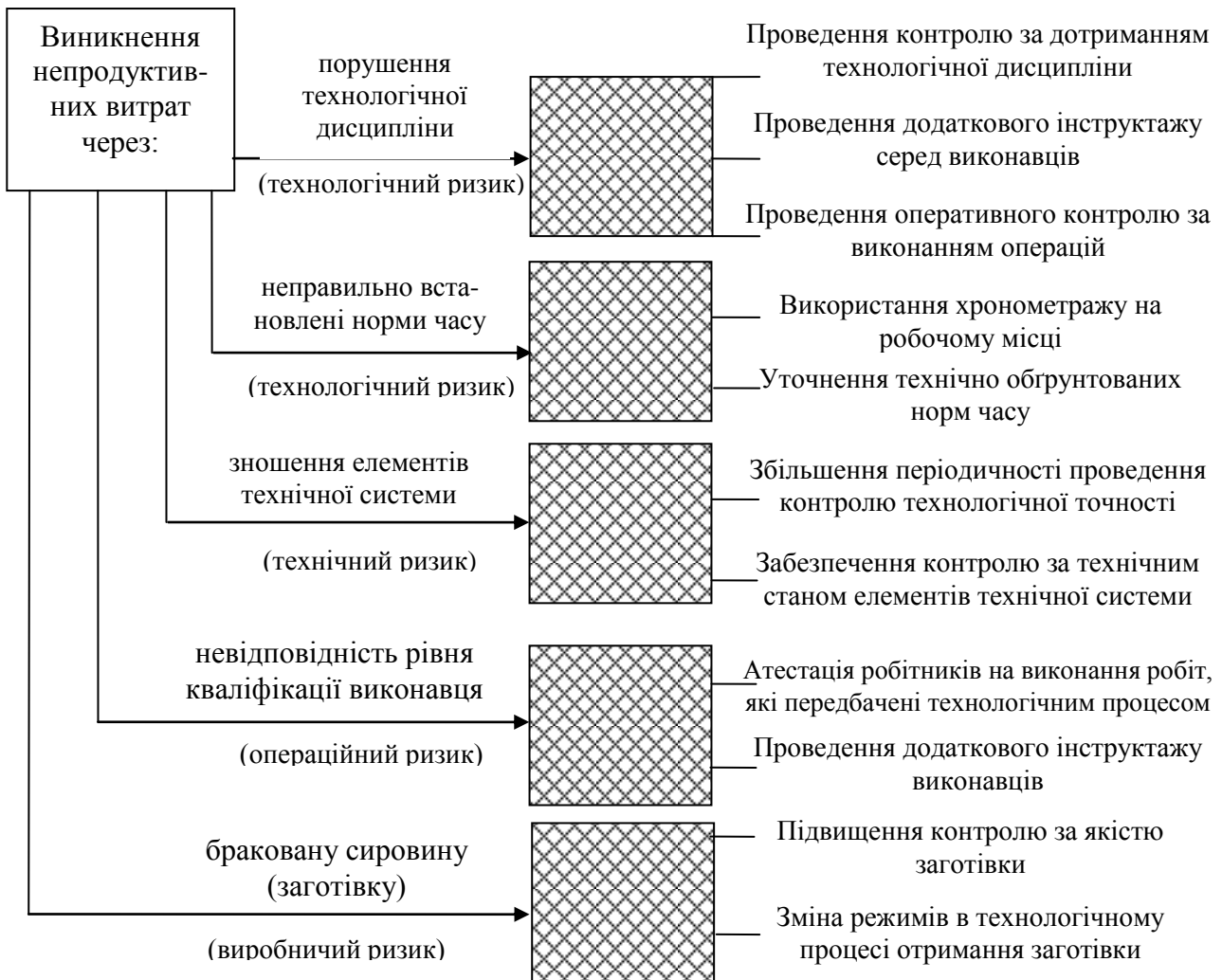


Рис. 2. Схема прийняття рішень керівником підприємства (технологічної служби) для вирішення ризиків в процесі виробництва на окремих переділах

Умовні позначки:  – рішення, що приймається; – гілка рішень

Розроблений проект внутрішнього документу – Положення про систему управління ризиками, містить виклад основних моментів управлінської стратегії підприємств в певній сфері (за об'єктами контролю, за групами ризиків), зокрема, зниження рівня ризиків: перевитрат в технологічному процесі виробництва; перевитрат в обліковому процесі та управлінській звітності; корпоративного шахрайства.

В положенні викладено стратегію і програму управління ризиками, ключові моменти, повноваження та відповідальність різних структурних одиниць (цехів, переділів, технічних відділів, відділів бухгалтерії, планово-економічного відділу, відділу внутрішнього аудиту тощо) за своєчасне виявлення та оцінку ризиків, розробку і здійснення заходів, моніторинг ризиків.

Визначення основних положень концепції економічної безпеки підприємства дозволило запропонувати удосконалену модель внутрішньогосподарського

контролю витрат виробництва, що визначає перспективи ризик-орієнтованого підходу в методиці контролю витрат на підприємствах енергомістких галузей переробної промисловості, та розробити Внутрішні нормативи контролю витрат підприємства, а саме: «Завдання внутрішнього контролю витрат»; «Середовище контролю витрат»; «Методичні засади ідентифікації та оцінки ризиків»; «Методичні засади механізму контролю ризиків середовища контролю»; «Контроль внутрішньогосподарської безпеки»; «Організація внутрішньогосподарського контролю витрат». Метою їх створення є встановлення норм, правил та характеристик моделі системи внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва. Запропоновані стандарти є внутрішніми регламентуючими документами, створення яких спрямовано на досягнення послідовності процесу контролю при вирішенні поставлених задач.

Ефективність функціонування системи внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах хімічної та металургійної галузей може бути досягнута при введення до організаційно-управлінських структур підприємств окремого структурного підрозділу «Служби внутрішньогосподарської безпеки підприємства». Контроль витрат є основним чинником, який впливає на ефективність виробничої діяльності, оптимальність реалізації управлінських рішень та конкурентоспроможність продукції.

ВИСНОВКИ

У дисертації представлено теоретичні узагальнення та здійснено вирішення наукового завдання удосконалення обліку та контролю витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей переробної промисловості. Проведені дослідження дозволили сформулювати висновки теоретичного, організаційно-методичного і практичного характеру, а саме:

1. Відсутність єдиних концептуальних основ визначення сутності понять «витрати» і «затрати» призвели до суперечливого їх ототожнення. На основі систематизації спільних і відмінних ознак зазначених понять запропоновано розглядати затрати як вартісну оцінку використаних виробничих ресурсів, та обґрунтовано доцільність використання в обліку визначення витрат, що надається в П(С)БО 1. Запропоновано визначення поняття «витрати виробництва», яке адаптоване до облікової специфіки, та сприяє розумінню механізмів їх формування, а саме: витрати виробництва – це визначений технологією виробництва і виражений у грошовому вимірнику обсяг економічних ресурсів, спожитих у звітному періоді при виготовленні продукції (виконанні робіт, наданні послуг).

2. Склад витрат, що входять до собівартості продукції, та їх класифікація залежать від технологічних особливостей виробничого процесу. Розкрито класифікацію витрат відповідно до основних складових управління, розкрито напрями класифікації витрат за центрами відповідальності, за видами продукції, за способом включення до собівартості, за доцільністю, за періодичністю виникнення, за видами, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат тощо. Надано характеристику видів витрат та порівняльну характеристику складу витрат за GAAP US, МСФЗ (IFRS), П(С)БО, та ПКУ. На основі порівняльного аналізу елементів та статей витрат виробництва підприємств хімічної та металургійної галузей

переробної промисловості запропоновано виділення додаткового, специфічного для підприємств зазначених енергомістких галузей, елементу витрат – енерговитрати, та здійснення їх обліку за місцями виникнення.

3. На облік витрат виробництва значною мірою впливають структурні, виробничі та технологічні особливості підприємства. Здійснено аналіз фактичного стану та специфіки виробничого процесу підприємств енергомістких галузей економіки та виділено організаційні, технологічні, економічні групи факторів впливу на формування витрат. За даними аналізу складу та структури витрат визначено матеріалоємність та енергоємність досліджуваних галузей. Питома вага матеріальних витрат в структурі собівартості продукції підприємств хімічної галузі, а саме основної хімії, становить 61,6 % від загального розміру витрат на виробництво. В середньому по хімічній промисловості питома вага паливно-енергетичних ресурсів у структурі собівартості становить 50%, а при виробництві металопрокату цей показник складає 40 % від загального розміру витрат на виробництво.

4. Дослідження методів обліку витрат передбачає розкриття особливостей калькулювання та відображення витрат в обліку. Проведено аналіз існуючих в обліковій теорії підходів до визначення понять «калькулювання», «калькуляція», «метод калькулювання» та групування існуючих методів обліку витрат та калькулювання собівартості, розкрито їх сутність та класифіковано за ознаками: за об'єктами обліку витрат, за повнотою облікових витрат, за оперативністю обліку і контролю витрат, гібридні (змішані) калькуляційні системи. Визначено сутність напівфабрикатного та безнапівфабрикатного варіантів попередільного методу обліку витрат та калькулювання собівартості, обґрунтовано необхідність використання поряд з ним окремих елементів нормативного методу для цілей удосконалення обліку витрат та посилення їх контролю на підприємствах переробної промисловості. Визначено існуючі в обліковій практиці підприємств досліджуваних галузей види калькуляцій, що залежать від часу складання, призначення і методів розрахунку, та розкрито порядок їх складання. Проведено порівняльний аналіз складу статей калькуляцій, які використовуються на підприємствах, та визначено місце енерговитрат у складі собівартості продукції.

5. Витрати формуються в виробничих підрозділах підприємства, що потребує побудови їх обліку за центрами відповідальності. За даними аналізу порядку визначення та відображення в бухгалтерському обліку інформації про витрати на досліджуваних підприємствах запропоновано використовувати при побудові робочого плану рахунків кодифікатор центрів відповідальності з виділенням окремої групи рахунків вищого порядку, які мають самостійну систему запису на рахунках і самостійне балансове узгодження оборотів та сальдо за рахунками, та враховують місця виникнення витрат за виробничими підрозділами та у розрізі елементів витрат. Визначено центри відповідальності відповідно до організаційної та виробничої структури підприємств галузей. Запропоновано модель розподілу загальновиробничих витрат з урахуванням особливостей діяльності різних центрів відповідальності, обґрунтовано доцільність вибору за базу розподілу обсягу виробництва кожного центру відповідальності.

6. Організація обліку є важливою складовою системи управління підприємством. Здійснено порівняльний аналіз складових облікової політики щодо обліку витрат на підприємствах хімічної та металургійної галузей, визначено їх спільні риси та розбіжності. Встановлено порядок відображення інформації про витрати та вихід продукції у первинних та зведених документах, запропоновано удосконалену схему документообороту з обліку витрат виробництва з врахуванням оптимальної кількості підрозділів і виконавців, через які проходить кожний документ. Удосконалено документальне забезпечення обліку витрат виробництва.

7. Склад витрат виробництва підприємств досліджуваних галузей характеризується великою часткою енерговитрат, що обумовило потребу удосконалення їх обліку. Розкрито порядок документування та аналітичного обліку енерговитрат. Розроблено форму Зведеного звіту про використання електроенергії (палива, теплоенергії), заповнення якої є основою складання статистичного Звіту про результати використання палива, теплової та електроенергії форми № 11-мп. Запропоновано використання Звіту про витрати основної діяльності, у якому номери рядків відповідають аналогічним рядкам у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма 2), що суттєво спрощує процес його заповнення. Також запропоновано вдосконалення форми 2 фінансової звітності шляхом введення додаткових рядків «Енерговитрати» та «Понаднормативні витрати».

8. Впровадження дієвої системи внутрішнього контролю витрат є необхідною умовою ефективного управління ними та діяльністю промислового підприємства в цілому. Розкрито сутність та надано визначення внутрішньогосподарського контролю з врахуванням здобутків найкращих міжнародних практик з контролю. Визначено зв'язок між складовими внутрішньогосподарського контролю витрат. Вдосконалено систему функціональних зв'язків суб'єктів та об'єктів внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах хімічної та металургійної галузей переробної промисловості. Запропоновано витрати як об'єкт контролю на підприємствах зазначених галузей групувати за: технологічними та виробничими переділами; за процесами відображення в системі бухгалтерського обліку витрат; за діяльністю управлінських служб; за підприємством в цілому. Розроблено алгоритм внутрішнього контролю витрат.

9. Потреби управління витратами обумовлюють необхідність інформації про фактичний стан захищеності системи управління від ризиків економічної загрози. Ризик-орієнтоване управління є одним з перспективних методів управління, що спрямований на пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємства. Наведено класифікацію ризиків за об'єктами внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах хімічної та металургійної галузей (ризиків системи бухгалтерського обліку; технологічні ризики; ризики корпоративного шахрайства), надано характеристику групам технічних, технологічних, виробничих та операційних ризиків за технологічними процесам виробництва. Для забезпечення управління визначеними групами ризиків запропоновано ввести до організаційно-управлінської структури підприємств окремий підрозділ – службу ризик-менеджменту, та розроблено проект внутрішнього регламентуючого документу – Положення про систему управління ризиками, в якому викладено стратегію і програму управління ризиками.

10. Для побудови дієвої системи внутрішньогосподарського контролю виробничих витрат на підприємствах хімічної та металургійної галузей переробної промисловості необхідно забезпечити розробку її загальних організаційно-правових засад. Запропоновано введення в дію Внутрішніх стандартів контролю витрат підприємства якими передбачено функціонування системи внутрішньогосподарського контролю витрат в формі «Служби внутрішньогосподарської безпеки підприємства». Кінцевим результатом організації системи контролю є оформлення Положення «Про Службу внутрішньогосподарської безпеки підприємства». Запропоновано модель системи внутрішньогосподарського контролю витрат.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Радченко К.М. Витрати як об'єкт обліку та їх місце в системі бухгалтерського обліку / К.М. Радченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2009. – Вип. 4 (50). – С. 132-134 (0,51 д.а.).
2. Гура Н.О, Радченко К.М. Побудова управління витратами підприємств у хімічній галузі / Н. Гура, К. Радченко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія Економіка. – 2010. – Вип. 118. – С.14-16 (0,4/0,25 д.а.).
3. Радченко К.М. Узгодження обліку витрат в бухгалтерському та податковому обліку / К. М. Радченко // Збірник наукових праць Луцького національного університету. Економічні науки. – 2010. – Вип. 7 (25), Ч.3 – С. 57-64 (0,38 д.а.).
4. Радченко К. М. Управління витратами як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємств хімічного комплексу / Катерина Радченко // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С.482-485 (0,35 д.а.).
5. Радченко К. М. Стан та тенденції розвитку гірничо-металургійного комплексу України / К. М. Радченко // Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки. – Чернівці, 2010. – Вип. 6. – С. 383-390 (0,34 д.а.).
6. Радченко К. М. Сутність витрат як економічної категорії та їх місце в системі управління підприємством / К. М. Радченко // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. Економічні науки. – 2010. – Вип. 105. – С.288-301 (0,66 д.а.).
7. Радченко К. М. Витрати виробництва в обліковій політиці підприємства / К. М. Радченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2011. – Вип. 2 (54). – С.189-192 (0,46 д.а.).
8. Радченко К. М. Аналіз методів калькулювання та їх застосування в різних галузях промисловості / К. М. Радченко // Вісник КНУ імені Тараса Шевченка. Серія Економіка. – 2011 – Вип. 130. – С 63-66 (0,52 д.а.).
9. Радченко К. М. Собівартість як економічна категорія, значення принципи та завдання калькулювання / К. М. Радченко // Збірник наукових праць Луцького національного університету. Економічні науки. – 2011. – С.80-90 (0,65 д.а.).

10. Радченко К. М. Внутрішньогосподарський контроль витрат підприємства / К. М. Радченко // Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки» - Черкаси: ЧДТУ. – 2012. – Вип. 30, частина II – С.246-250. (0,44 д.а.).

В зарубіжних виданнях:

11. Радченко К. М. Особливості управлінського обліку як навчальної дисципліни / К. М. Радченко // Materialy VI mezinarodni vedecko-prakticka konference [«Veda a technologie: krok do budoucnosti – 2010»], (Praha, 27.02.-05.03.2010 roku) // Dil 8. Pedagogika. – Praha : Publishing House «Education and Science» s.r.o., 2010. – С. 54-57 (0,15 д.а.).

12. Kateryna M. Radchenko Role and Importance of Control in Enterprise Cost Cutting / Kateryna M. Radchenko//Матеріали за VII міжнародна научна практична конференція [«Динамікатана сьвременната наука – 2011»], (Софія, 17 юли 2011) // Том 3. Икономики. – Софія. «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2011. – С. 32-36 (0,28 д.а.).

13. Kateryna M. Radchenko. Concept and importance of economic control /Kateryna M. Radchenko // Матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції [«Naukowa przestrzen europy-2012»], (07 квітня 2012) – С.44-47 (0,23 д.а.)

14. Радченко Е.М. Учет энергетических затрат в составе производственной себестоимости / Е.М. Радченко // Materialy IX mezinarodni vedecko-prakticka konference [«Dny Vedy – 2013»], (Praha, 27.03.2013 roku) // Dil 7. Economicke vedy. – Praha : Publishing House «Education and Science» s.r.o., 2013. – С. 13-15 (0,11 д.а.).

15. Kateryna M. Radchenko. Comparative characteristics of costs accounting between IFRS (IAS) AND GAAP USA / Kateryna M. Radchenko // Nauka i studia // NR 9 (40) 2011. – С.17-22 (0,25 д.а.).

16. Радченко Е. М. Классификация затрат и их формирование в химической промышленности / Е. М. Радченко // Журнал «Вестник Омского университета. Серия «Экономика», Выпуск 4. – Омск, 2012. – С. 196-204. (0,77 д.а.)

17. Kateryna M. Radchenko. Improvement of the internal costs control / Kateryna M. Radchenko // Nauka i studia // NR 9 (77) 2013. – С.15-18 (0,24 д.а.).

В інших виданнях:

18. Загребельна К. М. Управлінський облік як економічна категорія та предмет андрагогіки / К. М. Загребельна // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції [«Актуальні проблеми і прогресивні напрямки управління економічним розвитком вітчизняних підприємств»], (Кривий Ріг, 21-22 травня 2009 р.) / Міністерство освіти і науки, Криворізький економічний інститут ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана». – Кривий Ріг, 2009. – С. 219-222 (0,16 д.а.).

19. Загребельна К.М. Необхідність розмежування управлінського та фінансового обліку в умовах глобалізації економіки /К.М. Загребельна // Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції [«Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин»], (Умань, 5-6 червня 2009 р) / Міністерство аграрної політики України, Уманський державний аграрний університет, факультет економіки і підприємництва. – Умань, 2009. – С.144-146 (0,10 д.а.).

20. Загребельна К.М. Управлінський облік як економічна категорія та навчальна дисципліна / К.М. Загребельна // Матеріали звітної науково-практичної конференції викладачів, (Кривий Ріг, 28-29 квітня 2009 р.) / ПНЗ «Інститут ділового адміністрування». – Кривий Ріг, 2009. – с.85-89 (0,15 д.а.).

21. Радченко К. М. Удосконалення системи обліку і калькулювання виробничих витрат / К. М. Радченко // Зб. праць Всеукраїнської науково-практичної конференції [«Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні»] / Київський національний університет імені Т. Шевченка. – К.: КНУ ім. Тараса Шевченка, 2009. – С. 301-303 (0,14 др.а.)

22. Радченко К. М. Реформування та сучасний стан системи бухгалтерського обліку / К. М. Радченко // Зб. матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції [«Реформування економіки України: стан та перспективи»], (Київ, 26-27 листопада 2009 р.) / Міністерство освіти і науки України, Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» – К.: МІБО КНЕУ, 2009. – С. 200-202 (0,10 д.а.).

23. Радченко К. М. Види обліку та доцільність їх розмежування в єдиній системі бухгалтерського обліку / К. М. Радченко // Матеріали I Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців. [«Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку аналізу та контролю»], (Луцьк, 18 грудня 2009 р.). / Луцький національний технічний університет, Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2009. – С. 317-322 (0,26 д.а.).

24. Радченко К. М. Визначення економічного контролю та класифікація його видів / К. М. Радченко // Зб. праць Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених та студентів [«Інформаційні технології, економіка та право: стан та перспективи розвитку»], (Чернівці, 28-31 березня 2012 р.) / ПВНЗ «Буковинський університет». – С. 126 – 129. (0,086 д.а.).

25. Радченко К. М. Внутрішньогосподарський контроль як вид економічної діяльності / К. М. Радченко // Зб. Праць IX Міжнародної науково-практичної конференції [«Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю»], (Черкаси, 18-19 квітня 2012 р.) / Черкаський державний технологічний університет. – С.31-33. (0,11 д.а.).

26. Радченко К. М. Номенклатура облік, розподіл і контроль загальновиробничих (накладних) витрат / К. М. Радченко // Зб. Праць XI Міжнародної наукової конференції [«Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю»], (Житомир, 18-20 жовтня 2012 р.) / Житомирський державний технологічний університет. – с.69-71. (0,095 д.а.).

27. Радченко Е. М. Современное состояние металлургической отрасли Украины / Е. М. Радченко // Сборник научных трудов SWorld. Материалы международной научно-практической конференции [«Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2012»], (Выпуск 2. Том 8. – Одесса: Куприенко, 2012 – 94 с. – С.43-50. (0,34 д.а.)

28. Радченко Е. М. Организация учета затрат на предприятиях химической и металлургической отрасли / Е. М. Радченко // Сборник научных трудов SWorld. Материалы международной научно-практической конференции [«Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2012»], Выпуск 3. Том 25. – Одесса: Куприенко, 2012 – 98 с. – С.77-84. (0,51 д.а.)

АНОТАЦІЯ

Скитиба К. М. Облік і контроль витрат виробництва підприємств енергомістких галузей переробної промисловості. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Київський національний університет імені Тараса Шевченка МОН України. – Київ, 2013.

Дисертація є комплексним дослідженням теоретичних, організаційних, методичних та практичних засад обліку та контролю витрат виробництва підприємств енергомістких галузей переробної промисловості.

Визначено та уточнено сутність понять «витрати», «затрати», «витрати виробництва». Розкрито особливості складу та структури витрат виробництва на підприємствах енергомістких галузей економіки, удосконалено класифікацію витрат виробництва в цілому та енерговитрат зокрема.

Удосконалено порядок формування інформації про види та склад витрат шляхом використання єдиної системи кодів для всіх центрів відповідальності. Запропоновано модель розподілу загальновиробничих витрат. Удосконалено документальне забезпечення обліку витрат та схему документообороту. Розроблено облікове забезпечення управління енерговитратами.

Здійснено аналіз ризиків та запропоновано їх класифікацію за об'єктами внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва. Уточнено сутність внутрішньогосподарського контролю, визначено зв'язок між його складовими та удосконалено систему функціональних зв'язків суб'єктів та об'єктів контролю витрат. Розроблено алгоритм контролю витрат. Наведено модель системи внутрішньогосподарського контролю витрат та впроваджено Внутрішні нормативи контролю. Запропоновано ввести до організаційно-управлінської структури підприємств окремі підрозділи – Службу внутрішньогосподарської безпеки підприємства та Службу ризик-менеджменту. Розроблено проект Положення про систему управління ризиками.

Ключові слова: виробничі витрати, енерговитрати, загальновиробничі витрати, центр витрат, центр відповідальності, калькулювання, внутрішньогосподарський контроль, контроль ризиків.

АННОТАЦИЯ

Скитыба Е.М. Учет и контроль производственных затрат предприятий энергоемких отраслей перерабатывающей промышленности. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко МОН Украины. – Киев, 2013.

Диссертация является комплексным исследованием теоретических, организационных и практических основ учета и контроля производственных затрат предприятий энергоемких отраслей промышленности.

В работе проведено исследование экономической сущности и генезиса понятий «затраты», «расходы», «затраты производства» и «энергозатраты», предоставлено

авторское толкование указанных категорий. Определен состав затрат, уточнен перечень отраслевых номенклатур статей калькуляции, раскрыта классификация затрат по разным признакам и предложена классификация энергетических затрат для предприятий химической и металлургической промышленности.

Определена отраслевая специфика предприятий химической и металлургической отраслей, состав и структура производственных затрат. Разработано учетно-аналитическое обеспечение системы управления энергозатратами. Предложено усовершенствование форм внутренней отчетности и разработаны новые – «Сводный отчет о использовании электроэнергии (топлива, теплоэнергии)» и «Отчет о затратах основной деятельности».

Раскрыт порядок организации аналитического учета производственных затрат. Разработан рабочий план счетов по центрам ответственности, центрам затрат и экономическим элементам. Обоснована целесообразность использование попередельного метода учета затрат с внедрением элементов нормативного метода.

Предложено усовершенствование методических подходов к учету общепроизводственных затрат. Раскрыт порядок ведения их учета по центрам ответственности, что позволяет определять затраты по таким параметрам, как: по подразделениям, статьям, элементам, структурным частям. Разработана модель их распределения, при которой используется единая, для каждого из центров затрат, база распределения.

Разработана классификация внутренних факторов риска по признакам: риски системы бухгалтерского учета, технологические риски, риски корпоративного мошенничества. Для обеспечения управления указанными рисками предложено создание департамента риск-менеджмента, разработан проект Положения о системе управления рисками, предложена модель принятия альтернативных управленческих решений относительно риска.

Раскрыта сущность внутривоздейственного контроля, предложено авторское его толкование как необходимого условия для эффективного функционирования предприятия. Раскрыта классификация внутривоздейственного контроля, определена и усовершенствована система функциональных связей между его составляющими. Предложена модель системы внутривоздейственного контроля производственных затрат, разработаны Внутренние нормативы контроля затрат, которыми предусмотрено функционирование Службы внутривоздейственной безопасности предприятия.

Ключевые слова: производственные затраты, энергетические затраты, общепроизводственные затраты, центр затрат, центр ответственности, калькулирование, внутривоздейственный контроль, контроль риска.

SUMMARY

Skytyba K. M. Production costs accounting and control of energy-intensive enterprises of primary processing industries. – Manuscript.

Thesis for obtaining the degree of candidate of science in Economics in Specialty 08.00.09 - Accounting, Analysis and Auditing (by type of economic activity). - Taras Shevchenko National University of Kyiv, Ministry of Education and Science of Ukraine. - Kyiv, 2013.

The thesis is a complex research of theoretical, organizational, methodological and practical principles of production costs accounting and control of enterprises of energy-intensive primary processing industries.

The terms as “cost” and “production cost” are defined and specified. Particular features of the structure and expenses of production costs for energy-intensive enterprises of primary processing industries are revealed. Classification of production costs in general and energy in particular is improved.

The information and cost structure setting up process is improved with the help of using a single system for all codes of responsibility centers. The model of total production costs distribution is proposed. Documentation, which provides cost accounting and scheme workflow are improved. Management accountancy of power consumption is developed.

The risks analysis is done and classification for of internal control objects of production costs is proposed. The essence of internal control is specified, relationship between the components of the system is defined and functional relationships of subjects and objects of production costs control are improved. Production costs control algorithm is worked out. The model of the system of internal production costs control is given and internal control record is implemented. Internal Security Service and Risk Management Service are proposed to be introduced as separate departments of organizational and management structure of enterprises. A project charter on risk management is developed.

Keywords: production costs, energy costs, overhead costs, cost center, the center of liability calculation, internal control, risk control.