

БУХГАЛТЕРСЬКА МОДЕЛЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУДНОПЛАВНИХ КОМПАНІЙ: ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ

АНОТАЦІЯ: Досліджено особливості господарської діяльності судноплавних компаній. Теоретично обґрунтовано бухгалтерські моделі господарської діяльності судноплавної компанії

КЛЮЧОВІ СЛОВА: транспортна послуга, бухгалтерська модель, судно.

АННОТАЦИЯ: Исследовано особенности хозяйственной деятельности судоходных компаний. Теоретически обоснованы бухгалтерские модели хозяйственной деятельности судоходных компаний.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: транспортная услуга, бухгалтерская модель, судно.

ANNOTATION: The features business shipping companies. Theoretically accounting model business shipping company

KEY WORDS: transport service, accounting model, ship

Постановка проблеми. В умовах динамічного розвитку торгівлі на національному, регіональному та міжнародному рівнях зростає значення галузей господарювання, від ступеня розвитку яких залежить ефективність торговельних операцій. До таких галузей відноситься транспорт. Україна, займаючи вигідне географічне положення, має можливість розвивати всі види транспорту, проте на сьогодні є важлива необхідність зберегти статус морської держави, що передбачає необхідність розвитку судноплавства. Судноплавство є підгалуззю транспортної інфраструктури національної економіки, що зумовлено експлуатаційною довжиною річок, а також виходом до двох морів. Проте, незважаючи на геопотенціал України, судноплавство знаходиться в занепаді, що, відповідно, є негативним чинником у розвитку торгівлі.

Аналіз останніх досліджень. Питання розвитку водного транспорту та господарської діяльності судноплавних компаній стали об'єктом дослідження вітчизняних і зарубіжних учених, серед яких: С.М. Боняр, Б.В. Букринський, Н.Г. Вензик, О.В. Ворхунова, А.М. Голубчик, В.А. Котлубай, Є.Д. Крушкін, А. Курлянд, А.А. Ліпінська, Б. Люкен, Г.С. Махуренко, І. Мотоцуго, Л.Л. Ніколаєва, Дж. Р. Перкінсон, Н.Т. Прімачев, В.І. Тостоган, Е.А. Хохлова.

Метою дослідження є розробка теоретичних положень системи бухгалтерського обліку діяльності судноплавної компанії.

Виклад основного матеріалу. Суднохідна компанія є підприємством сфери послуг матеріального характеру. Перш за все, суднохідна компанія відрізняється від промислового підприємства її подвійним характером у функціонуванні економічних систем. З одного боку, вона є необхідним структурним елементом складних транспортних систем, яка забезпечує інтеграцію інших ланок економічних систем, а з іншого, — суднохідна компанія — окреме підприємство, мікроекономічна система, всередині якої проходить циркуляція матеріальних, фінансових та інших економічних потоків.

Інтерпретація подвійності ролі суднохідних компаній у функціонуванні економічних систем обумовила багатофакторний підхід до аналізу ефективності її діяльності. Ефективність функціонування суднохідної компанії з позиції її віднесення до елементів макроекономічних транспортних систем можна визначити як галузеву ефективність. Умовою ефективності при цьому варто вважати наявність сучасного флоту, який повністю та в установлені строки, з дотриманням безпеки на рівні міжнародних стандартів, надає транспортні послуги, виконуючи завдання транспортної політики України. Ступінь відповідності суднохідної компанії даній вимозі можна йменувати функціональною ефективністю. Досягнення ефективності в даному аспекті залежить від обґрунтованих та інформаційно-підтверджених управлінських рішень, які мають впливати з особливостей діяльності судноплавної компанії та враховувати всі аспекти та види її діяльності, які в кінцевому випадку визначатимуть ефективність її господарської діяльності.

Виходячи з особливостей діяльності підприємств судноплавної галузі визначимо склад господарської діяльності судноплавних компаній за наступними напрямками: транспортування (вантажні морські перевезення, вантажні річкові перевезення, мультимодальні перевезення, контейнерні перевезення, фрахтові по-

слуги, бункерування, послуги плавучого крану, послуги буксирування), перевезення пасажирів (рейсові перевезення пасажирів, нерегулярні перевезення пасажирів, круїзні перевезення пасажирів), суміжні послуги (навантаження та розвантаження вантажів, роботи з фумігації та дегазації суден, експедирування, надання причалів судам, матеріально-технічного постачання, ремонт, кріплення та спецкріплення вантажів, складування, роботи з виміру глибини, водолазні роботи, гідротехнічні роботи, днопоглиблювальні роботи, перевалка вантажів, пакування вантажу, стафірування контейнерів), інформаційні послуги (митні послуги, агентування, страхування вантажу, документальна підтримка, інспекція, аудит, сертифікація, брокерські послуги, логістика). Класифікація видів господарської діяльності судноплавної компанії відповідно до зазначених напрямів дозволяє сформуванню комплексу уяву про діяльність і галузеві особливості судноплавної компанії, визначити комплекс послуг, які надає судноплавна компанія, що визначає її місце на ринку транспорту та рівень конкурентоспроможності.

Залежно від видів послуг, які надає судноплавна компанія, формується весь комплекс заходів і засобів організації і техніки виробничого процесу транспортної послуги. Крім того, склад техніки та організація виробничого процесу надання транспортних послуг судноплавною компанією визначають особливості системи управління, склад об'єктів управління, які мають відображатися в системі обліку.

Система управління господарською діяльністю судноплавної компанії та обліково-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень є залежними від галузевих особливостей і складу послуг судноплавної компанії, адже залежно від їх складу визначаються: склад витрат і процес формування собівартості послуг, а також формування тарифної політики та відповідно склад доходів судноплавної компанії, які в подальшому визначатимуть рівень фінансових результатів.

Ключовим в організації системи управління та формування напрямів розвитку організації та методики обліку господарської діяльності судноплавної компанії є ідентифікація видів послуг за видами господарської діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова й ін.) та видами виробництва (основне, допоміжне, обслуговуюче та підсобне). Залежно від віднесення тієї чи тієї послуги до певного виду господарської діяльності та виробництва визначатиметься їх відображення в системі обліку.

Таблиця 1

**БУХГАЛТЕРСЬКА МОДЕЛЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУДНОПЛАВНИХ КОМПАНІЙ:
ПОСЛУГИ ТРАНСПОРТУВАННЯ**

Вид	Сутність	Види суден (перевезень) в складі основних засобів	Бухгалтерські аспекти	
			Вид діяльності	Особливі об'єкти
1	2	3	4	5
<i>вантажні морські перевезення</i>	Процес, результатом якого є переміщення з одного морського порту до іншого-го будь-яких матеріальних об'єктів за допомогою морських суден	Суховантажні	Операційна діяльність	Необоротні активи: морські судна Зобов'язання: розрахунки з моряками Виробничі витрати: собівартість послуг Доходи: тарифи
		Танкери / Танкери класу «ріка-море»	Основне виробництво	
		Нафтоудовози		
		Хімовози / Хімовози класу «ріка-море»	Рахунки: 23 «Виробництво» Аналітичні рахунки: 1) основне виробництво (морське); 2) за видами перевезень; 3) за видами договорів	
		Лісовози		
		Баржі / баржі несамохідні		
		Ліхтери / Ліхтери класу «ріка-море»		
<i>вантажні річкові перевезення</i>	Процес, результатом якого є переміщення по річкових експлуатаційних каналах від одного річкового порту до іншого, будь-яких матеріальних об'єктів за допомогою річкових суден	Суховантажні	Операційна діяльність	Необоротні активи: річкові судна Зобов'язання: розрахунки з моряками Виробничі витрати: собівартість послуг Доходи: тарифи

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
		<p>Хімовози класу «ріка-море»</p> <p>Нанкери класу «ріка-море»</p> <p>Лісовози</p> <p>Ліхтери класу «ріка-море»</p>	<p>Основне виробництво</p> <p>Рахунки: 23 «Виробництво» Аналітичні рахунки:</p> <p>1) основне виробництво (річкове);</p> <p>2) за видами перевезень;</p> <p>3) за видами договорів</p>	
<p>Перевезення будь-яких товарів у рамках одного договору, при якому використовуються не менше двох різних видів транспорту, при чому способи транспортування можуть поєднуватися в будь-яких комбінаціях</p>	<p>Автомобільний транспорт</p> <p>Морський транспорт</p> <p>Річковий транспорт</p> <p>Залізничний транспорт</p> <p>Авіаційний транспорт</p>	<p>Операційна діяльність</p> <p>Основне виробництво</p> <p>Рахунки: 23 «Виробництво» Аналітичні рахунки:</p> <p>1) основне виробництво (мультимодальне);</p> <p>2) за видами договорів;</p> <p>3) за процесами;</p> <p>4) за видами перевезень</p>	<p>Необоротні активи:</p> <p>Морські та річкові судна, авто-, авіатранспорт, залізничний транспорт</p> <p>Зобов'язання: розрахунки з моряками</p> <p>Виробничі витрати: собівартість послуг</p> <p>Доходи: тарифи</p>	
<p>Це система модульного завантаження та перевезення вантажів водним транспортом за допомогою стандартних модульних контейнерів</p>	<p>Контейнеровози</p> <p>Контейнеровози класу «ріка-море»</p>	<p>Операційна діяльність</p> <p>Основне виробництво</p> <p>Рахунки: 23 «Виробництво» Аналітичні рахунки:</p> <p>1) основне виробництво (контейнерне);</p> <p>2) за видами договорів</p>	<p>Необоротні активи:</p> <p>Контейнеровози</p> <p>Зобов'язання: розрахунки з моряками</p> <p>Виробничі витрати: собівартість послуг</p> <p>Доходи: тарифи</p>	

<i>фрахтові послуги</i>	Наймання судна для виконання рейсу чи ряду рейсів, або на обумовлений період часу	Наймання судна вказаного в позиціях 1—4	<p>Операційна діяльність</p> <p>Основне виробництво</p> <p>Рахунки: 23 «Виробництво»</p> <p>Аналітичні рахунки:</p> <p>1) основне виробництво (фрахтування);</p> <p>2) за видами договорів</p>	<p>Необоротні активи:</p> <p>Всі види суден</p> <p>Зобов'язання: розрахунки з моряками</p> <p>Доходи:</p> <p>Орендна плата</p>
<i>бункерування</i>	Поповнення судна запасами палива і мастильних матеріалів, водою продуктами харчування	<p>Судна-постачальники продовольства</p> <p>Судна постачальники льодового класу</p> <p>Судна постачальники води</p> <p>Танкери</p>	<p>Операційна діяльність</p> <p>Обслуговуюче виробництво</p> <p>Рахунки: 91 «Загальновиробничі витрати»</p> <p>Аналітичні рахунки:</p> <p>1) обслуговуюче виробництво;</p> <p>2) за об'єктом бункерування;</p> <p>3) за видами перевезень</p>	<p>Необоротні активи:</p> <p>Бункерувальні судна</p> <p>Оборотні активи:</p> <p>Види запасів</p> <p>Розподіл загальнови-робничих витрат</p>
<i>послуги крану</i>	Надання послуг з використанням крану стрілового типу на самохідному або несамохідному понтоні, призначеному для його встановлення та руху	Плавачі крани	<p>Операційна діяльність</p> <p>Допоміжне виробництво</p> <p>Рахунки: 23 «Виробництво»</p> <p>Аналітичні рахунки:</p> <p>1) допоміжне виробництво;</p> <p>2) за видами робіт</p>	<p>Необоротні активи:</p> <p>Плавачі крани</p> <p>Витрати:</p> <p>Собівартість послуг</p>

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5
<p>послуги буксирування</p>	<p>Процес, під час якого власник одного судна зобов'язується за винагороду буксирувати інше судно або інший плаваючий об'єкт на певну відстань або протягом певного часу, або для виконання когось маневру</p>	<p>Буксири морські</p>	<p>Операційна діяльність Основне виробництво</p>	<p>Необоротні активи: Буксири Витрати: Собівартість послуг Зобов'язання: розрахунки з моряками Доходи: тарифи</p>
		<p>Буксири рятівні</p>	<p>Рахунки: 23 «Виробництво» Аналітичні рахунки: 1) допоміжне виробництво; 2) за видами послуги; 3) за видами буксирів</p>	
		<p>Буксири портові</p>		

З метою визначення місця кожного виду послуг транспортування вантажів і перевезення пасажирів у системі бухгалтерського обліку розглянемо кожну з них в таких розрізах: сутність транспортної послуги судноплавної компанії; особливості технологічно-матеріального забезпечення надання послуги; ідентифікація виду діяльності та виду виробництва; обґрунтування складу об'єктів бухгалтерського обліку.

Виходячи із зазначених складових, визначимо особливості складових надання послуг транспортування вантажів судноплавної компанії, що дозволяє розробити бухгалтерську модель господарської діяльності судноплавної компанії, яку представлено в табл. 1.

Виходячи із запропонованої бухгалтерської моделі господарської діяльності судноплавної компанії в частині послуг транспортування вантажів можна обґрунтувати особливості облікового процесу, який має наступні *характеристики*: всі послуги транспортування вантажів є складовою операційної діяльності підприємства, адже доходи, отриманні від надання таких послуг, і витрати, понесенні в ході їх здійснення, відображаються в складі операційних; зазначені послуги є складовою основного виробництва, крім послуг плавучого крану, що визначає напрями організації аналітичного обліку витрат виробництва; визначені особливі об'єкти управління та облікового відображення.

Наступною складовою діяльності судноплавних підприємств на вітчизняному та міжнародному ринку транспортних послуг є послуги перевезення пасажирів, які можуть виконуватися у вигляді рейсових перевезень, нерегулярних перевезень і круїзів.

Перевезення пасажирів є одним з найбільш стабільних і прибуткових видів діяльності судноплавних компаній України. Крім того, перевезення пасажирів виконує ряд соціальних функцій у розвитку національної економічної системи. Перевезення пасажирів водним транспортом має важливе соціальне та економічне значення, будучи елементом зв'язку у виробничому процесі, розвитку окремих галузей і територій зокрема й економіки країни в цілому. Відповідно до розробленої бухгалтерської моделі діяльності судноплавних компаній у сфері надання послуг перевезення пасажирів, вітчизняні підприємства надають три види послуг.

Виходячи із представленої моделі та розподілу судноплавних компаній за наданням послуг перевезення пасажирів, система бухгалтерського обліку повинна розвиватися в таких напрямках:

внутрішнє регулювання (формування ефективної тарифної політики та її взаємозв'язок з обліковою); методика облікового відображення (формування собівартості послуг і склад доходів). Зазначені напрями розвитку бухгалтерського обліку обумовлені галузевими особливостями господарської діяльності судноплавних компаній.

Виходячи з викладеного, функціонування суднохідної системи як мікроекономічної системи транспортної галузі багато в чому залежить від ефективності системи управління, яка в свою чергу прямо пропорційно залежить від обґрунтованого інформаційного забезпечення. Основним елементом системи інформаційного забезпечення управління суднохідної компанією є бухгалтерський облік. Саме в системі бухгалтерського обліку формується інформація, яка обумовлює прийняття того чи іншого управлінського рішення. Розвиток бухгалтерського обліку суднохідної компанії повинен мати наступні напрями: обґрунтування структури специфічних об'єктів облікового відображення (в складі необоротних активів: судна (основні засоби), права на використання судна (нематеріальні активи), модернізація судна (капітальні інвестиції); у складі витрат (собівартість транспортування/перевезення), у складі доходів (касові збори, тарифи на перевезення та ін.)); обґрунтування системи внутрішнього регулювання бухгалтерського обліку (гармонізація тарифної та облікової політик суднохідної компанії); обґрунтування системи звітності суднохідних компаній (пакет звітності для оцінки фінансового стану суднохідної компанії).

Розвиток бухгалтерського обліку в зазначених напрямках дозволить підвищити ефективність управління діяльністю суднохідних компаній і вивести транспортну галузь України з кризової ситуації.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Розвиток бухгалтерського обліку діяльності судноплавної компанії обумовлений різноманітністю надання послуг. Усі послуги судноплавної компанії розподілено на види відповідно до запропонованої класифікації: транспортування, перевезення пасажирів, суміжні послуги, інформаційні послуги.

На основі проведеного дослідження вітчизняних судноплавних компаній розроблено бухгалтерські моделі послуг транспортування вантажів і перевезення пасажирів. Дані моделі мають такі складові: сутність транспортної послуги судноплавної компанії, особливості технологічно-матеріального забезпечення надання послуги, ідентифікація виду діяльності та виду виробницт-

ва, обґрунтування складу об'єктів бухгалтерського обліку, з якими пов'язане надання тієї чи тієї послуги, які визначатимуть склад елементів витрат собівартості транспортної послуги судноплавної компанії.

Література

1. *Бабусенко С.Є.* Напрями оптимізації функціональної діяльності судноплавних компаній України: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня к.е.н., Спеціальність 08.00.04 / С.Є. Бабусенко. — Одеса, 2008. — 20 с.
2. *Боняр С.М.* Политика Украины по развития судоходства река-море // Развитие методов управления та господарювання на транспорті / С.М. Боняр. — Одеса, 2009. — № 30. — С. 179—191.
3. *Воркунова О.В.* Основные элементы конкурентной среды судоходной компании // Развитие методов управления та господарювання на транспорті / О.В. Воркунова. — Одеса, 2008. — № 28. — С. 154—165.
4. *Гацан О.А.* Забезпечення раціонального природокористування шляхом зміни кадрової політики судноплавних компаній України: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня к.е.н., Спеціальність 08.00.06 / О.А. Гацан. — Херсон, 2010. — 20 с.
5. *Зинченко А.И.* Современные проблемы судостроения Украины // Экономические инновации: Сб. науч. трудов: статьи / А.И. Зинченко. — Одеса, 2003. — Вып. 15. — С. 133—142.
6. *Кібік О.М.* Оцінка результатів розвитку підприємств морського транспорту // Развитие методов управления та господарювання на транспорті / О.М. Кібік, А.В. Кравченко. — Одеса, 2009, — № 29. — С. 41—49.
7. *Котлубай В.А.* Организационно-методические основы оценки конкурентоспособности судоходных компаний на фрахтовом рынке // Развитие методов управления та господарювання на транспорті / В. А. Котлубай, О.В. Воркунова. — Одеса, 2009. — № 30. — С. 132—147.
8. *Котлубай О.М.* О формировании морской доктрины Украины // Вісник національної академії наук України / О.М. Котлубай, Б.В. Букринський, В.М. Степанов. — № 9. — 2008. — С. 6—11.
9. *Леонов А.А.* Критерии и факторы конкурентоспособности судоходной компании // Развитие методов управления та господарювання на транспорті / А.А. Леонов, Т.М. Леонова. — Одеса, 2012. — № 38. — С. 5—17.
10. *Липинская А.А.* Проблемы предпочтений национальным судовладельцам. // Транспортный комплекс Украины: экономика, организация, развитие / А.А. Липинская. — К., 2001. — Вып. № 9—10. — С. 65—74.

11. *Самойловська В.П.* Організаційно-економічні умови забезпечення ефективного розвитку судноплавних компаній України: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня к.е.н. Спеціальність 08.00.04 / В.П. Самойловська. — Одеса, 2009. — 20 с.

12. *Свистун І.І.* Аналіз розвитку морського транспорту в Україні / І.І. Свистун, С.О. Тульчинська // Актуальні проблеми економіки України: збірник наукових праць молодих вчених. — К.: НТУ України «КПІ», 2012. — № 6. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://probleconomy.kpi.ua/pdf/2012-39.pdf>

13. *Суворова О.Л.* Перспективи інвестування в цінні папери проблемних транспортних компаній України / О.Л. Суворова // Розвиток методів управління та господарювання на транспорті. — Одеса, 2010. — № 31. — С. 192—200.

Стаття надійшла до редакції 12.05.2012