

*Д. О. Пильнов,  
старший викладач кафедри обліку і аудиту, Київська державна академія водного  
транспорту імені гетьмана Петра Конашевича-Сагайдачного*

## МОДЕЛЮВАННЯ КОНТРОЛЮ СУДНОВИХ ЗАПАСІВ У СИСТЕМІ БЮДЖЕТУВАННЯ

*D. O. Pylnov,  
senior professor of the accounting and auditing  
department in Kyiv State Maritime Academy after Hetman Petro Konashevich-Sahaydachnyi*

### SHIP STORES CONTROL MODELING IN THE BUDGETING SYSTEM

**Розглянуто теоретичні та методологічні засади моделювання внутрішнього контролю використання суднових запасів на основі бюджетування у розрізі центрів фінансової відповідальності. Обґрунтовано доцільність впровадження запропонованого контрольно-мотиваційного підходу до оцінювання матеріальних витрат судноплавних компаній.**

**Theoretical and methodological modelling principles of internal control of ship stores on the basis of budgeting in terms of financial responsibility centers. Implementation feasibility of proposed control and motivational approach to estimation of shipping interests material costs.**

*Ключові слова: система бюджетування, центри фінансової відповідальності, суднові запаси, менеджментські групи, маржинальний дохід.*

*Key words: budgeting system, financial responsibility centers, ship stores, management groups, marginal revenue.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Раціональне використання ресурсів судноплавних компаній, зберігання цілісності транспортного процесу і підвищення його ефективності більшою мірою залежить від впровадження нових методів управління, які забезпечують адаптацію структури управління до змінних умов діяльності, стратегічним і тактичним завданням судноплавної компанії.

Важлива роль у вирішенні цих завдань належить впровадженню і використанню контролінгу (системи внутрішнього контролю) як специфічної функції менеджменту по забезпеченню і координації управлінських процесів.

Проблемам контролінгу присвячено багато вітчизняних і закордонних публікацій. Проте вивчення наукової літератури показало, що поняття і задачі контролінгу розкриті далеко не повністю, а методи контролінгу не відображують галузевої специфіки управління. Доцільно наголошувати на необхідності приділення уваги застосуванню оперативного контролінгу в структурних підрозділах і центрах відповідальності.

Вищезазначене безпосередньо зв'язане з водним транспортом, недостатня наукова розробленість проблеми і суттєве значення, яке відіграє контролінг центрів фінансової відповідальності (далі — ЦФВ), впровадження сучасних методів управління контролінгу підтверджує актуальність теми дослідження.

На нашу думку, управління і контроль запасів судноплавної компанії доцільно здійснювати у розрізі ЦФВ в рамках бюджетування.

#### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Методологічна база та практичні аспекти управління та внутрішнього контролю запасів підприємств висвітлені в працях вітчизняних та зарубіжних вчених: В.Б. Івашкевича, Б.Н. Соколова, В.А. Ерофєєвої, А.В. Волянської, Ю.В. Хаймінова, Сафонові. О.Г. Чабанюк та інші.

В.Б. Івашкевич розглядає питання, пов'язані з контролем правильності відображення в обліку операцій з оприбуткування, зберігання та використання запасів на підприємствах Росії.

Б.Н. Соколов [2, с. 163] розкриває типову методіку перевірки матеріальних ресурсів суб'єкта господарювання з точки зору діяльності служби внутрішнього контролю. Дана методика не враховує те, що внутрішній контроль спрямовано на розробку рекомендацій стосовно підвищення ефективності управління запасами.

А.В. Волянська присвятила свої наукові праці проблемі розвитку контролінгу в системі управління флотом судноплавних компаній Росії

Ю.В. Хаймінова [1, с. 148—152] у своїх роботах пропонує управління в судноплавній компанії будувати на основі моделі розрахунку маржинального прибутку менеджментських груп.

Питання математичного моделювання управління і контролю судноплавних компаній в основному розглядаються авторами — вченими (Дідківська Л.О., Онищенко С.П., Болдирева Т.В., Будник О.Д. та інші) з точки зору ефективності,

маркетингу, інвестицій, а наукових робіт щодо досліджень проблем управління і контролю запасами судноплавних компаній в Україні та країнах ближнього зарубіжжя бракує.

**ФОРМУВАННЯ ЦІЛЕЙ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Дослідження методик управління і контролю судовими запасами на підприємствах водного транспорту.

**ВИКЛАД ОСНОВНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ЇХ ОБГРУНТУВАННЯ**

Впровадження системи контролю запасів на судах у розрізі менеджментських груп, що управляють ефективною надання послуг з перевезень, дозволить використовувати реактивні методи управління судовими запасами за центрами фінансової відповідальності (ЦФВ).

Сьогодні на підприємствах водного транспорту України активно впроваджуються процеси бюджетування, при цьому основними такими центрами виступають менеджментські групи (керівництво групами суден певного напрямку перевезень).

Управління і контроль запасами здійснюють в рамках діючих організаційних структур управління, при цьому задіяні різні служби (ЦФВ): служба матеріально-технічного постачання, ремонтні бази флоту, менеджментські групи. Від того, як правильно побудовані центри фінансової відповідальності, розподілені бюджети і відповідальність учасників бюджетного процесу залежить ефективність управління запасами, їх контролінг.

Організація ефективної системи управління запасами судноплавної компанії обумовлює необхідність чіткого визначення центрів фінансової відповідальності (табл. 1).

Одним із самих простих і ефективних методів фінансового аналізу з метою оперативного і стратегічного планування і контролінгу є операційний аналіз, що називається також аналізом беззбитковості або аналізом "Витрати — Обсяг — Прибуток", що відслідковує залежність фінансових результатів бізнесу від витрат і обсягів виробництва (збуту).

Операційний аналіз є засобом пошуку найбільш вигідних комбінацій між змінними витратами на одиницю продукції, постійними витратами, ціною й обсягом продажів. Тому він базується на поділі витрат на постійні і змінні.

Оскільки операційний аналіз потребує розподілу витрат на змінні і постійні, при аналітичних розрахунках необхідно відокремлювати одні витрати від інших за допомогою проміжного фінансового результату діяльності підприємства. Цей результат прийнято називати валовою маржою або маржинальним прибутком. Валова маржа визначається як різниця між виручкою від реалізації та змінними витратами. Можливо представити валову маржу як суму постійних витрат і прибутку. Як бачимо, сама валова маржа є джерелом покриття постійних витрат і формування прибутку. Отже, головне в діяльності будь-якого підприємства, щоб валової маржі вистачало не лише на покриття постійних витрат, але й лишалось на формування прибутку.

Доцільно в рамках маржинального аналізу судноплавної компанії визначати багаторівневий "двоелементний" маржинальний прибуток [1, с. 154—156].

Аналіз маржинального прибутку запропоновано здійснювати на основі виділення прямих змінних, прямих постійних витрат та постійних витрат.

За таким підходом можливо об'єднати методи стандарт-директ-костингу, оцінити ефективність роботи суден, знизити інтенсивність конкуренції між суднами в рамках відповідного центру прибутку, показати вплив результатів робо-

**Таблиця 1. Класифікація центрів фінансової відповідальності судноплавних компаній**

Ознака класифікації	Види ЦФВ	Приклад ЦФВ
Рівень управління	Центр повної фінансової відповідальності	Судноплавна компанія
	Центри витрат, маржинального прибутку, доходів	Відділи та департаменти судноплавної компанії, окремі судна
Рівень прав та обов'язків	Центри маржинального прибутку	Група менеджменту суден
	Центри доходів	Відділ комерційної експлуатації флоту
	Центри витрат	Окремі судна, бухгалтерія, юридичний відділ тощо
Залежність від завдань управління	Основні центри	Відділ комерційної експлуатації флоту, судна
	Центри обслуговування	Бухгалтерія, планово-економічний відділ
Види діяльності	Виробничі центри	Окремі судна
	Центри адміністративно-управлінських витрат	Структурні підрозділи судноплавної компанії

ти кожного судна в формуванні фінансового результату компанії, робити висновки про рентабельність перевезень, стабільність роботи компанії на фрахтовому ринку, структури та величини витрат, планувати собівартість і прибутковість послуг тощо.

Існуючі моделі аналізу і контролю судноплавних компаній базуються на маржинальному аналізі у розрізі менеджментських груп, однак в рамках цього аналізу не розкриті питання аналізу і контролю запасів у вигляді понесення матеріальних витрат і їх впливу на формування маржинального прибутку менеджментської групи.

Нами пропонується комплексно в рамках маржинального аналізу, бюджетування менеджментських груп з метою управління і контролю визначити матеріальні витрати менеджментської групи, тобто на рівні рейсових витрат та поточних витрат по утриманню судна та екіпажу.

Оцінку матеріальним витратам менеджментської групи доречно давати шляхом виділення матеріальних витрат в змінних, постійних витратах, їх групування за видами, порівнюючи планові (бюджетні) значення з фактичними.

Модель контролю матеріальних витрат менеджментської групи на основі двоелементного маржинального підходу розглянемо на прикладі ПрАТ "Українське Дунайське пароплавство" в таблиці 2.

Бюджетування включає в себе облік, контроль і аналіз, який в обов'язковому порядку повинен закінчуватись висновками й рішеннями, які переважно мають бути реалізовані в наступному циклі бюджетування. Результати аналізу і контролю є основою для побудови системи мотивації ЦФВ.

Контрольно-стимулюючої мети план-факторного аналізу досягають за допомогою інформації про відхилення досягнутих результатів від запланованих при оцінці результатів діяльності кожного структурного підрозділу. Обсяги прибутку, витрат та їх рівня, обсяги продаж, терміни повернення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, передбачені бюджетом, приймають за основу для оцінки діяльності ЦФВ, їх керівників та працівників. За результатами цієї оцінки здійснюють матеріальне стимулювання персоналу, на основі взаємозв'язку результатів план-фактного аналізу з інструментами мотивації. До критеріїв заохочення відносять: 1) перевиконання планових завдань; 2) розміри економії ресурсів та скорочення витрат; 3) точність виконання бюджетних завдань (досягнення показників). Досягнуті результати звітного періоду враховують при розробці бюджетів на наступний період. Тільки за такого підходу система управління буде самовдосконалюватись.

**Таблиця 2. Контроль матеріальних витрат менеджментських груп на прикладі ПрАТ "УДП" за 2012 рік**

Показник, млн грн.	Менеджментська група «Дунай»			Менеджментська група «Волго-Дон»			Менеджментська група «Балтика»		
	План	Факт	Відхилення	План	Факт	Відхилення	План	Факт	Відхилення
1. Доходи від фрахту, млн грн.	43,6	42,4	-1,2	57,8	60,1	+2,3	34,7	31,9	-2,8
2. Рейсові витрати, млн грн.	28,9	29,5	+0,6	40,7	40,1	-0,6	26,6	25,8	-0,8
2.1 У т.ч. матеріальні витрати:	14,7	14,4	-0,3	29,0	30,9	+1,9	13,1	13,3	+0,2
2.1.1. Дизельне паливо	10,8	11,0	+0,2	22,6	22,0	-0,6	8,8	9,1	+0,3
2.1.2. Запасні частини	2,7	2,8	+0,1	3,7	3,5	-0,2	1,6	1,4	-0,2
2.1.3. Моторні мастила	0,6	0,3	-0,3	1,0	1,1	+0,1	1,1	1,0	-0,1
2.1.4. Харчування	0,5	0,2	-0,3	1,2	1,4	+0,2	0,7	0,8	+0,1
2.1.5. Інші	0,1	0,1	0	0,5	2,9	+2,4	0,9	1,0	+0,1
3. Поточні витрати по утриманню судна і екіпажу, млн грн.	5,6	5,3	-0,3	8,8	9,1	+0,3	3,3	3,0	-0,3
3.1. У т.ч. матеріальні витрати:	2,1	2,2	+0,1	4,1	3,9	-0,2	1,6	1,7	+0,1
3.1.1. Судновий інвентар	1,2	1,4	+0,2	2,9	2,8	-0,1	0,9	0,6	-0,3
3.1.2. Одяг	0,2	0,1	-0,1	0,5	0,5	0	0,1	0,2	+0,1
3.1.3. Лако-фарбові вироби	0,3	0,4	+0,1	0,2	0,1	-0,1	0,2	0,1	-0,1
3.1.4. Інші	0,4	0,3	-0,1	0,3	0,5	+0,2	0,4	0,8	+0,4
4. Адміністративно-управлінські витрати	4,6	4,9	+0,3	5,5	5,7	+0,2	2,7	2,6	-0,1
5. Амортизація	1,7	1,9	+0,2	2,4	2,3	-0,1	1,5	1,7	+0,2
6. Маржинальний прибуток (стр.1-стр.2)	14,7	12,9	-1,8	17,1	20,0	+2,9	8,1	6,1	-2,0
7. Перший проміжний маржинальний прибуток (стр.6-стр.3)	9,1	7,6	-1,5	8,3	10,9	+2,6	4,8	3,1	-1,7
8. Другий проміжний маржинальний прибуток (стр.7-стр.5)	7,4	5,7	-1,7	5,9	8,6	+2,7	3,3	1,4	-1,9
9. Операційний прибуток (стр.8-стр.4)	2,8	2,8	0	0,4	2,9	+2,5	0,6	-1,2	-1,8

Для оцінки діяльності різних центрів фінансової відповідальності доцільно використовувати критерії, наведені в таблиці 3.

Одним з дієвих інструментів мотивації в системі бюджетування, що все частіше використовують, є делегування повноважень і відповідальності за діяльність та результати.

У системі мотивації важливу роль відіграє оцінка та самооцінка виконаної роботи та атестація кадрів. Правильна оцінка результатів діяльності дозволяє покращити виконавчу діяльність, чітко визначити обсяг винагороди за

досягнуті результати, підвищити впевненість в обраній стратегії поведінки й піднесенню переможного духу підприємства.

Важливим завданням бюджетування є узгодження системи відповідальності і системи мотивації, які в сукупності будуть сприяти покращенню фінансового стану підприємства. Однак, в цьому зв'язку постає завдання розподілу відповідальності за показники бюджетів між центрами фінансової відповідальності. Для вирішення даного завдання доцільно використовувати механізм гнучкого бюджетування.

**Таблиця 3. Критерії винагороди для ЦМВ**

Тип ЦМВ	Критерії винагороди
Центр витрат	1. Виконання бюджету виробництва, бюджету придбання сировини і матеріалів (за обсягами, асортиментом, цінами). 2. Дотримання встановлених термінів своєчасності постачання матеріалів. 3. Дотримання розробленої політики кредиторської заборгованості (умови розрахунків з постачальниками). 4. Виконання бюджету собівартості виробництва та реалізації продукції. 5. Дотримання встановлених нормативів складських запасів, сировини і матеріалів. 6. Виконання технологічних процесів (на основі нормативів) та профілактичних заходів (поточний ремонт та ТО засобів праці).
Центр доходів	1. Виконання бюджету продаж (за обсягами та асортиментом). 2. Дотримання встановленої політики дебіторської заборгованості (умови розрахунків зі споживачами). 3. Неперевищення лімітів контрольованих витрат (бюджет реклами, маркетингових досліджень тощо).
Центр прибутку	Поєднання в єдиному контурі критеріїв центру витрат і центру доходів, оскільки центр прибутку є обособленою бізнес-одиницею.
Центри інвестицій	1. Виконання бюджету капітальних вкладень (за обсягами та термінами). 2. Поєднання в єдиному контурі критеріїв центрів витрат та доходів у межах інвестиційного проекту.

Таблиця 4. Контрольно-мотиваційний підхід до оцінювання матеріальних витрат судноплавної компанії ПрАТ "УДП" (2012 рік)

Показник, млн грн.	Менеджментська група «Дунай»			Менеджментська група «Волго-Дон»			Менеджментська група «Балтика»		
	Відхилення	Оцінка (позитивна – П, негативна – Н)	Загальна оцінка (позитивна – П, негативна – Н) – доцільність стимулювання (сплати бонусу)	Відхилення	Оцінка (позитивна – П, негативна – Н)	Загальна оцінка (позитивна – П, негативна – Н) – доцільність стимулювання (сплати бонусу)	Відхилення	Оцінка (позитивна – П, негативна – Н)	Загальна оцінка (позитивна – П, негативна – Н) – доцільність стимулювання (сплати бонусу)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Рівень екіпажів суден</b>									
1. Матеріальні витрати рейсу:	-0,3	П	Н	+1,9	Н	Н	+0,2	Н	Н
1.1. Дизельне паливо	+0,2	Н	Н	-0,6	П	П	+0,3	Н	Н
1.2. Запасні частини	+0,1	Н	Н	-0,2	П	П	-0,2	П	Н
1.3. Моторні мастила	-0,3	П	Н	+0,1	Н	Н	-0,1	П	Н
1.4. Харчування	-0,3	П	Н	+0,2	Н	Н	+0,1	Н	Н
1.5. Інші	0	П	Н	+2,4	Н	Н	+0,1	Н	Н
<b>Рівень екіпажів суден та обслуговуючого персоналу менеджментської групи</b>									
1 Матеріальні витрати обслуговування екіпажу та судна:	+0,1	Н	Н	-0,2	П	П	+0,1	Н	Н
2.1. Судновий інвентар	+0,2	Н	Н	-0,1	П	П	-0,3	П	Н
2.2. Одяг	-0,1	П	Н	0	П	П	+0,1	Н	Н
2.3. Лакофарбові вироби	+0,1	Н	Н	-0,1	П	П	-0,1	П	Н
2.4. Інші	-0,1	П	Н	+0,2	Н	Н	+0,4	Н	Н
<b>Результативні показники</b>									
Маржинальний прибуток	-1,8	Н	х	+2,9	П	х	-2,0	Н	х
Перший проміжний маржинальний прибуток	-1,5	Н	х	+2,6	П	х	-1,7	Н	х
Другий проміжний маржинальний прибуток	-1,7	Н	х	+2,7	П	х	-1,9	Н	х
Операційний прибуток	0	П	х	+2,5	П	х	-1,8	Н	х

Сутність гнучкого бюджетування полягає в тому, що відхилення показників бюджету ЦФВ розраховують як різницю між фактом і гнучким бюджетом, а не фактом і початковим бюджетом. Гнучке бюджетування необхідно при проведенні план-фактичного аналізу виконання бюджетів на рівні центрів фінансової відповідальності (ЦФВ). Перед здійсненням розрахунку план-фактичного відхилення відповідного ЦФВ, необхідно перерахувати початковий бюджет з врахуванням впливу на його значення інших ЦФВ. Даний механізм необхідно використовувати на всіх ЦФВ, в іншому ж випадку при проведенні план-фактичного аналізу виконання бюджетів будуть виникати конфліктні ситуації з приводу відповідальності за не досягнуті показники за бюджетами.

Визначені бюджетом показники ЦФВ повинні бути обґрунтованими, а відповідальність менеджера не повинна перевищувати його повноваження по прийняттю управлінських рішень. Цей зв'язок необхідно чітко відслідковувати.

Керівники та працівники повинні нести відповідальність тільки за рішення, які знаходяться в їх компетенції. Відповідальність повинна бути реальною (фінансовою).

Фінансова відповідальність за виконання бюджетів проявляється у формуванні фондів матеріального стимулювання відповідно зі схемою мотивації. Фонд матеріального заохочення розраховують при виконанні бюджету ЦФВ. Відповідальні за виконання бюджетів свій фінансовий стимул прослідковують на власному доході (заробітній платі).

Особливу відповідальність несуть працівники за підготовку реального бюджету. Реальності розробки бюджетів досягають при використанні двох підходів: 1) за підготовку бюджету необхідно за його виконання обов'язково призначити відповідального; 2) відповідальний за виконання бюджету не завжди може бути також відповідальним за його підготовку (бюджет виробництва може бути підготовлений планово-економічним відділом).

Чітко регламентовані процеси не виконуються, крім інших причин, ще й внаслідок відсутності відповідальності за їх виконання. Регламент бюджетування не є винятком. Будь-який регламент бюджетування може не працювати, якщо учасники цього процесу не усвідомлюватимуть необхідність в ньому та не будуть відчувати чіткої фінансової відповідальності за його невиконання.

Найпоширенішим способом матеріального стимулювання є додаткова винагорода (премія, бонус), яка вважається виключною винагородою, оскільки повинна виплачуватись лише у певних випадках. Зокрема, індивідуальну винагороду доцільно виплачувати раз на рік для керівників вищої ланки управління за вагомі результати підрозділу, підприємства. Працівники ЦФВ щоквартально заохочують за конкретні внески та досягнуті результати згідно поставлених завдань. Частіші заохочення є недоцільними, оскільки це перетворюється на заробітну платню. Базові суми заохочень можуть бути заздалегідь визначені, а остаточні їх величини доцільно коригувати залежно від вагомості внеску, рівня управління чи кваліфікації, стажу тощо. При побудові системи щомісячної мотивації доцільно заробітну платню ділити якнайменше на дві частини — мінімально гарантовану та змінну — залежно від результатів індивідуальної праці та досягнень підрозділу (підприємства в короткостроковому періоді). Найбільш розповсюдженим механізмом визначення обсягів таких заохочень є схема, коли за основу обирають обсяги реалізації, виробництва, закупівлі ресурсів, до яких застосовують заздалегідь погоджений коефіцієнт. Інколи базою для застосування коефіцієнту виступає обсяг торгової націнки за напрямком діяльності працівника чи прибуток від реалізації певного обсягу продукції. Для досягнення узгодженості мотивації персоналу та виконання завдань організації (підрозділу), визначений обсяг винагороди (змінна частина оплати праці) може бути розподілений між працівниками ЦФВ залежно від розміру окладів, вагомості внеску, кваліфікації, виконання окремих доручень та дотримання трудової дисципліни тощо. Частина премії може розподілятися залежно від вищевказаних критеріїв, а частина — керівником.

Впровадження системи бюджетування дозволяє виділити мотиваційні інструменти впливу на виконавців, внаслідок того, що кожен працівник (ЦФВ, підрозділ, проект) чітко усвідомлює весь ланцюг виробничо-комерційної діяльності, проміжні та кінцеві результати власної діяльності, чітко усвідомлює повноваження, компетенцію та відповідальність. Отримавши результати аналізу бюджетного процесу, можна чітко визначити якість виконаної роботи відповідними працівниками (ЦФВ, підрозділом тощо) й надати винагороду залежно від отриманого результату діяльності. Встановлюючи критерії оцінки результатів діяльності, працівників поділяють на дві групи: перша група — це працівники, які безпосередньо впливають на результат (працівники відділу збуту, працівники, що зайняті безпосередньо у виробництві); друга група — це працівники, які опосередковано впливають на результат (відділ постачання, технічного обслуговування, адміністративно-управлінський та управлінсько-виробничий персонал тощо).

Пропонуємо оцінювати матеріальні витрати судноплавної компанії в рамках контролінгу шляхом використання критерію — планового (бюджетного) показника, при цьому в разі досягнення економії проводити обґрунтування можливості сплати бонусу відповідальним працівникам менеджментської групи.

Розглянемо запропонований нами контрольно-мотиваційний підхід до оцінювання матеріальних витрат судноплавної компанії ПрАТ "УДП", виходячи з даних таблиці 4.

Пропонуємо надавати загальну оцінку матеріальним витратам на основі показника першого проміжного маржинального прибутку, який у повній мірі відображує результа-

ти роботи менеджментської групи і є фінансовим джерелом для заохочення менеджментської групи.

Виконання цього показника дозволяє застосувати контрольно-мотиваційний інструмент у вигляді сплати бонусів відповідальним працівникам за економії по статтям матеріальних витрат.

Так, аналізуючи роботу менеджментських груп ПрАТ "УДП" за 2012 рік (табл. 4), бачимо, що позитивну оцінку першого проміжного маржинального прибутку має лише менеджментська група "Волго-Дон" (план маржинального прибутку перевиконано на 2,6 млн грн.), тобто в наявності фінансове джерело для заохочення. Тому всі статті економії матеріальних витрат по цій групі отримали позитивні оцінки та, відповідно, персонал має обґрунтовано отримати бонуси.

По іншим групам отриманий негативний проміжний маржинальний прибуток є негативним — менеджментська група "Дунай" — 1,5 млн грн., менеджментська група "Балтика" — 1,7 млн грн., тому за цими групами негативно оцінюються матеріальні витрати, за якими були досягнуті економії.

Таким чином, у запропонованій нами моделі управління і контролю запасами судноплавної компанії для оцінки їх ефективного використання слід розглядати запаси у розрізі матеріальних витрат, їх впливу на виконання плану маржинального прибутку, отримання бонусу за їх економію.

## ВИСНОВКИ

Для управління і контролю запасів менеджментської групи важливим є їх оцінка в системі бюджетування судноплавної компанії.

Тому пропонується оцінювати запаси в частині їх витрат (змінних) по критерію виконання плану маржинального прибутку. Іншими словами, управління запасами може вважатися ефективним, якщо фактичні витрати запасів будуть меншими за планові (бюджетні) показники витрат, а отже буде перевиконання маржинального прибутку.

Якщо в системі бюджетування передбачити заохочення у вигляді сплати бонусів за прогресивною шкалою, то це буде мотивацією до максимізації економії матеріальних витрат, контролю їх ефективного використання.

Перспективи подальших досліджень варто спрямувати на розрахунок шкали бонусів для стимулювання праці представників менеджментських груп судноплавних компаній.

## Література:

1. Хайминова Ю.В. Управління формуванням фінансових результатів судноплавних компаній на основі довгострокових фрахтових контактів. — Одеса: ОНМУ, 2008. — 253 с.
2. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Соколов Б.Н. — М.: Издательский Дом "Бухгалтерский учет", 2010. — 272 с.
3. Чабанюк О.А. Організація системи внутрішнього контролю запасів на підприємстві / О.А. Чабанюк // Економічні науки. — Серія "Облік і фінанси". — №8 (29). — ч.4. — 2011.
4. Винников В.В. Экономические расчеты на морском флоте. — Одесса: РИЦ ХЭТК "Моряк", 1998. — 115 с.
5. Офіційний веб-портал Верховної Ради України / Кодекс торговельного мореплавства України. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/176/95>
6. Офіційний веб-портал Верховної Ради України / Конвенція про полегшення міжнародного морського судноплавства 1965 р. — Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_064](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_064)
7. Canada Justice Laws Website / Ships' Stores Regulations. — Access mode: <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/regulations/SOR-96-40/page-2.html>
8. Irish Sips Stores Manual. — Access mode: <http://www.revenue.ie/en/about/foi/s16/customs/reliefs/ships-stores.pdf>

Стаття надійшла до редакції 27.06.2013 р.