

УДК 657:656

Бурдик О. Ю.,

olenatka@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-3002-7672,

аспірантка, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів

БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація. У статті описано основні принципи бюджетування, необхідні для управління фінансовими результатами автотранспортних підприємств, а також розкрито основні проблеми побудови бюджетів. Встановлено, що головною проблемою автотранспортних підприємств, які здійснюють міські пасажирські перевезення, є збиткова динаміка результатів їхньої діяльності. Врахування цієї тенденції під час побудови бюджетної системи є необхідним для виявлення причин утворення негативного фінансового результату діяльності та своєчасного вжиття заходів з усунення факторів, які його спричиняють. Також виявлено, що на автотранспортних підприємствах складають, як правило, лише фінансовий план, без застосування ефективної системи бюджетування. Надано характеристику структури фінансового плану та операційного бюджету автотранспортного підприємства. Розглянуто відмінності бюджетування та фінансового плану. Метою статті є розробка та надання рекомендацій з побудови сучасної системи бюджетування для покращення ефективного управління фінансовими ресурсами і показниками автотранспортного підприємства. Це зумовлено тим, що автотранспортні підприємства комунальної форми власності мають ряд особливостей, від яких залежить процес бюджетування, особливо в частині методики розрахунку витрат підприємства і тарифів за проїзд. Оскільки у комунальному підприємстві тариф на перевезення пасажирів залежить не лише від собівартості перевезень, але й від корегування його органами місцевого самоврядування, це призводить до встановлення тарифів, нижчих за фактичну собівартість перевезень. Виявлено залежність діяльності таких підприємств від кількості асигнувань, отриманих з місцевого бюджету згідно з кошторисними призначеннями, що унеможливує формування реального тарифу з використанням системи бюджетування. Відповідно до здійснених досліджень зроблено висновок, що головним завданням створення бюджетів автотранспортного підприємства задля управління фінансовими результатами є формування бюджетів доходів та бюджетів витрат. Для кращої координації цих бюджетів необхідно створити центри відповідальності за даними напрямками для оцінки діяльності центрів доходів та центрів витрат, щоб краще можна було прогнозувати доходи та витрати автотранспортного підприємства. Важливого значення набула оцінка рентабельності маршрутів з метою перегляду транспортної сітки, проведення контролю та аналізу виконання бюджетів, прогнозування ризиків та виявлення шляхів їх запобігання, порівняння фактичних фінансових результатів із плановими. Все це дасть можливість розрахувати стратегію рентабельності перевезень як основного чинника формування позитивного фінансового результату.

Ключові слова: бюджет, бюджетування, кошторис, фінансовий план, автотранспортне підприємство, доходи, витрати, фінансові результати.

Burdyk O.Y.,

olenatka@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-3002-7672,

Postgraduate, Lviv University of Trade and Economics, Lviv

BUDGETING IN MANAGEMENT OF FINANCIAL RESULTS OF MOTOR TRANSPORT ENTERPRISES

Abstract. The article describes the basic principles of budgeting, necessary for the management of financial results of motor transport enterprises, as well as reveals the main problems of budgeting. It is determined that the main problem of motor transport enterprises engaged in urban passenger transportation is the unprofitable dynamics of their activities results. Taking into account these trends when building a budget system is necessary to identify the causes of negative financial results and apply timely measures to eliminate the factors that cause them. It was also found that motor transport companies usually make only a financial plan, without applying an effective budgeting system. The characteristic of structure of the financial plan and the operating budget of the motor transport enterprise is given. The differences between budgeting and financial plan are considered. The purpose of the article is to develop and provide recommendations for building a modern budgeting system to improve the effective management of financial resources and performance of the motor transport enterprise. This is due to the fact that motor transport enterprises of communal ownership have a number of features on which the budgeting process depends, especially in terms of enterprise's methods of costs and fares calculating. Since in a communal company the tariff for passenger transportation depends not only on the cost of transportation but also from its adjustment by local governments, it often leads to the determination

of tariffs below the actual cost of transportation. The dependence of the activity of such enterprises from the number of appropriations received from the local budget in accordance with the estimated purposes is revealed, which makes it impossible to form a real tariff using the budgeting system. According to the research, it is concluded that the main task of creating budgets for the motor transport enterprises to manage financial results is the formation of revenue budgets and expenditure budgets. In order to better coordinate these budgets, it is necessary to create responsibility centers in these areas to assess the activities of revenue centers and cost centers, for better forecasting the revenues and expenditures of the motor transport enterprise. It is important to assess the profitability of routes in order to review the transport network, implement control and analysis of budget execution, forecast risks as well as identify ways to prevent them, comparing the actual financial results with the planned. All this will make possible to calculate the profitability strategy of transportation as the main factor in the formation of a positive financial result.

Key words: budget, budgeting, estimate, financial plan, motor transport enterprise, incomes, costs, financial results.

JEL Classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2020-61-16>

Постановка проблеми. На прибуткову та ефективну роботу автотранспортних підприємств (далі АТП) впливають як внутрішні, так і зовнішні фактори, які необхідно оперативно визначити для прийняття своєчасних управлінських рішень. Для проведення моніторингу фінансових показників та своєчасного вжиття заходів щодо усунення факторів, які негативно впливають на формування фінансового результату, доцільно запровадити одну з важливих складових управлінського обліку, а саме: бюджетування. Постановка проблеми полягає в тому, що автотранспортні підприємства, які здійснюють міські пасажирські перевезення, мають збиткову динаміку і, відповідно, це необхідно враховувати при виявленні причин негативного фінансового результату діяльності з метою своєчасного вжиття необхідних заходів та усунення негативних факторів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемним питанням формування бюджету та бюджетування в управлінському обліку приділяли увагу такі вітчизняні й зарубіжні вчені, як: П. Й. Атамас, С. В. Білобловський, І. О. Бланк, В. О. Василенко, С. Ф. Голов, А. М. Кармінський, М. Х. Корецький, Д. М. Коркуна, О. Й. Косарев, О. П. Крайник, О. Г. Мельник, О. О. Терещенко, А. Ю. Харко, Н. Г. Чепуренко. Однак, враховуючи теперішні ускладнення фінансового стану АТП через пандемію та специфіку їх діяльності, ця проблема потребує подальшого дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є розробка та надання рекомендацій з побудови сучасної системи бюджетування для покращення ефективного управління фінансовими ресурсами і показниками АТП.

Виклад основного матеріалу дослідження. Опрацювавши певну кількість літературних джерел, ми дійшли висновку, що до цього часу єдності у трактуванні понять “бюджет” та “бюджетування” немає. Найпоширеніших визначень дотримується проф. С. Ф. Голов, зазначаючи, що бюджет – це план майбутніх операцій, виражений у кількісних вимірниках; бюджетування – це процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів [5, с. 340].

Д. М. Коркуна ці поняття трактує зовсім по-іншому: бюджет – це оперативний фінансовий план, який, як правило, складають на рік, і він відображає вхідні та вихідні грошові потоки операційної, фінансової та інвестиційної діяльності; бюджетування – це чітко визначений процес, що розроблений підприємством для досягнення поставлених цілей [8, с. 330]. Багато хто з авторів ототожнює поняття бюджету та кошторису, довкола чого чиняться наукові суперечки, оскільки окремі науковці, наприклад Р. С. Квасницька та С. О. Джерелейко, вважають, що таке ототожнення не є достатньо коректним у плані застосування термінології, оскільки кошторис – це перелік витрат на реалізацію конкретних проєктів (виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг тощо), і розглядають лише його дохідну частину, наявність якої більш притаманна саме фінансовим планам [7, с. 31].

Виходячи з наведених визначень, можна зробити висновок, що бюджетування – це процес побудови бюджетів для раціонального та доцільного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів з метою покращення діяльності підприємства.

Складання бюджетів відіграє дуже важливу роль для прийняття управлінських рішень, оскільки бюджетування є складовою управлінського обліку. На цьому факті наголошує у своїй науковій праці А. В. Тирінов, підкреслюючи, що така інформація дає можливість покращити фінансові результати завдяки плануванню діяльності та прогнозуванню ризиків [10, с. 152].

У даний час більшість АТП поряд з фінансовим обліком ведуть також управлінський облік, за допомогою якого можна створити систему бюджетування, яка повинна суттєво впливати на підвищення ефективності діяльності підприємств. Крім того, система бюджетування потрібна для створення окремих бюджетів у залежності від виду діяльності підприємства та повинна об'єднувати їх загальним бюджетом, який може мати вигляд кінцевого, консолідованого чи генерального. Створення такої системи бюджетування дозволить більш чітко прогнозувати стратегію розвитку підприємства.

АТП комунальної форми власності мають ряд особливостей, від яких залежить процес бюджетування, особливо в частині методики розрахунку витрат підприємства і тарифів за проїзд. У той же час методика розрахунку очікуваної кількості пасажирських перевезень суттєво відрізняється від діючої методики приватного автотранспортного підприємства з надання аналогічних послуг. Ця відмінність полягає в тому, що у комунальному підприємстві тариф на перевезення пасажирів залежить не лише від собівартості перевезень, але й від корегування органами місцевого виконавчого комітету і, як правило, буде меншим від фактичної вартості перевезень. До того ж, діяльність таких підприємств залежить від кількості асигнувань, отриманих з місцевого бюджету згідно з кошторисними призначеннями, що унеможлиблює формування реального тарифу бюджетною системою.

З метою оцінки фінансового стану АТП необхідно проводити його фінансовий аналіз. Зазначимо, що для комунальних підприємств затверджено рішенням Виконкому Порядок складання, затвердження та контролю виконання фінансових планів комунальних підприємств, згідно з яким визначається процедура складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану [2].

Згідно з даним порядком затверджено форми фінансового плану, який повинен містити такі основні фінансові показники: формування прибутку підприємства, розподіл чистого прибутку, обов'язкові платежі підприємства до бюджету та державних цільових фондів, елементи операційних витрат, капітальні інвестиції, коефіцієнтний аналіз та рух грошових коштів.

Зазначений фінансовий план повинен складатися у розрізі даних факту минулого року, фінансового плану поточного та загальної суми планового року із поквартальною розбивкою. Також інформація до фінансового плану повинна містити дані про підприємство, перелік підприємств, які входять до консолідованого фінансового плану, інформацію про бізнес підприємства, діючі фінансові зобов'язання підприємства, аналіз окремих статей фінансового плану, витрати на утримання транспорту та ін. Також складають фінансовий план із помісячною розбивкою із визначенням різниці до факту попереднього року та різниці до очікуваного поточного року. Після проведення аналізу проекту фінансового плану його подають на погодження у департамент економічного розвитку, метою створення якого є забезпечення збалансованого економічного та соціального розвитку міста [1]. У разі невідповідності виконання бюджетів підприємство повинно скласти аналітичні довідки з поясненнями причин відхилень фактичних показників від запланованих. Департамент економічного розвитку здійснює узагальнення та аналіз отриманої інформації, готує звіт про виконання комунальними підприємствами фінансових планів за минулий рік і про показники

фінансових планів у плановому році та подає на розгляд виконавчому комітету.

Після аналізу структури фінансового плану АТП виникає питання стосовно різниці між фінансовим плануванням та бюджетуванням. Так, Л. М. Бабич та С. А. Наконечна акцентують увагу на тому, що фінансовий план охоплює спектр дій, спрямованих на досягнення визначених цілей, тоді як бюджет передбачає деталізацію шляхів реалізації цього плану дій і, як наслідок, при фінансовому плануванні визначаються фінансові результати підприємства, а при бюджетуванні з'ясовуються шляхи досягнення цих результатів [3, с. 11].

Зауважимо той факт, що сьогодні на більшості автотранспортних підприємств використовують лише фінансовий план підприємства, тобто лише бюджет. Проте бюджетування – це ж ціла система побудови та взаємозв'язку бюджетів підприємства, співвідношення доходів та витрат, надходжень та видатків. Тому ми вважаємо, що, окрім складання фінансового плану на АТП, необхідно побудувати систему бюджетів, у яких чітко були б розписані дані фінансового плану.

Важливо, що перед складанням бюджетів необхідно вивчити структуру підприємства. Це необхідно для налагодження інформаційної системи, яка складається з системи документообороту, системи інформаційного забезпечення бюджетів, даних внутрішньоуправлінської звітності. Окрім того, потрібно обґрунтовано скласти перелік управлінських вимог, відповідно до яких розроблятиметься система бюджетування. Зазначимо, що бюджетування повинне складатися з таких етапів:

1. Створення проекту бюджетування.
2. Розгляд та обґрунтування.
3. Затвердження.
4. Контроль за виконанням та виявлення відхилень.
5. Регулювання з метою усунення виявлених відхилень.
6. Проведення аналізу бюджетування.
7. Підготовка висновків щодо ефективності чинної системи бюджетування.

Таким чином, для здійснення бюджетування на автотранспортних підприємствах необхідна побудова бюджетів для отримання позитивного фінансового результату. Його формування залежить від складання операційного бюджету, основними складовими якого є витрати операційної діяльності підприємства та встановлення тарифів. Так, М. В. Реслер наголошує щодо актуальності побудови бюджетування на основі операційної діяльності, пов'язуючи види операційних бюджетів із видами операційних витрат автотранспортного підприємства [9, с. 225], а Л. М. Бабич зазначає, що сутність фінансового планування завжди повинна відображати мету операційної діяльності підприємства [4, с. 24].

Проведене дослідження показало, що побудова операційної системи бюджетування в управлінні фінансовими результатами АТП складається з елементів, наведених на рис. 1.



Рис. 1. Побудова операційного бюджету АТП

Так, операційний бюджет складається з бюджету доходів та бюджету витрат. Ці бюджети є вирішальними у формуванні фінансових результатів АТП.

Склад цих бюджетів ми пропонуємо розмежувати у кількісній та вартісній складовій.

Кількісна частина бюджетування необхідна для того, щоб передбачити обсяг пасажирських перевезень у розрізі тих, хто оплачує за проїзд, та пасажирів пільгової категорії. Для цього необхідне якісне та достовірне обстеження пасажирообороту із зазначенням маршрутів.

Також варто вносити корегування у прогнозовані обсяги пасажирських перевезень, оскільки вони залежать від ряду факторів, які впливають на них:

- сезонність (важливо враховувати відхилення від фіксованої кількості перевезень залежно від пори року);

- дні тижня та години дня (провести розшифровку пасажирообороту за днями тижня, у годину пік та в інші години);

- врахування можливості впливу природних катаклізмів та технічних ситуацій на роботу автотранспорту (повені, снігові замети, затори на дорогах);

- надзвичайні ситуації медичного характеру (перевезення обмеженої кількості пасажирів у зв'язку з санітарними вимогами).

Необхідним є узгодження роботи всіх відділів автотранспортного підприємства, гармонізації бюджетної системи з інформаційно-аналітичною системою, створення відповідної звітності управлінського обліку.

Структуру бюджетної системи, тобто види окремих бюджетів, підприємство складає індивідуально, виходячи з потреб та враховуючи особливості діяльності підприємства та залежно від розробленої стратегії й інших важливих чинників. Адже збитковість підприємства може бути не лише через зовнішні економічні чинники, а й через помилки в управлінському обліку, недосконалість системи бюджетування або взагалі її відсутність. В умовах світового розвитку ІТ-технологій важливою є автоматизація процесу бюджетування на автотранспортному підприємстві. Так, О. В. Заяц зазначає, що кожне підприємство визначає самостійно ступінь деталізації бюджетування, проте погляди на створення системи бюджетування з точки зору планово-економічного підрозділу та з точки зору тих, хто створює автоматизовану систему, протилежні щодо логіки побудови, оскільки фахівці з бюджетування першочергово визначають бюджетну модель, а для ІТ-підрозділу

першочерговим є визначення та наповнення довідників статей бюджетних операцій [6, с. 46]. Таким чином, на сьогодні потрібні вдосконалення бюджетної системи та автоматизація процесів бюджетування.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Головним завданням створення бюджетів автотранспортного підприємства задля управління фінансовими результатами є формування бюджетів доходів та бюджетів витрат. Для кращої координації цих бюджетів необхідно створити центри відповідальності за даними напрямками для оцінки діяльності центрів доходів та центрів витрат, щоб краще можна було прогнозувати доходи і витрати АТП. Так, на сьогодні важливого значення набула оцінка рентабельності маршрутів з метою перегляду транспортної сітки, проведення контролю та аналізу виконання бюджетів, прогнозування ризиків і виявлення шляхів їх запобігання, порівняння фактичних фінансових результатів із плановими. Все це надасть можливість розрахувати стратегію рентабельності перевезень як основного чинника формування позитивного фінансового результату. Великого значення набуває розвиток інформаційного забезпечення підприємства, здійснення фінансового планування згідно з кошторисними призначеннями місцевого бюджету, оптимізація планових рішень, застосування програмно-цільового методу та обов'язковість складання звіту з виконання фінансового плану.

ЛІТЕРАТУРА

1. Департамент економічного розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://city-adm.lviv.ua/lmr/departments/departament-ekonomichnoho-rozvytku>.
2. Порядок складання, затвердження та контролю виконання фінансових планів львівських комунальних підприємств від 22.12.2017 № 1188 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www8.city-adm.lviv.ua/pool/info/doclmr_1.nsf/6fe2c915759101d6422566a0003bb602/83badf475d61f7fcc2258202004a2c7f?OpenDocument.
3. Бабич Л. М. Бюджетування в реалізації стратегічних цілей автотранспортних підприємств / Бабич Л. М., Наконечна С. А. // Управління проектами, системний аналіз і логістика. – 2015. – № 15. – С. 11-17.
4. Бабич Л. М. Особливості фінансового планування на автотранспортних підприємствах / Бабич Л. М. // Вісник Національного транспортного університету. – 2015. – № 3(33). – С. 23-32.
5. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник / Голов С. Ф. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
6. Заяц О. В. Методичні підходи до автоматизації контролінгу / Заяц О. В. // International Journal of Innovative Technologies in Economy. – 2018. – № 2 (14). – С. 44-50.
7. Квасницька Р. С. Концептуальні підходи до визначення поняття “бюджет підприємства” /

Квасницька Р. С., Джерелейко С. О. // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 1, Т. 1. – С. 30-33.

8. Коркуна Д. М. Бюджетування у системі фінансового планування підприємства / Коркуна Д. М. / Львівський національний університет ім. Івана Франка. – 2009. – № 19. – С. 330-334.

9. Реслер М. В. Організація системи бюджетування на автотранспортних підприємствах / Реслер М. В. // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. – 2017. – № 862. – С. 222-228.

10. Тирінов А. В. Організація бюджетування на підприємстві як частина управлінського обліку / Тирінов А. В. // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2019. – № 34. – С. 149-152.

REFERENCES

1. Department ekonomichnoho rozvytku, available at: <https://city-adm.lviv.ua/lmr/departments/departament-ekonomichnoho-rozvytku>.
2. Poryadok skladannya, zatverdzhennya ta kontrolyu vykonannya finansovykh planiv l'viv'skykh komunal'nykh pidpryyemstv vid 22.12.2017 № 1188, available at: https://www8.city-adm.lviv.ua/pool/info/doclmr_1.nsf/6fe2c915759101d6422566a0003bb602/83badf475d61f7fcc2258202004a2c7f?OpenDocument.
3. Babych, L. M. and Nakonechna, S. A. (2015), Byudzhetuвання v realizatsiyi stratehichnykh tsiley avtotransportnykh pidpryyemstv, *Upravlinnyya proektamy, systemnyy analiz i lohystyka*, №15, s. 11-17.
4. Babych, L. M. (2015), Osoblyvosti finansovoho planuvannya na avtotransportnykh pidpryyemstvakh, *Visnyk Natsional'noho transportnoho universytetu*, № 3(33), s. 23-32.
5. Holov, S. F. (2003), *Upravlins'kyi oblik : pidruchnyk*, Libra, K., 704 s.
6. Zayats, O. V. (2018), *Metodychni pidkhody do avtomatyzatsiyi kontrolinhu*, International Journal of Innovative Technologies in Economy, № 2 (14), s. 44-50.
7. Kvasnyts'ka, R. S. and Dzhereleyko, S. O. (2010), *Kontseptual'ni pidkhody do vyznachennya ponyattya “byudzheth pidpryyemstva”*, *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu*, № 1, T. 1, s. 30-33.
8. Korkuna, D. M. (2009), *Byudzhetuвання u systemi finansovoho planuvannya pidpryyemstva / L'viv's'kyi natsional'nyy universytet im. Ivana Franka*, №19, s. 330-334.
9. Resler, M. V. (2017), *Orhanizatsiya systemy byudzhetuвання na avtotransportnykh pidpryyemstvakh*, *Visnyk Natsional'noho universytetu “L'viv's'ka politekhnika”*, № 862, s. 222-228.
10. Tyrinov, A. V. (2019), *Orhanizatsiya byudzhetuвання na pidpryyemstvi yak chastyna upravlins'koho obliku*, *Naukovyy visnyk Kherson's'koho derzhavnoho universytetu*, №34, s. 149-152.

Стаття надійшла до редакції 04 грудня 2020 р.