

ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТРАНСПОРТУ
Кафедра управління державними і корпоративними фінансами

О.А. Єрмоленко, Н.М. Лисьонкова

БЮДЖЕТУВАННЯ
НА ЗАЛІЗНИЧНОМУ ТРАНСПОРТІ

Конспект лекцій

Харків – 2016
Лисьонкова Н.М., Єрмоленко О.А. Бюджетування на

залізничному транспорті: Конспект лекцій. – Харків: УкрДУЗТ, 2016. – 73 с.

Даний конспект лекцій підготовлено відповідно до навчальної програми з дисципліни «Бюджетування на залізничному транспорті» і є складовою навчально-методичного комплексу дисципліни.

Матеріали конспекту лекцій розглядають сукупність всіх питань курсу «Бюджетування на залізничному транспорті» і допомагають студентам при підготовці до заліку.

Конспект лекцій призначено для студентів всіх форм навчання та слухачів ІППК спеціальності «Фінанси і кредит».

Іл. 18, табл. 6, бібліогр.: 30 назв.

Конспект лекцій розглянуто і рекомендовано до друку на засіданні кафедри управління державними і корпоративними фінансами 22 лютого 2016 р., протокол № 7.

Рецензент

проф. І.Ю. Зайцева

О.А. Єрмоленко, Н.М. Лисьонкова

БЮДЖЕТУВАННЯ
НА ЗАЛІЗНИЧНОМУ ТРАНСПОРТІ

Конспект лекцій

Відповідальний за випуск Лисьонкова Н.М.

Редактор Ібрагімова Н.В.

Підписано до друку 11.05.16 р.

Формат паперу 60x84 1/16. Папір писальний.

Умовн.-друк.арк. 3,75. Тираж 50. Замовлення №

Видавець та виготовлювач Українська державна академія залізничного транспорту,
61050, Харків-50, майдан Фейєрбаха, 7.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 2874 від 12.06.2007 р.

Зміст

Вступ.....	4
.....	
1 Сутність бюджетування та його організація.....	7
2 Особливості бюджетування на залізничному транспорті....	20
3 Класифікація бюджетів на залізничному транспорті.....	28
3.1 Принципи організації бюджетування на залізницях країни.....	32
.....	
4 Побудова єдиної системи бюджетів ПАТ «Укрзалізниця».....	39
5 Сутність і види операційних бюджетів.....	51
6 Роль фінансових бюджетів у єдиній системі бюджетів ПАТ «Укрзалізниця».....	55
6.1 Організація процесу бюджетування на залізничному транспорті країни.....	60
7 Автоматизація процесу бюджетування.....	63
Список літератури.....	71

Вступ

Система управління на основі складання бюджетів прийшла в Україну з Заходу. У західній практиці, говорячи про фінансові плани, зазвичай оперують словом „бюджет”.

У спеціальних джерелах одержало значне поширення визначення Інституту дипломованих бухгалтерів з управлінського обліку США, відповідно до якого бюджетом вважається кількісний план у грошовому вираженні, підготовлений і прийнятий до визначеного періоду, що показує плановану величину доходу, яка повинна бути досягнута, і (або) витрати, що повинні бути знижені протягом цього періоду, і капітал, який необхідно залучити для досягнення даної мети [29, с. 86].

На думку Джай К. Шима і Джойл Г. Сігела, „бюджет – кількісний план діяльності підприємства і виконання програм, що являє собою зв'язаний набір фінансових (активи, власний капітал, доходи і витрати тощо) і (або) натуральних (обсяг виробленої продукції і наданих послуг тощо) економічних показників діяльності компанії” [27, с. 246].

І.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер [20, с. 37] розглядають бюджет не як „план”, але як кількісне вираження плану. Аналогічно трактує поняття „бюджет” і Альфред Кінг, говорячи про те, що бюджет – це „фінансове відображення планів майбутньої діяльності організації, він показує у вартісній формі, яких результатів бажає досягти менеджер і які для цього потрібні ресурси” [9, с. 37].

Окремі вітчизняні автори [5, 6, 7, 8, 17] акцентують увагу, з одного боку, на фінансовий складовий бюджету, трактуючи його в основному як фінансовий документ, з іншого – зазначають, що бюджет – це план.

Так, І.О. Бланк зазначає, що „бюджет – оперативний фінансовий план, який розробляється зазвичай у рамках до одного року і відображує витрати і надходження коштів за окремими напрямками господарської діяльності, окремими видами операцій, окремими інвестиційними проектами [6, с. 490].

На думку М.Д. Білик, „бюджет – це оперативний фінансовий план, що складається на короткостроковий період у формі кошторису витрат або балансу доходів і витрат, скоординований за всіма підрозділами і функціями, який забезпечує ефективний контроль за надходженням і витрачанням коштів на підприємстві та є основою для прийняття управлінських рішень” [5, с. 101.].

Крім того, вітчизняна практика планування донедавна ніколи не застосовувала термін „бюджет” підприємства. Натомість використовувалися кошториси, які відображувалися в техпромфінпланах підприємства. Зазначимо, що термін „кошторис” як у роботах вітчизняних авторів, так і в перекладних виданнях досить часто використовується замість поняття „бюджет”.

Термін „бюджет” близький до нашого визначення „кошторис”, але вживання терміну „бюджет” є більш доцільним, оскільки визначення „кошторис” не повною мірою розкриває зміст поняття, яке вкладається в термін „бюджет” зарубіжними науковцями, обмежуючись плануванням витрат і капітальних вкладень.

Таким чином, можна сформулювати основні групи трактування поняття сутності бюджету: бюджет як план; бюджет як кількісне вираження плану; бюджет як кошторис; бюджет – інструмент фінансового планування; бюджет як результат; бюджет як інструмент управління; бюджет як метод розподілу ресурсів.

На сучасному етапі відсутній чіткий взаємозв'язок бюджетування як системи управління фінансами (від методичного забезпечення до системи організаційно-розпорядливої документації) і програмного забезпечення з автоматизації фінансового планування. Більшість консалтингових розробок і комп'ютерних програм існують самі по собі, що значно ускладнює постановку бюджетування і фінансового планування українських підприємств. Це викликано відсутністю єдиної концептуальної основи, а простіше кажучи, розуміння того, що таке бюджетування, для чого воно потрібне [8, с. 342].

Особливості діяльності українських підприємств, які повинна враховувати система бюджетування, є такими: система оподаткування, особливостями якої є велика кількість податків і обов'язкових платежів, численні зміни в оподаткуванні; складні схеми реалізації продукції і закупівлі сировини, поширення таких форм розрахунків, як бартер, взаємозалік, затримка платежів, виплата заробітної плати в натуральній формі; відсутність у підприємств фахівців із бюджетування.

Крім того, слід виділити три джерела, які належить задіювати при постановці бюджетування на українських підприємствах:

- методологія бюджетування, що базується на західних принципах фінансового менеджменту (адаптованих до вітчизняних умов);

- створення корпоративних баз даних, заснованих на збиранні і обробці первинної документації, включаючи всю інформацію, яка циркулює у фінансовій звітності;

- дотримання принципів конфіденційності.

1 Сутність бюджетування та його організація

Кожне підприємство має певну стратегічну мету (збільшення прибутку, утримання позиції на ринку, лідерство в певній галузі тощо). Для забезпечення досягнення цієї мети здійснюють стратегічне планування.

Стратегічне планування (Strategic Planning) – процес визначення дій, необхідних для досягнення стратегічної мети. Результатом стратегічного планування є довгостроковий план фірми, розрахований на 10—15 років.

Деталізація довгострокового плану здійснюється через бюджетування, яке визначає короткострокові завдання в межах загальної стратегії. Продуктом бюджетування є бюджет.

Бюджет (Budget) – це план майбутніх операцій, виражених у кількісних (переважно грошовому) вимірниках.

Період, для якого підготовлено і використовується бюджет, називають бюджетним періодом.

Бюджетним періодом зазвичай є рік, у межах якого можна виокремити короткі періоди (квартал, місяць).

Отже, **бюджетування** (Budgeting) – процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів. Метою бюджетування є:

- здійснення періодичного планування;
- забезпечення координації, кооперації та комунікацій;
- змусити менеджерів кількісно обґрунтовувати їхні плани;
- забезпечення усвідомленості витрат на діяльність підприємства;
- створення основи для оцінки і контролю виконання;
- мотивація працівників шляхом орієнтації на досягнення мети організації;
- виконання вимог законів і контрактів.

Розроблення бюджетів забезпечує періодичне планування операцій підприємства, дає змогу передбачати майбутні проблеми і визначати найкращий шлях удосконалення стратегічної мети.

Якщо різні підрозділи або менеджери діятимуть окремо, то шансів на досягнення спільної мети поменшає.

Бюджетування сприяє уникненню анархії, узгодженню дій та інтересів різних членів організації.

Дуже важливим аспектом бюджетування є те, що воно змушує менеджерів кількісно обґрунтовувати їхні плани і дає змогу усвідомити витрати, пов'язані з виконанням їх.

Менеджери не завжди уявляють вартість своїх рішень. Бюджет сприяє кращому розумінню ними того, чого варті певні дії, і знаходженню спільної мови при оцінці запропонованих проектів.

У процесі складання бюджету менеджер має змогу порівняти витрати і вигоди альтернативних напрямів дій, визначити найефективніший спосіб використання ресурсів.

Оскільки бюджети відображують майбутні операції фірми, то мірою здійснення цих операцій вони перетворюються на базу для оцінки діяльності менеджерів.

Порівняння фактичних результатів із запланованими дає можливість визначити ефективність і результативність діяльності.

Крім того, бюджети мотивують працівників підприємства на досягнення поставленої мети за умови, що вони брали участь у розробленні бюджетів і зацікавлені в досягненні встановлених показників.

У деяких випадках складання бюджетів передбачено законодавством або є умовою контрактів. Наприклад, установи, що фінансуються з державного бюджету або зі спеціальних фондів, мають складати бюджети в межах виділених коштів.

Бюджетування здійснюють у двох напрямках (рисунок 1.1).

Перший напрям – підготовка функціональних бюджетів, тобто бюджетів підрозділів підприємства. Відповідно підрозділ підприємства, для якого може бути складений окремий бюджет і здійснений контроль за його виконанням, є бюджетним центром.

Другий напрям бюджетування – розроблення стандартів (норм) витрат на виробництво окремих виробів (або послуг).

Взаємозв'язок цих напрямів полягає в тому, що на підставі бюджетів окремих підрозділів визначають ставку розподілу їх накладних витрат між окремими видами продукції. Це дає можливість скласти нормативну (стандартну) калькуляцію повної виробничої собівартості одиниці продукції. У свою чергу,

стандарти (норми) витрат використовують для складання бюджетів витрат на виробництво. На підставі бюджетів усіх підрозділів готують генеральний (зведений) бюджет підприємства.

Генеральний (зведений) бюджет (Master Budget) – сукупність бюджетів, що узагальнюють майбутні операції всіх підрозділів підприємства. Він включає дві групи бюджетів: операційні та фінансові.

Операційні бюджети (Operating Budgets) – сукупність бюджетів витрат і доходів, які забезпечують складання бюджетного звіту про прибуток.

Фінансові бюджети (Financial Budgets) – сукупність бюджетів, що відображує заплановані грошові потоки та фінансовий стан підприємства. Прикладами фінансових бюджетів є бюджет грошових коштів і бюджетний баланс.

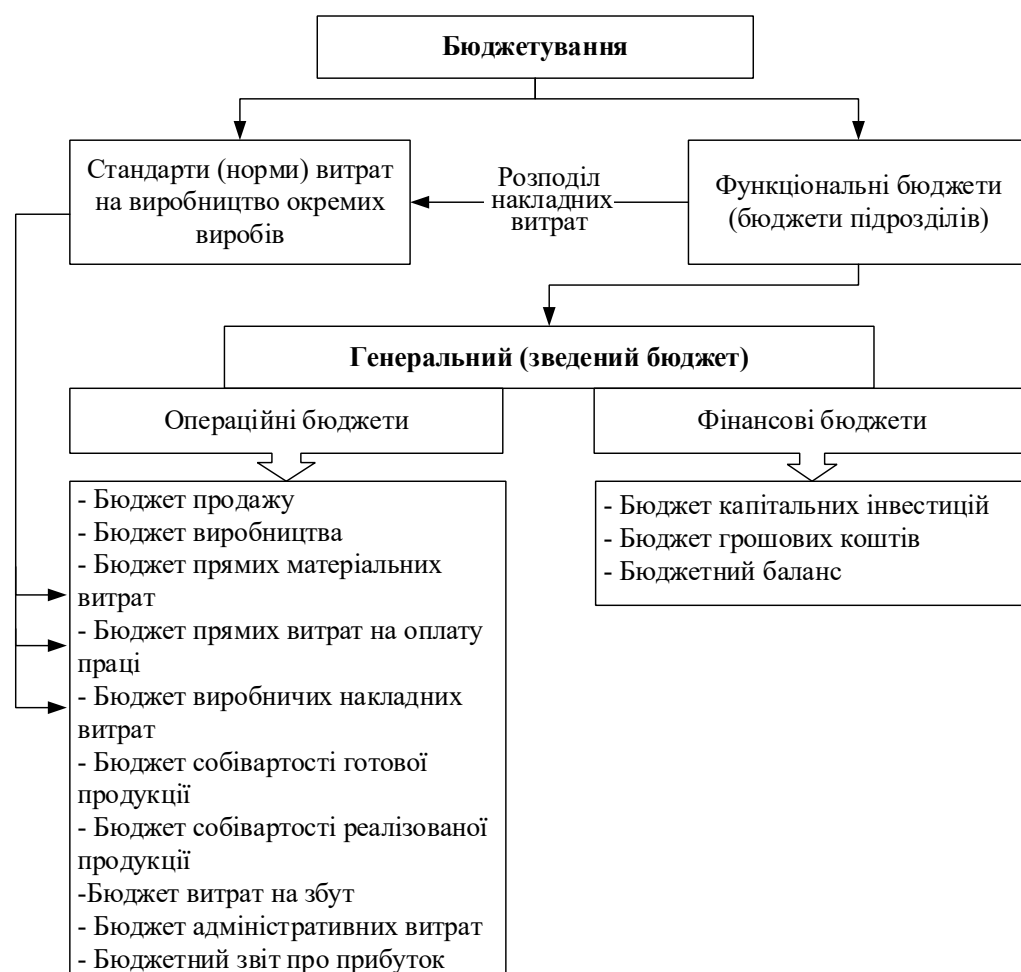


Рисунок 1.1 – Напрями бюджетування виробничої діяльності та види бюджетів

В узагальненому вигляді ієрархію бюджетів подано на рисунку 1.2.

Існує три основні підходи до організації процесу бюджетування:

- 1) "згори – вниз";
- 2) "знизу – вгору";
- 3) "знизу – вгору / згори – вниз".

Підхід "згори-вниз" (Top – Down) означає, що вище керівництво компанії цілком здійснює процес бюджетування з мінімальним залученням менеджерів підрозділів і відділів нижчого рівня. Такий підхід дає можливість повністю врахувати стратегічні цілі компанії, зменшити витрати часу й уникнути проблем, пов'язаних з узгодженням та узагальненням окремих бюджетів.

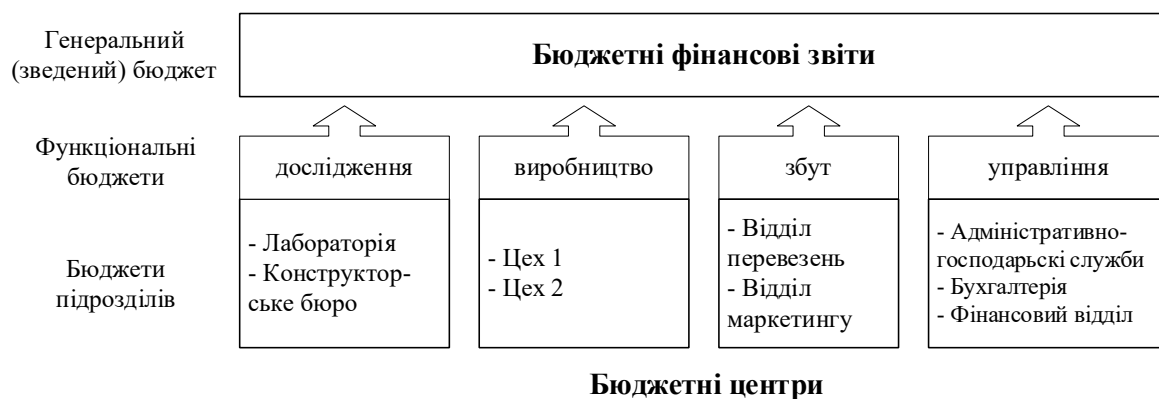


Рисунок 1.2 – Типова ієрархія бюджетів на підприємстві

Разом з тим недоліком такого підходу є слабка мотивація менеджерів нижчої та середньої ланки щодо досягнення цілей, у розробленні яких вони не брали участі, і нехтування джерелом інформації, яке перебуває на цьому рівні управління.

Тому підхід "згори-вниз" є виправданим лише в жорстко централізованих організаціях або невеликих фірмах, де не існує значної дистанції між головним керівництвом і операційними підрозділами. Разом з тим такий підхід може бути застосований у разі відсутності в керівників середньої та нижчої ланки необхідних знань і досвіду в розробленні значних бюджетів.

Підхід "знизу–вгору" (Bottom – Up) означає, що спочатку

керівники різних підрозділів (відділів, ділянок, служб тощо) складають бюджети щодо діяльності, за яку вони відповідають.

Далі бюджети послідовно узагальнюються і координуються на вищому рівні управління.

Наприклад, керівники ділянок складають бюджети, які потім узагальнюються у бюджеті відповідного цеху.

У свою чергу бюджети цехів узагальнюються у бюджеті заводу. На підставі бюджетів заводів складають загальний бюджет виробництва компанії.

За такого підходу керівництво компанії відповідає головним чином за координацію бюджетного процесу та схвалення генерального (зведеного) бюджету.

Перевагою такого підходу є мотивація керівників нижчої та середньої ланки щодо досягнення цілей, у розробленні яких вони беруть участь, посилення комунікації між різними підрозділами компанії, що сприяє точності та ув'язуванні запланованих показників.

Недоліком цього підходу є зростання витрат часу на підготовку бюджетів, оскільки залучення до процесу бюджетування значної кількості людей потребує відповідних зусиль з координації їхніх дій та узгодження даних.

Крім того, за такого підходу посилюється вплив поведінки та кваліфікації окремих людей на бюджетний процес. Зокрема в практиці непоодинокими є випадки застосування "бюджетного зазора", тобто завищення запланованих витрат або заниження запланованих доходів з метою забезпечення в майбутньому високих показників діяльності та гарантованої винагороди. У разі недостатніх знань і досвіду бюджетування керівників нижчої та середньої ланки зростає кількість помилок, що також знижує надійність бюджетів.

Виходячи з цього підхід "знизу-вгору" застосовують лише в разі, коли структура компанії забезпечує надійну комунікацію підрозділів, а керівники нижчої та середньої ланки здатні скласти релевантні й достовірні бюджети і є довіреними особами вищого керівництва.

У практиці найпоширенішим є комбінований підхід "знизу-вгору / згори-вниз" (Bottom – Up / Top – Down), який узагальнює й збалансовує найкращі моменти двох раніше розглянутих підходів.

За такого підходу вище керівництво надає загальні

директиви щодо цілей компанії, а керівники нижчої та середньої ланки готують бюджети, спрямовані на досягнення цілей компанії.

У процесі складання й узагальнення бюджетів здійснюють обговорення їх та узгодження керівниками різних рівнів.

Узгоджені бюджети аналізує і координує бухгалтер-аналітик. Він визначає відповідність запланованих витрат і наявних ресурсів, узгодженість інших показників, складає проформи фінансових звітів. Отже, бухгалтер-аналітик відіграє дуже важливу роль у процесі бюджетування, оскільки готує вихідні дані для планування (інформацію про результати минулої діяльності), перевіряє й узагальнює підготовлені бюджети, надає необхідні консультації.

Після затвердження загального бюджету вищим керівництвом підприємства бюджети спрямовують у відповідні підрозділи і вони є підставою для виконання керівниками бюджетних центрів.

Характерним прикладом організації процесу бюджетування є система планування в корпорації "Мацусіта" (рисунок 1.3).

Процес бюджетування зазвичай охоплює такі основні стадії:

1 Доведення основних напрямів політики компанії до осіб, які відповідають за підготовку бюджетів.

2 Визначення обмежувальних чинників.

3 Підготовка бюджету продажу.

4 Попереднє складання бюджетів.

5 Обговорення бюджетів із вищим керівництвом.

6 Координація й аналіз обговорених бюджетів.

7 Затвердження бюджетів.



Рисунок 1.3 – Організація бюджетного планування в корпорації "Мацусіта"

Оскільки річний бюджет є частиною довгострокового бюджету і відображує певний етап на шляху досягнення стратегічної мети, насамперед необхідно поінформувати всіх зацікавлених осіб про політику компанії на бюджетний період.

Тому першим етапом бюджетування є доведення інформації щодо політики компанії вищим керівництвом до керівників підрозділів та інших осіб, що безпосередньо беруть участь у підготовці бюджетів.

Ця інформація звичайно стосується обсягу й асортименту продукції, цінової політики, ринків збуту тощо.

З огляду на те, що можливості виробництва і реалізації продукції найчастіше обмежені попитом, потужністю або іншими чинниками, до початку розроблення бюджетів треба визначити і врахувати ці обмежувальні чинники.

Відправною точкою для бюджетування є бюджет продажу.

Бюджет продажу (Sales Budget) – операційний бюджет, що містить інформацію про запланований обсяг продажу, ціну й очікуваний дохід від продажу кожного виду продукції (товарів, послуг).

Оскільки цей документ відображує майбутній продаж, що його здійснюватиме підприємство, то зрозуміло, що він визначає і обсяг виробництва продукції (або обсяг закупівлі товарів) та витрати різних видів ресурсів (рисунки 1.4, 1.5).

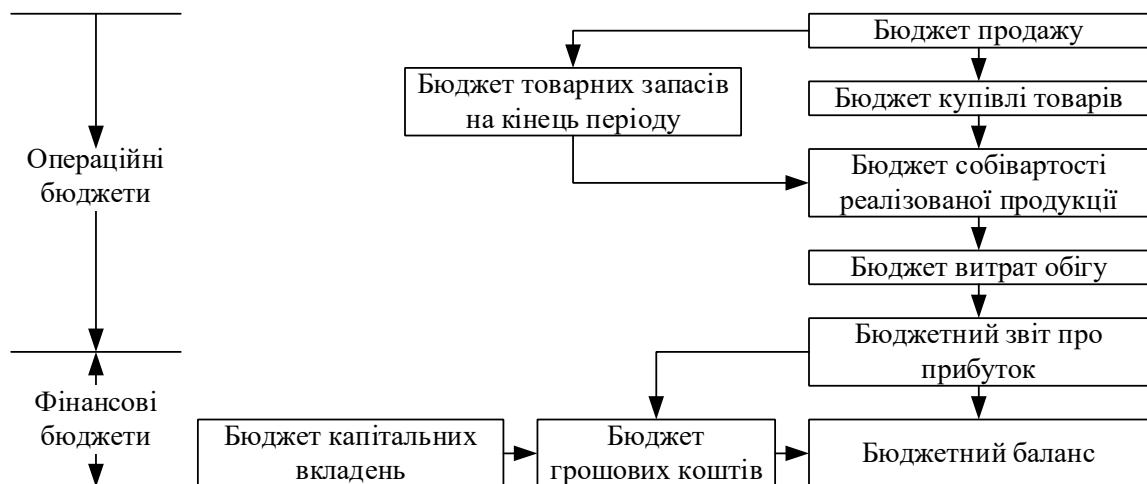


Рисунок 1.4 – Послідовність складання та взаємозв'язок бюджетів торговельного підприємства

Отже, попереднє складання всіх операційних і фінансових бюджетів здійснюють після розроблення проекту бюджету продажу.

У комерційних банках бюджети звичайно містять бюджети відповідних доходів і витрат і проформи фінансових звітів (рисунок 1.6).

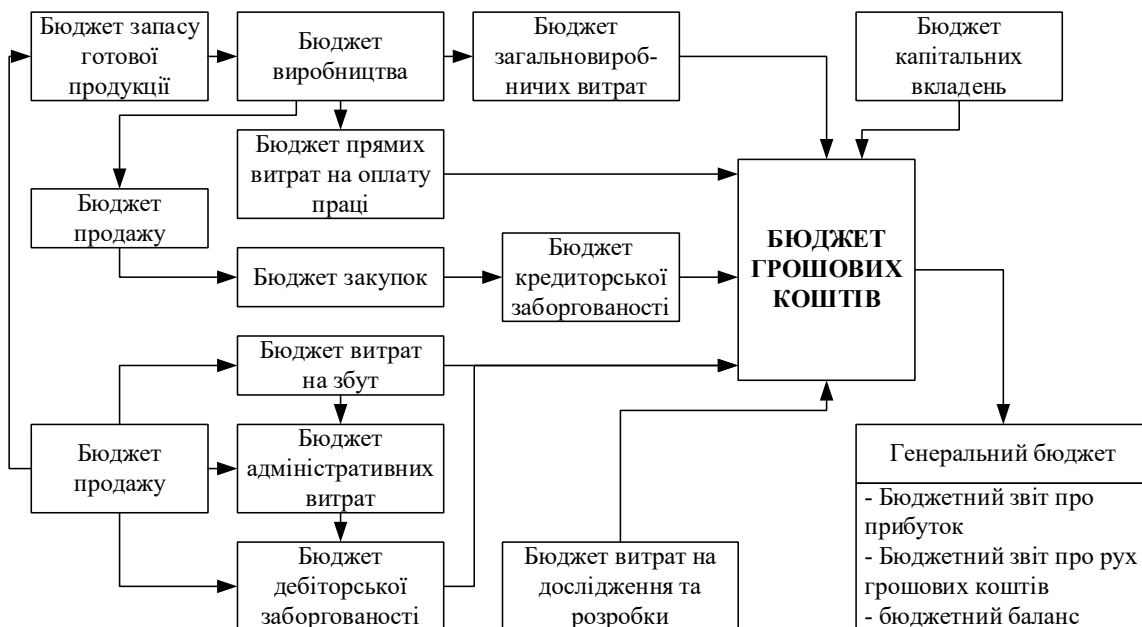


Рисунок 1.5 – Взаємозв'язок бюджетів виробничого підприємства

Підготовка зведеного бюджету вимагає зусиль і участі

представників різних підрозділів підприємства, складання численних розрахунків і обґрунтувань, узагальнення та узгодження різних показників.

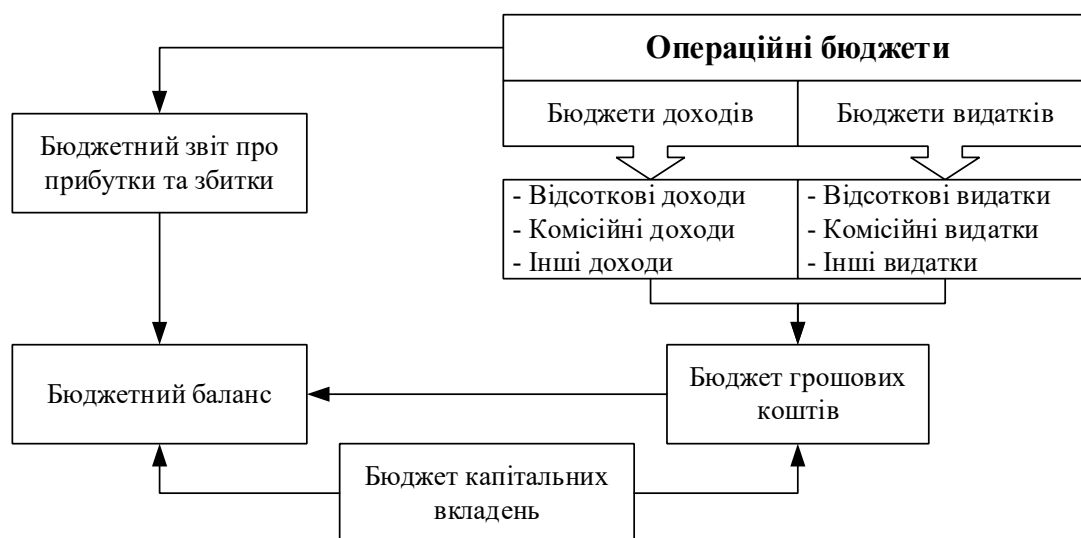


Рисунок 1.6 – Взаємозв'язок бюджетів комерційного банку

Через це в багатьох дуже великих компаніях для координації роботи зі складання зведеного бюджету призначають директора з бюджету та створюють бюджетний комітет.

Директором з бюджету звичайно є фінансовий директор або контролер компанії. Головним завданням директора з бюджету є конкретизація процедур бюджетування та доведення їх до виконавців. З цією метою він звичайно розробляє керівництво з бюджетування.

Керівництво з бюджетування (Budget Manual) – це документ, що визначає склад інформації, необхідної для складання бюджетів, осіб, відповідальних за збирання, узагальнення та передавання цієї інформації, а також терміни виконання відповідних бюджетних процедур.

Типову структуру та зміст керівництва з бюджетування наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Типова структура керівництва з бюджетування

Розділ	Зміст
1 Передмова	переважно є прерогативою виконавчого директора
2 Мета	– пояснення бюджетного планування та контролю; – завдання кожної стадії бюджетного процесу; – взаємозв'язок з довгостроковим плануванням
3 Організаційна структура й відповідальність	– структура компанії, яка показує посади, відповідальність і взаємозв'язки; – посада та прізвище відповідальних за зберігання поточних бюджетів
4 Основні бюджети і взаємозв'язок	– перелік основних бюджетів і взаємозв'язок їх; – пояснення щодо ключових бюджетів (бюджет продажу, бюджет грошових коштів тощо)
5 Розроблення бюджетів	– склад бюджетного комітету; – послідовність складання бюджетів; – графік підготовки та подання бюджетів
6 Облікові процедури	– прізвище та функція виконавця; – кодифікатор і зразки форм; – графік облікових процедур

Особливо слід зупинитися на розділі "Розроблення бюджетів", який визначає склад бюджетного комітету, послідовність і терміни підготовки бюджетів.

Бюджетний комітет (Budget Committee) – робочий орган, який забезпечує розроблення й узгодження бюджетів.

До складу цього комітету звичайно входять представники вищого керівництва (виконавчий директор, віце-президент тощо), виробничих підрозділів, відділів постачання і збуту, бухгалтерії та інших.

Функціями бюджетного комітету є:

- вибір бюджетної політики;
- вивчення бюджетних оцінок, наданих керівниками підрозділів;
- перегляд бюджетних оцінок (у разі необхідності);
- схвалення бюджетних оцінок;
- аналіз поданих бюджетів і підготовка рекомендацій.

Для узгодження дій усіх учасників бюджетування важливе значення має графік, який визначає терміни виконання бюджетних процедур і відповідальних осіб. Приклад такого графіка наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Графік складання річного бюджету та бізнес-плану

компанії "Nissan Motor Manufacturing (UK) Limited"

Подія	Відповідальна особа	Ключова дата	Жовтень				Листопад				Грудень			
			5-9	12-16	19-23	26-30	2-6	9-13	16-20	23-27	30-4	7-11	14-18	21-25
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Виконавчий директор схвалює графік і припущення обсягом і номенклатурою виробництва та продажу	Виконавчий директор	•	5											
Підсумкове засідання представників підрозділів	Відділ фінансового планування		6											
Дані про додатковий персонал і надурочний час подають відділу персоналу та фінансовому відділу	Усі підрозділи		---	▶ 12										
Остаточні дані про додаткову робочу силу та надурочний час узгоджують з відділом персоналу та фінансовим відділом	Усі підрозділи		-----	▶ 16										
Остаточний план капітальних вкладень подають фінансовому відділу	Технологічний підрозділ, відділ закупок		-----	---	▶ 19									
Усі дані щодо накладних витрат надаються фінансовому відділу	Усі підрозділи		-----	-----	▶ 23									
Попередній проект бюджетного звіту про прибутки та збитки	Відділ фінансового планування		-----	-----	-----	---	▶ 2							
Збори директорів	Директори		-----	-----	-----	-----	---	▶ 6						
Обговорення бюджетів усіх підрозділів у головному офісі	Офіс керуючого директора	•	-----	-----	-----	-----	---	▶ 9	-----	▶ 24				
Розгляд бізнес-плану фінансовими службами	Фінансовий директор	•	-----	-----	-----	-----	---	▶ 9-12						
Розгляд бізнес-плану в Європейській штаб-квартирі	Європейська штаб-квартира	•	-----	-----	-----	-----	---	▶ 12						
Скоординовані заявки нижчому керівництву	Офіс керуючого директора	•	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 23					
Розрахунки внутрішніх показників	Усі підрозділи		-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 23					
Перший проект бюджетного звіту про прибутки та збитки	Відділ фінансового планування		-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 27				
Розгляд бізнес-плану	Європейська штаб-квартира	•	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 4			
Розрахунки зовнішніх показників	Європейська штаб-квартира	•	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 7			
Другий проект бюджетного звіту про прибутки та збитки	Відділ фінансового планування		-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 11			
Завершення додатків до бізнес-плану	Технологічний відділ виробничого контролю, офіс керуючого директора		-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 11		
Завершення бюджетних фінансових звітів	Відділ фінансового планування		-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 14		
Виконавчий директор розглядає проект бізнес-плану	Виконавчий директор	•	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 16	
Виконавчий директор розглядає проект бізнес-плану	Виконавчий директор	•	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	---	▶ 21

Важливими елементами організації бюджетного процесу є вибір бюджетного періоду та методу складання бюджету.

Бюджетний період (Budget Period) – проміжок часу, для якого підготовлено і використовується бюджет. Звичайно бюджети складаються з розбиттям на квартали та місяці.

Проте дедалі більше компаній, особливо транснаціональних, застосовують безперервне бюджетування.

Безперервне бюджетування (Continual Budgeting) – система бюджетування, за якої після завершення кожного бюджетного періоду (зазвичай кожного місяця або кварталу) цей період виключають з генерального бюджету з одночасним включенням нового аналогічного бюджетного періоду. Наприклад, по завершенні першого кварталу 2013 року компанія складає бюджет на квітень 2013 року – березень 2014 року. Такий підхід дає змогу брати до уваги зміни, що відбулися після складання попереднього бюджету, і врахувати останню інформацію.

Найпоширенішими методами складання бюджетів є бюджетування через прирощення і бюджетування "з нуля".

Бюджетування через прирощення (Incremental Budgeting) – складання бюджетів на підставі фактичних результатів, досягнутих у попередньому періоді.

За такого підходу фактичні показники попереднього періоду коригують з урахуванням цінової та податкової політики держави та інших чинників.

Перевагою такого методу є простота, оскільки він не потребує значних витрат на розрахунки.

Завдяки цьому бюджетування через прирощення набуло значного практичного поширення. Але цей метод має суттєву ваду. Насамперед, у процесі бюджетування не аналізують ефективність витрат, а досягнуті результати автоматично переносять на наступний період.

У некомерційних організаціях такий підхід може призвести до того, що бюджетним центрам, які мають перевищення бюджету, можуть у наступному періоді надати додаткові ресурси, а підрозділам, які забезпечили економію коштів, навпаки, скоротять асигнування.

Бюджетування "з нуля" (Zero Base Budgeting) – це метод бюджетування, за якого менеджери щоразу мають

обґрунтовувати заплановані витрати так, ніби діяльність здійснюється вперше.

Бюджетування "з нуля" вимагає від кожного бюджетного центру детального аналізу діяльності для виявлення неефективних операцій і вибору найвигідніших напрямів використання ресурсів.

На відміну від бюджетування через прирощення, цей метод дає змогу виявити проблеми і вирішити їх на стадії планування. Водночас бюджетування "з нуля" – дорожчий підхід, оскільки потребує значних витрат часу та коштів.

Запитання для самоконтролю

- 1 Стратегічне планування та його основна мета.
- 2 Що таке бюджет?
- 3 Що таке бюджетування?
- 4 Що виступає метою бюджетування?
- 5 Яка різниця між бюджетом і бюджетуванням?
- 6 Надайте характеристику генеральному (зведеному) бюджету.
- 7 Надайте характеристику операційному бюджету.
- 8 Надайте характеристику фінансовому бюджету.
- 9 Які існують основні підходи до організації процесу бюджетування?
- 10 Надайте характеристику підходу "згори-вниз".
- 11 Надайте характеристику підходу "знизу-вгору".
- 12 Надайте характеристику підходу "знизу-вгору / згори-вниз".
- 13 Які основні функції виконує бухгалтер-аналітик?
- 14 Які основні стадії охоплює процес бюджетування?
- 15 Бюджет продажу та його складові.
- 16 Що являє собою керівництво з бюджетування?
- 17 Що таке бюджетний комітет. Які його основні функції?
- 18 Надайте визначення бюджетного періоду.
- 19 Безперервне бюджетування та його мета.
- 20 Бюджетування через прирощення, його переваги та недоліки.

21 Бюджетування з нуля, його переваги та недоліки.

2 Особливості бюджетування на залізничному транспорті

Економічна діяльність залізниць – це процес виробництва продукції (товарів і послуг), який здійснюється з використанням певних ресурсів (сировини, матеріалів, устаткування, робочої сили, технологічних процесів тощо).

На залізничному транспорті використовують такі економічні ресурси, як трудові, капітальні (основні засоби), оборотні засоби, фінансові, інформаційні тощо. При цьому якість використання економічних ресурсів значно залежить від особливостей організації економічної діяльності, на яку впливають внутрішні та зовнішні чинники.

Для ефективного забезпечення процесу виробництва кожний суб'єкт господарювання формує відповідну організаційну структуру. Організаційна структура залізничного транспорту, що формувалася протягом більше 150 років існування залізниць, є дуже складною та відображує особливості організації та управління економічною діяльністю в галузі.

Управління – це функція організаційних систем, яка забезпечує збереження визначеної структури, режиму, реалізацію програм і цілей діяльності.

Управління економічною діяльністю залізничного транспорту складається з окремих етапів: аналіз, планування, організація, мотивація, облік, контроль, регулюванню – і має замкнений цикл (рисунок 2.1).

На етапі аналізу проводиться оцінка результатів поточного та минулого стану діяльності підприємства, передбачаються майбутні умови діяльності. На цьому етапі аналізується економічний стан підприємства, його структурних підрозділів тощо.

На етапі планування на підставі визначених цілей і потреб у продукції здійснюється стратегічне та оперативно-тактичне

планування за кожним видом економічної діяльності, за кожним підприємством, структурним підрозділом, видом активів, зобов'язанням тощо.

На етапі організації проводиться підбір і поєднання всіх елементів, які забезпечують гармонійне функціонування підприємства. До цих елементів належать види діяльності, предмети і засоби праці, штатний розклад, структура управління підприємством, механізм взаємодії з зовнішнім середовищем тощо.



Рисунок 2.1 – Управління економічною діяльністю на залізничному транспорті

На етапі мотивації розробляються та вводяться в дію внутрішні механізми, які спонукають підприємство до ефективної діяльності з метою досягнення поставлених цілей. На етапі обліку формується інформація для проведення аналізу.

На етапі контролю проводиться співставлення планових і фактичних показників, виявляються відхилення, встановлюються причини цих відхилень і готуються проекти управлінських рішень. Управлінський контроль – це процес, за допомогою якого менеджери впливають на працівників компанії для досягнення поставленої мети.

Регулювання – це комплекс здійснюваних заходів з метою створення і підтримки належних умов виконання економічної

діяльності. На цьому етапі проводиться аналіз пропозицій щодо внесення змін до раніше запланованих дій і приймаються управлінські рішення щодо виконання планових завдань або їх коригування.

Управління економічною діяльністю на підприємствах і в структурних підрозділах залізничного транспорту ґрунтується на таких принципах, як системність, варіантність, деталізація, реакційність тощо.

Системність в управлінні економічною діяльністю означає, що кожне підприємство та кожен структурний підрозділ мають розглядатися як частина єдиного цілого, що має спільну головну мету – забезпечення високого рівня ефективності економічної діяльності окремих підприємств і всього залізничного транспорту.

Принцип варіантності забезпечується складанням і співставленням різних прогнозів, можливих сценаріїв розвитку подій для досягнення визначених цілей.

Принцип деталізації полягає в тому, що для досягнення головної мети формується так зване «дерево цілей», а для досягнення кожної цілі розробляються відповідні завдання.

Принцип реакційності виходить з того, що реакційність – це реакція або дія, обумовлена ситуацією на ринку, у країні, яка характеризується адаптацією внутрішнього середовища до змін, що відбуваються в зовнішньому середовищі.

Застосування зазначених принципів в управлінні економічною діяльністю дозволяє врахувати зовнішні та внутрішні чинники, які впливають на основні та другорядні види економічної діяльності в залізничній галузі (рисунки 2.2, 2.3).

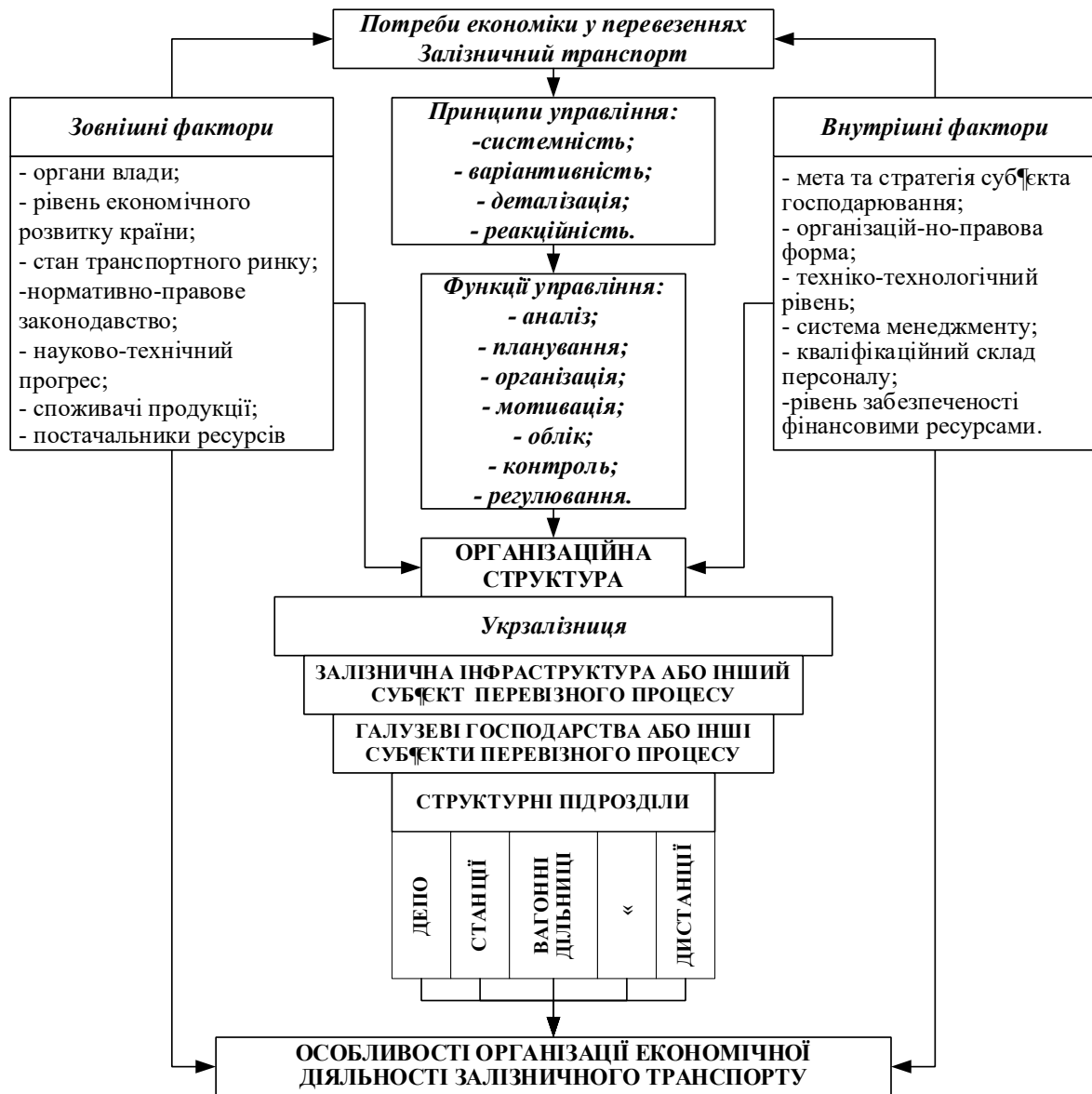


Рисунок 2.2 – Формування особливостей організації економічної діяльності на залізничному транспорті

Технологія – це встановлена (визначена) методичними і нормативними документами послідовність операцій, які забезпечують отримання або формування матеріалу, продукту або послуги, що мають споживчу вартість.

відокремленої від процесу виробництва готової продукції і незавершеного виробництва з перевезень. Продукцію транспорту можна споживати лише під час виробничого процесу, оскільки вона не існує як відокремлена від цього процесу. Отже, ефективність економічної діяльності на залізничному транспорті визначається рівнем організації виробничого процесу.

Готовою продукцією на залізничному транспорті є завершене перевезення вантажів і пасажирів. Для здійснення перевезень утримуються основні засоби, які потребують обслуговування та ремонтів. Наприклад, для експлуатації рухомого складу потрібні паливо, електроенергія, мастильні матеріали тощо. Крім того, матеріали використовуються для організації допоміжної діяльності, без якої на залізничному транспорті неможливо забезпечити перевезення вантажів і пасажирів.

Залізничний транспорт країни являє собою складне багатогалузеве господарство з широко розгалуженою інфраструктурою. Управління всіма об'єктами залізничного транспорту не може здійснюватися виключно з одного центру, а забезпечується на основі поєднання галузевого і територіального принципів, що пояснюється великою кількістю і різноманітністю виробничої діяльності підприємств і структурних підрозділів, задіяних у перевізному процесі: залізниці, дирекції залізничних перевезень, підприємства з утримання та експлуатації рухомого складу і контейнерів, локомотивні та вагонні депо тощо. У свою чергу у складі залізниць процес перевезень забезпечують структурні підрозділи, які виконують окремі функції в єдиному технологічному процесі перевезень і продукція яких може бути реалізована лише як складова продукції всього залізничного транспорту – закінченого перевезення вантажів і пасажирів.

Отже, результати економічної діяльності підприємств залізничної галузі тісно взаємопов'язані, тому й ефективність такої діяльності підприємства або структурного підрозділу не може залежати виключно від нього самого.

Витрати залізничного транспорту складаються з витрат з перевезень і витрат допоміжної діяльності. Витрати з перевезень (експлуатаційні витрати) являють собою грошове вираження витрат ресурсів на переміщення вантажів і пасажирів. Витрати

допоміжної діяльності – це витрати, необхідні для забезпечення основного процесу перевезень.

Процес виробництва, якщо його розглядати лише як переміщення вантажів і пасажирів, не має незавершених операцій, тому на залізничному транспорті не визначають і не оцінюють незавершене виробництво з перевезень.

Доходи від перевезення – кошти, які належать залізниці або іншому суб'єкту господарювання за виконані перевезення і пов'язані з ними послуги.

Ефективність економічної діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта напряму залежить від співвідношення доходів і витрат. Тому в ринкових умовах управлінню як доходами, так і витратами на залізничному транспорті слід приділяти особливу увагу.

На залізничному транспорті виділяються такі особливості технології роботи і специфіки реалізації транспортної продукції, які впливають на організацію контролю витрат і доходів: [11].

- висока централізація управління процесом перевезення на території всієї України і здійснення безперервного руху поїздів за єдиним графіком і розкладом;

- окремий технологічний цикл виробництва перевезення вантажів і пасажирів не закінчується в межах однієї залізниці і навіть мережі залізниць України;

- кожний учасник перевізного процесу (станції, депо, дистанції, дирекції тощо) не може мати закінчену продукцію (послугу), а є лише окремим ланцюгом, який виконує специфічну для нього функцію в єдиному перевізному процесі [13, с. 3].

Організація виробництва неможлива без витрат на придбання засобів виробництва та робочої сили тощо. Головним завданнями управління підрозділами залізничного транспорту є така організація перевізного процесу, яка забезпечить виконання запланованого обсягу перевезень з найменшими витратами на їх здійснення.

Враховуючи специфічні особливості продукції, формування витрат на залізницях проходить на декількох рівнях: структурний підрозділ, галузева служба, фінансово-економічна служба (рисунок 2.4).

Отже, на рівні залізниці, галузевих служб залізниці, їх

структурних підрозділів має аналізуватися інформація за кожним видом економічної діяльності щодо витрат за видами діяльності (звичайна, надзвичайна), з виділенням із звичайної діяльності витрат операційної діяльності, фінансових витрат, витрат від участі в капіталі, інших витрат і податку на прибуток [14].

Така інформація є достатньою для проведення аналізу витрат і прийняття відповідних управлінських рішень як структурними підрозділами, так і галузевими службами, яким вони підпорядковані.

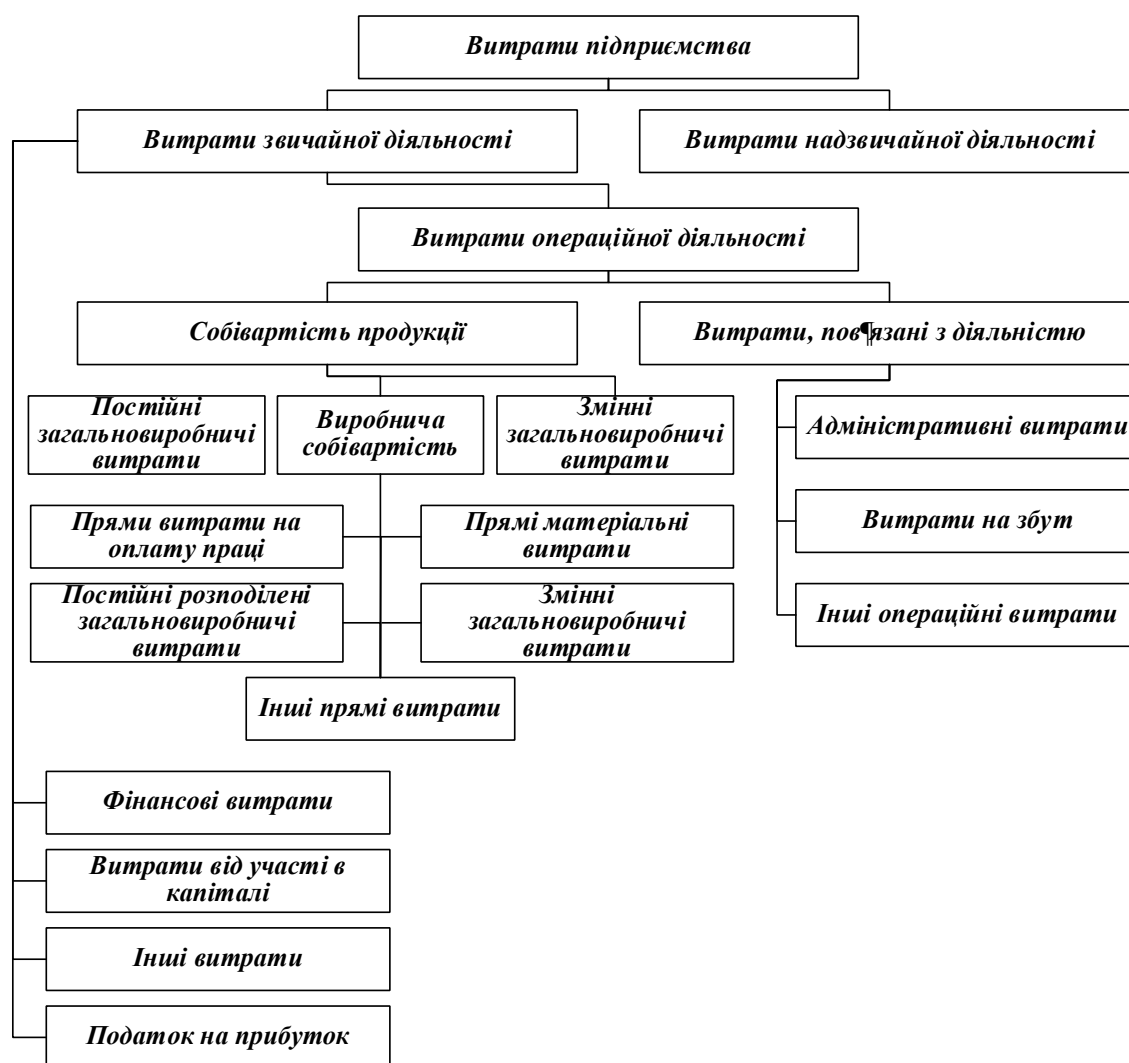


Рисунок 2.4 – Витрати за місцем виникнення

Запитання для самоконтролю

- 1 Що являє собою економічна діяльність залізниць?
- 2 Що таке управління економічною діяльністю підприємства?
- 3 З яких етапів складається управління економічною діяльністю залізничного транспорту?
- 4 Регулювання та його характеристика.
- 5 На яких принципах ґрунтується управління економічною діяльністю на підприємствах і в структурних підрозділах залізничного транспорту?
- 6 Що таке технологія і технологічний процес перевезень залізничним транспортом?
- 7 Що входить до складу готової продукції на залізничному транспорті?
- 8 З чого складаються витрати залізничного транспорту?
- 9 Що включають у себе доходи від перевезення?
- 10 Які особливості технології роботи і специфіки реалізації транспортної продукції виділяють на залізничному транспорті?

3 Класифікація бюджетів на залізничному транспорті

Для того щоб обґрунтувати підходи до будь-якого об'єкта вивчення, який має відповідні ознаки, потрібно його класифікувати. У нашому випадку таким об'єктом є бюджетування на залізничному транспорті.

Бюджетна класифікація на залізничному транспорті – єдине систематизоване групування показників, зведених у визначену систему. Вона забезпечує порівнянність показників різних структурних підрозділів галузі [22, 23].

Враховуючи те, що бюджетування містить всі господарські операції, що здійснюються підприємством на певному етапі його діяльності, і з метою полегшення роботи при побудові системи бюджетування на підприємстві та зручності її використання пропонується бюджети ПАТ «Укрзалізниця» класифікувати за окремими ознаками, які повинні охоплювати різні площини, а тому різні ознаки класифікації мають застосовуватись одночасно до одного й того самого бюджету (наприклад, генеральний, перспективний, фінансовий) [24].

Будувати бюджети потрібно виходячи із їх класифікації за ознаками, що забезпечують виконання ними функцій контролю і здійснення управління виробництвом. Класифікація є організаційним моментом, який забезпечує єдині підходи в плануванні, фінансуванні та контролі. Бюджети кожного структурного підрозділу повинні відповідати характеру і обсягам робіт і послуг, що виконує або надає той чи інший підрозділ. Правильна класифікація бюджетів – важлива умова раціональної організації виробничо-господарської та фінансово-економічної діяльності як ПАТ «Укрзалізниця», так і її структурних підрозділів. Класифікацію бюджетів ПАТ «Укрзалізниця» можна визначити так, як у таблиці 3.1 і на рисунку 3.1 [24].

За періодом часу бюджети класифікуються на перспективні, які складаються більш ніж на 1 рік, і поточні, які складаються на період 1 року або менше (квартал, місяць, декада).

Основна мета поточного бюджетування полягає в оцінці наявності грошових коштів і передбаченні шляхів додаткового фінансування діяльності в разі їх нестачі. Річні бюджети повинні вписуватися в систему перспективних бюджетів, тобто бюджетів стратегічного управління галуззю, охоплювати всі види діяльності (як основні, так і другорядні).

Таблиця 3.1 – Класифікація бюджетів на залізничному транспорті

Ознаки класифікації	Види бюджетів
1	2
I За періодом часу	1 Перспективні. 2 Поточні (тактичні), у т. ч.: 2.1 річні; 2.2 квартальні; 2.3 місячні
II За видами даних	1 Прогнозні. 2 За фактичними даними
III Відносно структури ПАТ «Укрзалізниця»	1 Генеральні. 2 Комплексні 3 Індивідуальні
IV За сферою діяльності	1 Операційні. 2 Фінансові. 3 Інвестиційні
V За структурою	1 Простий. 2 Складний



Рисунок 3.1 – Структура класифікації бюджетів на залізничному транспорті України

Розроблення річних бюджетів має дві мети:

1) стратегічна – встановлення показників розвитку підприємства (підрозділу) на рік;

2) тактична – попередньо (до початку року) передбачити можливий дефіцит коштів (вузькі місця), щоб знайти додаткові джерела фінансування або напрямок інвестування тимчасово вільних коштів.

Річні бюджети розбиваються (деталізуються) на кварталні та місячні.

Бюджетування на залізничному транспорті України має перспективний розвиток, основним чинником якого є ефективне стратегічне управління, будь-яке підприємство повинно складати перспективні бюджети на більший період діяльності – 3 роки, 5 років тощо. У них намічаються головні рубежі, які повинно подолати підприємство за визначений період часу.

Будь-яка система життєздатна, якщо вона у своєму складі має елементи зворотного зв'язку, який дозволяє здійснити аналіз роботи цієї системи і внести відповідні корективи до неї. Це дає підприємству можливість оперативно реагувати на ринкові зміни з метою досягнення відповідних переваг.

За джерелами інформації бюджети класифікуються на *прогнозні* (бюджети за розрахунковими (плановими) даними) і *фактичні* (бюджети за фактичними звітними даними). Така класифікація сприяє організації контролю за виконанням бюджетів.

Відносно структури ПАТ «Укрзалізниця» бюджети класифікуються на *генеральні* (складаються на рівні ПАТ «Укрзалізниця»), *комплексні* (складаються на рівні підприємств та організацій, що входять до сфери управління ПАТ «Укрзалізниця»: філій, підприємств та інших організаційно-правових форм, що підпорядковуються ПАТ «Укрзалізниця», та *індивідуальні* (складаються структурними підрозділами підприємств та організацій, що входять до складу управління ПАТ «Укрзалізниця»).

Генеральний бюджет – це сукупність бюджетів, які узагальнюють майбутні операції всіх підрозділів ПАТ «Укрзалізниця». **Комплексні бюджети** – це узагальнені майбутні операції всіх структурних підрозділів підприємства (залізниці). **Індивідуальні бюджети** – це узагальнені майбутні операції структурного підрозділу підприємства. При цьому генеральний і комплексні бюджети, а також індивідуальні бюджети структурних підрозділів і галузевих служб є зведеними бюджетами.

Зведений бюджет – це сукупність бюджетів, що узагальнюють майбутні операції всіх підпорядкованих підрозділів [20, с. 244].

Класифікація бюджетів за сферами діяльності на операційні, фінансові та інвестиційні гармонізує з поділом у бухгалтерському обліку господарських операцій, які здійснюють суб'єкти господарювання за видами діяльності.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін величини і складу власного та позикового капіталу підприємства.

За своєю структурою операційний, фінансовий та інвестиційний бюджети деталізуються за змістом господарських операцій, які у свою чергу можуть деталізуватися за блоками. Така класифікація бюджетів найбільше відповідає організаційній структурі залізничного транспорту, гармонізує з технологічним процесом перевезень, забезпечує потребу в інформації для раціонального управління галуззю. Крім того, запропонована класифікація бюджетів сприяє створенню конкурентного середовища в потенційно конкурентних секторах залізничного транспорту, а запровадження цих бюджетів у практику діяльності галузі забезпечить прозорість доходів, витрат і фінансових результатів, що цілком узгоджується з вимогами пакета директив ЄС по залізничному транспорту.

Слід зазначити, що запропоновані схеми класифікації і структури бюджетів у процесі їх запровадження та застосування можуть змінюватися за формою і змістом і доповнюватися новою інформацією.

3.1 Принципи організації бюджетування на залізницях країни

У процесі побудови бюджетної системи та здійснення фінансово-економічного планування на залізничному транспорті використовуються різні методи, тобто конкретні способи і прийоми планових розрахунків. Найпоширенішими є такі: балансовий, нормативний, розрахунково-аналітичний (або кошторисний), оптимізації планових рішень тощо.

Балансовий метод планування фінансово-економічних показників передбачає не тільки збалансування підсумкових показників доходів і витрат фінансового плану, а й визначення конкретних джерел покриття для кожної статті витрат.

Сутність **нормативного методу** фінансово-економічного планування полягає в тому, що на основі певних фінансових норм і техніко-економічних нормативів розраховується потреба підприємства у фінансових ресурсах і визначаються джерела цих ресурсів. Застосування даного методу на залізничному транспорті передбачає наявність затверджених норм і лімітів по

кожному господарству, які розробляються Головним фінансово-економічним управлінням ПАТ «Укрзалізниця» та фінансово-економічними службами залізниць.

При використанні **розрахунково-аналітичного (або кошторисного) методу** планові показники розраховуються на підставі аналізу фактичних економічних показників, які слугують базою для розрахунків, і враховуються їх зміни в плановому періоді. Цей метод заснований на традиційних засадах розроблення кошторисів. За базу приймається або кошторис попереднього року, або фактичні показники попереднього періоду. Потім визначаються чинники, які впливають на зміну фінансово-економічних показників, і з урахуванням дії цих чинників коригується кошторис минулого періоду або рівень фактично досягнутих показників. При цьому можуть застосовуватися попередньо розроблені коефіцієнти впливу різних чинників або укрупнені нормативи.

Ступінь достовірності даних при такому методі залежить від кількості врахованих чинників. Застосування великої кількості коефіцієнтів впливу чинників (більше трьох) для одних і тих самих груп показників може призвести до суттєвих виправлень.

Оптимізація планових рішень полягає в розробленні варіантів планових розрахунків для вибору найоптимальнішого. Можуть бути використані різні критерії вибору:

- максимум прибутку (доходу) на грошову одиницю вкладеного капіталу;
- економія фінансових ресурсів, тобто мінімум фінансових витрат;
- економія поточних витрат;
- мінімум вкладення капіталу та одержання максимально ефективного результату;
- максимум абсолютної суми одержаного прибутку та інші.

До загальних правил фінансування належать такі:

1 Визначення виду продукції (надання послуг, виконання робіт), яку буде виробляти (здійснювати) і реалізовувати підприємство, філія (залізниця) або її структурні підрозділи, вибір показника кількості і показника якості продукції.

Необхідність вибору одиниці виміру роботи структурного підрозділу філії (залізниці) обумовлена тим, що структурні підрозділи залізничного транспорту закінченої продукції під час перевезень не створюють, а тільки виконують окремі операції перевізних процесів або здійснюють утримання і ремонт технічних засобів.

Вимірники, прийняті для оцінки роботи структурних підрозділів, повинні відповідати таким вимогам:

- по-перше, найповніше відображувати кількість і якість виконаної роботи;
- по-друге, бути тісно пов'язаними з рівнем продуктивності праці працівників даного підприємства;
- по-третє, гармонізувати з показниками, якими вимірюється обсяг перевезень на залізничному транспорті (тобто з тонно-кілометрами нетто і пасажиро-кілометрами).

Показники, які рекомендовано враховувати при розрахунку планової суми фінансування філій (залізниць), служб і структурних підрозділів залізничного транспорту наводяться у відповідних бюджетах.

2 Встановлення порядку фінансування структурного підрозділу філії (залізниці): строків переведення грошових коштів, підстав для фінансування, показників коригування залежних витрат.

3 Виконання умов, які гарантують дотримання суворого режиму економії у використанні коштів.

4 Документальний контроль фінансового стану підприємства.

5 Дотримання встановленої методики визначення фінансових результатів господарської діяльності.

6 Суворе дотримання розрахункової дисципліни.

7 Своєчасний і глибокий аналіз виробничо-фінансової діяльності на підприємствах, розроблення організаційно-технічних заходів, спрямованих на подальше покращення техніко-економічних показників роботи підприємства.

В основу побудови бюджетів на залізничному транспорті покладено такі принципи: поєднання системи бюджетів; інтервальності; уніфікованості; відповідальності; автономності бюджетів; прогнозності; еластичності бюджетів; забезпечення

контролю; безперервності удосконалення; ефективності; ситуативності; інтеграційності; розподілу в бюджеті різних категорій фінансових ресурсів; збалансованості бюджетів; відповідності доходів і витрат бюджетів; достовірності бюджетів; адресності; узгодженості.

Принцип *поєднання* системи бюджетів передбачає спільну (єдину) нормативно-правову базу, наявність єдиної облікової політики, єдиних форм документів, охоплення всіх структурних підрозділів підприємства при підготовці бюджетів різних рівнів. Використання такого принципу забезпечить достовірність, повноту, неупередженість інформації, що міститься в бюджетах.

Принцип *інтервальності* передбачає часову визначеність. Бюджет повинен належати до певного періоду часу, а бюджетний період – мати часові межі (рік, квартал, місяць тощо).

Принцип *уніфікованості* бюджетів означає наявність у формах бюджетів однакової (спільної) системи показників, на підставі яких здійснюється планування та облік господарських операцій. Єдина система бюджетів передбачає складання бюджетів на 3-х рівнях – ПАТ «Укрзалізниця» (генеральний бюджет), залізниці та підприємств, підпорядкованих ПАТ «Укрзалізниця» (комплексні бюджети), і на рівні структурних підрозділів (індивідуальні бюджети). При цьому уніфікованість бюджетів досягається за рахунок складання за єдиним зразком генерального і комплексних бюджетів, а також за єдиним зразком індивідуальних бюджетів по кожному галузевому господарству.

Принцип *відповідальності* передбачає закріплення відповідних повноважень за формами управління структурних підрозділів. Керівник центру відповідальності несе персональну відповідальність за невиконання показників бюджету.

Принцип *автономності* бюджетів передбачає наявність в органів управління будь-якого рівня бюджетної системи самостійно здійснювати коригування бюджетного процесу відповідно до чинної нормативно-правової бази. При цьому кожний центр відповідальності розглядається як самостійний об'єкт бюджетування.

Принцип *прогнозності* полягає в тому, що в основі бюджетів лежать прогнозні дані, точність яких перевіряється після закінчення бюджетного періоду.

Принцип *еластичності* проявляється у здатності механізму бюджетування змінювати показники бюджету протягом певного часу відповідно до ситуативних змін зовнішнього середовища, можливості створювати за показниками бюджетів різні звіти, придатні для різних цілей.

Принцип *забезпечення контролю* реалізується через постійний моніторинг виробничо-господарської діяльності та відслідковування відхилень фактичних показників від запланованих і визначення тенденцій розвитку підприємства.

Принцип *безперервності* удосконалення зумовлений зростаючими вимогами до організації фінансово-економічної системи як інструменту управління підприємством.

Принцип *ефективності* забезпечується тим, що формування бюджетів будь-яких центрів відповідальності здійснюється за принципом «знизу – вгору», а їх затвердження – «зверху – вниз». При цьому мотивація праці за результатами роботи всього підприємства сприяє тому, що до бюджетування залучено весь персонал, який відчуває участь в управлінні діяльністю підприємства та зацікавлений у його успіхах. Такий підхід сприяє підвищенню ефективності управління підприємством.

Принцип *ситуативності* полягає в тому, що при розробленні бюджетів враховуються зовнішні (ціни, ринкова ситуація, технологічні обстеження й ін.) і внутрішні чинники контролю (стан предметів праці, нормативи, норми використання ресурсів, практика платіжних відносин тощо).

Принцип *інтеграційності* полягає в тому, що дані одного бюджету є базовими для складання іншого бюджету.

Принцип *розподілу* в бюджетах різних категорій фінансових ресурсів передбачає окреме відображення у формах бюджетів витрат і джерел їх формування. У разі надходження будь-яких активів витрати і джерела їх покриття підлягають в обов'язковому порядку відображенню у формах бюджетів.

Принцип *збалансування* бюджету полягає в тому, що обсяг передбачених бюджетом витрат повинен відповідати доходам або надходженням із інших джерел (кредити, допомога тощо).

Принцип *відповідності доходів і витрат* бюджетів означає, що доходи і витрати в бюджетах відображуються в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або

сплати грошових коштів (тобто для визначення фінансового результату будь-якого періоду доходи порівнюються з витратами, що були здійснені в цьому періоді).

Достовірність бюджетів зумовлюється необхідністю надійності їх показників.

Принцип *адресності* означає цільовий характер фінансових коштів, тобто джерела фінансування виділяються в розпорядження бюджетотримувачів на фінансування конкретно визначених господарських операцій.

Принцип *узгодженості* полягає в тому, що для виконання бюджету необхідна погодженість дій всіх учасників бюджетування на всіх рівнях.

При запровадженні бюджетування будуть реалізовані такі функції.

Перша з функцій – планування діяльності. Ця функція зводиться до формування основного бюджету підприємства, структурного підрозділу, який відображує всі процеси його діяльності. Реалізація цієї функції забезпечує координацію різних дій щодо досягнення цілей підприємства.

Завдяки реалізації цієї функції бюджетування забезпечує здійснення таких елементів управління:

- ув'язка різних аспектів діяльності ПАТ «Укрзалізниця», залізниць, їх структурних підрозділів або інших підприємств і організацій, що входять до сфери управління ПАТ «Укрзалізниця»;

- погодженість обсягів матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, необхідних для виконання намічених програм;

- координація різних операцій. При цьому вертикальна і горизонтальна деталізація бюджетів дозволить одержати інформацію за видами діяльності, напрямками, координувати діяльність нижчих за підпорядкуванням структурних підрозділів;

- формування відповідно до інформаційних потреб керівництва будь-яких кількісних показників;

- проведення попереднього аналізу діяльності і майбутніх фінансових результатів;

- управління грошовими потоками, координація виплат і надходжень готівки для забезпечення платоспроможності;

- мотивація діяльності структурних підрозділів на всіх рівнях залізниці. Цьому сприяє визначення відповідальності і

внеску кожного члена колективу в досягненні планових показників, залежно від яких буде оцінюватися їх діяльність. Крім того, залучення працівників до процесу розроблення бюджетів активізує мотиви, не пов'язані з матеріальним заохоченням, які спонукають кожного працівника прагнути виконувати взяті на себе обов'язки.

Друга функція бюджетування – розрахунок різних варіантів бюджетів – тісно пов'язана з прийняттям управлінських рішень і вибором найкращих.

Третя (основна) функція бюджетування – моніторинг виконання бюджетів і процесів виробничо-господарської діяльності – дозволяє виявити відхилення фактичних результатів діяльності від запланованих, оцінити їх вплив на фінансовий результат. А тому повні бюджетні системи – це інформаційні системи, які містять прогнозу, планову і фактичну інформацію про різні аспекти діяльності залізниці, її структурних підрозділів, підготовлену в співставному вигляді [18, с. 132].

На підставі моніторингу бюджетів проводиться:

- аналіз виконання бюджету на різних рівнях;
- оцінка діяльності кожного структурного підрозділу ПАТ «Укрзалізниця»;
- виявлення негативних, а також позитивних чинників, що впливають на діяльність структурного підрозділу;
- мотивація діяльності структурного підрозділу та його працівників;
- прийняття обґрунтованих оперативних, тактичних або стратегічних рішень.

Для здійснення оперативного управління в рамках бюджетування потрібна відповідна організація контролю фактичних результатів діяльності. Зокрема контроль повинен бути побудований таким чином, щоб виявлення відхилення проводилося безпосередньо в момент здійснення господарських операцій або з незначним відставанням.

Запитання для самоконтролю

1 Бюджетна класифікація на залізничному транспорті та її складова.

2 Як класифікуються бюджети за періодом часу? Їх основна мета.

3 Класифікація бюджетів на залізничному транспорті.

4 Мета розроблення річних бюджетів.

5 Надайте характеристику бюджетів за джерелами інформації.

6 Як класифікуються бюджети, які входять у структуру ПАТ «Укрзалізниця».

7 Класифікація бюджетів за сферами діяльності. Надайте характеристику.

8 Які методи використовуються у процесі побудови бюджетної системи та здійснення фінансово-економічного планування на залізничному транспорті?

9 Що належить до загальних правил фінансування?

10 Які функції будуть реалізовані при запровадженні бюджетування? Надайте їх характеристику.

4 Побудова єдиної системи бюджетів ПАТ «Укрзалізниця»

Для кожного господарчого суб'єкта на підставі загальних підходів розробляється своя унікальна система бюджетування, яка дозволяє при успішній її реалізації одержати ефективну управлінську технологію в реальному режимі часу [25, с. 49; 26].

Для успішної роботи і реалізації будь-якої системи потрібна єдина концептуальна основа, тобто однакове розуміння того, що являє собою система, на чому вона буде базуватися і яке її головне призначення.

Рівень деталізації бюджетної моделі може змінюватися залежно від управлінських завдань.

Єдина система бюджетів базується на технологічному процесі організації перевезень, а тому управління виробничо-економічною діяльністю підприємств залізничного транспорту,

організоване на підставі бюджетного управління за цією системою, буде ефективним при будь-якій організаційно-правовій формі управління (рисунок 4.1).

Система управління залежить від функцій, які вона виконує (планування, організація виконання, контроль, мотивація, регулювання діяльності), і забезпечує координацію дій всіх підрозділів.

Вона забезпечує єдині формати планування, обліку і аналізу, скорочує час і витрати на сам процес управління виробничо-економічною діяльністю. Бюджети і звіти стають зрозумілими кожному учаснику бюджетування, а сам процес їх складання легко автоматизується.

Результатом переходу на бюджетне управління виробничо-економічною діяльністю підприємства є:

- чітка і прозора система управління підприємством;
- чітке розмежування прав і відповідальності за результат діяльності керівників кожного підрозділу;
- чітке визначення перспектив;
- аргументована картина фінансових результатів;
- вибір стратегії за різних обставин;
- мотивація працівників на досягнення результатів процесу управління;
- готовність до змін у системі управління з метою одержання прибутку;
- оптимізація управління виробничо-економічною діяльністю [23].

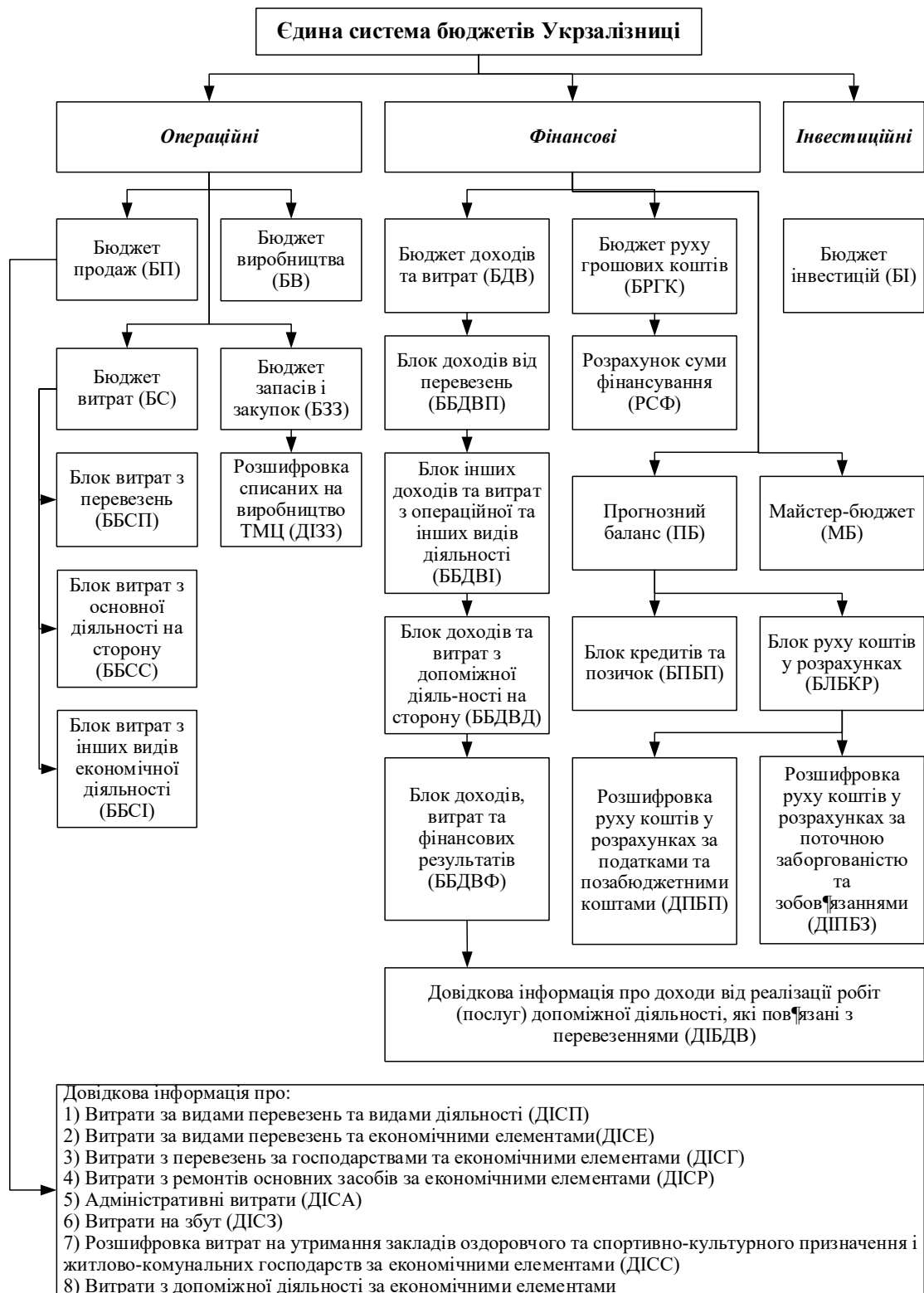


Рисунок 4.1 – Єдина система бюджетів ПАТ «Укрзалізниця»

Таблиця 4.1 – Характеристика запропонованих бюджетів

Вид бюджету	Зміст бюджету	Призначення інформації
1	2	3
1 Бюджет продажу	Обсяги реалізації продукції	Для планування і контролю обсягу продаж. У бюджеті відображуються обсяги продажу за видами економічної діяльності. З метою збільшення інформованості форма цього бюджету доповнена об'ємними показниками. Здійснює управління реалізацією продукції і є основою для планування виробництва
2 Бюджет виробництва	Обсяги виробництва продукції, яку спроможні реалізувати в бюджетному періоді	Для планування обсягів виробництва в натуральному та вартісному вираженні. У бюджеті відображено об'ємні показники та показники експлуатаційної роботи за всіма видами економічної діяльності. Показує, які обсяги робіт потрібно виконати, щоб забезпечити виконання бюджету продажу. Здійснює управління виробництвом, продуктивністю праці, фондівіддачею за обсягами виконаних робіт. Є основою для бюджету запасів і закупок і бюджету витрат
3 Бюджет запасів і закупок	Обсяги запасів і закупок товарно-матеріальних цінностей, необхідних для організації запланованого виробництва продукції	Для планування і контролю обсягів запасів і закупок у взаємозв'язку зі списанням матеріалів на виробництво за всіма видами економічної діяльності
4 Бюджет витрат	Витрати на виробництво продукції та управління підприємством	Для планування і контролю за величиною витрат за видами економічної діяльності. У блоках і довідковій інформації до цього бюджету витрати деталізуються за різними напрямками: видами перевезень, видами діяльності, економічними елементами, видами робіт та за господарствами. Здійснює управління витратами за всіма видами діяльності, економічними елементами, статтями витрат, собівартістю

Продовження таблиці 4.1

1	2	3
5 Бюджет доходів і витрат	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності в бюджетному періоді	Для планування і контролю за доходами, витратами і фінансовими результатами від кожного виду економічної діяльності за певний період часу. Здійснює управління доходами, витратами, прибутком, рентабельністю, фондовіддачею за чистим прибутком
6 Бюджет руху грошових коштів	Генерування та використання грошових коштів протягом бюджетного періоду	Для планування і контролю залишків і руху грошових коштів, а також внутрішніх розрахунків. Визначає потреби в залученні коштів за рахунок кредитів або інших джерел. Здійснює управління грошовими потоками, ліквідністю підприємства, платоспроможністю, фінансовою стійкістю
7 Прогнозний баланс	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на певну дату, і права на ресурси	Бюджет є підставою для формування платіжного балансу – документа оперативного контролю за рухом грошових коштів та управління грошовими потоками. Призначений для розрахунку укрупнених статей бухгалтерського балансу на кінець періоду. Прогнозний баланс дозволяє прогнозувати залишки оборотних і необоротних активів, коштів у розрахунках, капіталу. За різницею в показниках балансу на початок і кінець звітного періоду характеризується зміна фінансового стану підприємства. Здійснює управління структурою активів і пасивів, оборотними коштами і зобов'язаннями, оцінює їх вартість і залежність підприємства від залученого капіталу
8 Бюджет інвестицій	Обсяги капітальних вкладень і джерела їх фінансування	Призначений для планування і контролю обсягів капітальних вкладень. Здійснює управління рентабельністю інвестицій

Продовження таблиці 4.1

1	2	3
9 Майстер-бюджет	Ключові показники роботи підприємства (структурного підрозділу) для визначення фінансового стану та оцінки діяльності підприємства в результаті прийнятих управлінських рішень	Призначений для узагальнення ключових показників діяльності. Надає користувачам для прийняття управлінських рішень повну достовірну інформацію про обсяги виконаних робіт, фінансове становище підприємства, результати його діяльності, рух грошових коштів тощо. Він складається на підставі консолідації даних окремих бюджетів: бюджету виробництва, бюджету доходів і витрат, бюджету витрат, бюджету капітальних інвестицій, бюджету руху грошових коштів, прогнозного балансу, бюджету продажу тощо. У цьому бюджеті є показники експлуатаційної роботи, доходи, витрати, рух грошових коштів тощо. У шостому розділі майстер-бюджету наводяться фінансові показники результатів роботи підприємства: коефіцієнти рентабельності, абсолютної і поточної ліквідності, фінансової незалежності, концентрації залученого капіталу, оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості, зносу та оновлення основних засобів, продуктивність праці, середньомісячна заробітна плата, собівартість, фондівіддача тощо. Майстер-бюджет використовують керівники для аналізу результатів роботи та ефективності прийнятих управлінських рішень у певному бюджетному періоді

У таблиці 4.1 наведено характеристику кожного бюджету. Наведена інформація свідчить, що ці бюджети охоплюють всі основні сторони виробничо-господарської та фінансово-економічної діяльності ПАТ «Укрзалізниця». Основна мета організації бюджетування в ПАТ «Укрзалізниця» – оптимізація управління її ресурсами для забезпечення фінансової стійкості.

Об'єктом бюджетування є види діяльності на залізничному транспорті, їх функціонування з метою забезпечення потреб економіки держави і населення в перевезеннях та одержання прибутку для збільшення власного капіталу.

Другорядними видами економічної діяльності є будівництво, промисловість, наукова діяльність, утримання соціальної сфери, інші види діяльності. За цими видами економічної діяльності здійснюються планування, бухгалтерський облік, здійснюється фінансування, складається звітність тощо. Ці види економічної діяльності враховувалися при розробленні єдиної системи.

Успіх будь-якої діяльності безпосередньо залежить від ефективності використання в процесі господарських операцій ресурсів, які є в наявності [20, с. 11]. Для організації роботи за кожним видом економічної діяльності господарюючий суб'єкт здійснює операційну, фінансову і інвестиційну діяльність як окремі, але взаємопов'язані елементи функції управління підприємством. За цими елементами функції управління розроблено єдину систему бюджетів ПАТ «Укрзалізниця».

До операційних належать бюджет продажу (БП), бюджет виробництва (БВ), бюджет витрат (БС), бюджет запасів і закупок (БЗЗ) тощо.

Операційні бюджети ПАТ «Укрзалізниця» є носіями такої інформації:

- потреби економіки держави і населення в перевезеннях або інших послугах чи роботах, що здійснює чи виконує залізничний транспорт (бюджет продажу);

- якою мірою спроможний залізничний транспорт забезпечити зазначені потреби (бюджет виробництва);

- які витрати будуть понесені при виконанні відповідних робіт і наданні послуг (бюджет витрат з окремими бюджетними блоками і розшифровками);

- яких і скільки товарно-матеріальних цінностей потрібно придбати для виконання виробничої програми, передбаченої бюджетом виробництва (бюджет запасів і закупок) і створення (поповнення) технологічного або страхового запасу.

До фінансових бюджетів належать бюджет доходів і витрат (БДВ), бюджет руху грошових коштів (БРГК), прогнозний

баланс (ПБ), майстер-бюджет (МБ).

Фінансові бюджети складаються на базі консолідації даних операційних бюджетів. Так, бюджет доходів і витрат складається на базі бюджету продажу (доходи) і бюджету витрат (витрати), а також фінансових доходів і витрат і доходів і витрат інвестиційної діяльності.

Практика доводить, що всі планові показники і ресурси отримують фінансове або грошове вираження. Розрахунок потреби в грошових коштах, джерела їх надходження та напрямки використання в певному бюджетному періоді відображує бюджет руху грошових коштів.

У прогнозованому балансі відображується стан необоротних і оборотних активів. За різницею їх залишків на початок і кінець бюджетного періоду визначають їх зміну.

До складу фінансових бюджетів належить майстер-бюджет. Цей бюджет складається шляхом консолідації ключових показників всіх бюджетів єдиної системи ПАТ «Укрзалізниця», використовується, як правило, керівниками всіх підрозділів, дозволяє зробити аналіз відхилень фактичних даних від запланованих і розробити відповідні управлінські рішення. Таким чином, на інформаційній базі даних майстер-бюджету можна швидко приймати управлінські рішення при мінливих умовах ринку. На підставі аналізу даних цього бюджету досягається основна мета організації бюджетування на залізничному транспорті: оптимізація управління наявними ресурсами в реальному режимі часу для забезпечення фінансової стійкості окремих видів діяльності, що буде сприяти підвищенню фінансової стійкості галузі в цілому [25, с. 42].

Майже всі бюджети побудовані за єдиною формою. У бюджетних формах зазначаються такі дані: назва показників, номер рядка, одиниця виміру, фактичні показники аналогічного періоду минулого року, планові та фактичні показники поточного періоду, відхилення фактичних показників в абсолютній величині та відсотках до плану і фактичних показників аналітичного періоду минулого року. Така структура бюджету найбільш сприятлива для планування та проведення аналізу за окремими показниками щодо виконаних робіт, результатів діяльності на кожній ділянці роботи, надання інформації для прийняття управлінських рішень і формування пропозицій щодо внесення змін для покращення ситуації.

Єдина система бюджетів ПАТ «Укрзалізниця» є надзвичайно ємнісною за кількістю різноманітних показників. Використання її в роботі спрощується тим, що кожний із бюджетів надає інформацію за окремими господарськими операціями, а тому і використовувати в роботі той чи інший бюджет будуть ті працівники, які відповідають, за посадовими інструкціями, за ту чи іншу ділянку роботи. Наприклад, для прийняття управлінських рішень керівнику підприємства (структурного підрозділу) надає повну, узагальнену інформацію майстер-бюджет, будівельно-монтажній службі – бюджет інвестицій, службі матеріально-технічного забезпечення – бюджет запасів і закупок. Фінансово-економічні працівники будуть використовувати в роботі всі бюджети, матимуть повну інформацію щодо фінансово-господарської діяльності і зможуть визначати чинники впливу на будь-які показники та надавати керівництву пропозиції щодо прийняття відповідних управлінських рішень.

Як випливає з характеристики бюджетів, окремі показники системи бюджетування можна отримати з інших джерел, але вони суттєво відрізняються один від одного. Для порівняння в таблиці 4.2 наводиться інформація щодо взаємозв'язку та різниці між показниками, які є в бухгалтерському обліку та бюджетах.

Взаємозв'язок між бюджетами та формуванням бюджетів на залізничному транспорті наведено на рисунку 4.2. Процес бюджетування містить такі основні стадії:

- доведення основних напрямків виробничо-економічної політики компанії до осіб, які відповідають за підготовку бюджетів;
- визначення чинників обмеження діяльності;
- складання проектів інших бюджетів;
- обговорення проектів бюджетів із вищим керівництвом;
- аналіз і координація проектів бюджетів;
- затвердження бюджетів;
- доведення бюджетів до конкретних виконавців [20, с. 244].

Вихідною точкою бюджетування на будь-який період є визначення потреб економіки та населення в продукції галузі, тобто в перевезеннях. Для цього ретельно вивчається зовнішнє

відносно ПАТ «Укрзалізниця» середовище. Прогнозується перш за все перелік і кількість вантажів, які можуть бути пред'явлені до перевезень. Для цього слід орієнтуватися на потребу в перевезенні залізничним транспортом продукції, яку виробляють інші галузі економіки: вугілля, руда, нафта, метал, сільськогосподарська продукція, продукція машинобудування тощо.

При цьому слід враховувати сезонність виробництва в окремих регіонах країни, природні умови, конкуренцію з боку інших видів транспорту (автомобільний, річковий, авіаційний, внутрішньоміський), а також можливості операторів перевізників.

Таблиця 4.2 – Взаємозв'язок та різниця між показниками бухгалтерського обліку та системи бюджетів

Ознака	Характеристика ознак	
	у системі бухгалтерського обліку	у системі бюджетів
1	2	3
1 Організація ведення обліку	Визначається чинним законодавством	Визначається потребами управлінського персоналу підприємства
2 Мета обліку	Складання фінансової, статистичної та податкової звітності	Надання інформації для планування, аналізу та контролю виробничо-господарської діяльності, а також для визначення стратегії майбутнього розвитку підприємства
3 Користувачі інформації	Зовнішні (державні, податкові органи, кредитори) і внутрішні	Обмежене коло працівників управлінського персоналу підприємства
4 Об'єкти обліку та звітності	Підприємство в цілому	Центри відповідальності, окремі підрозділи, окремі види економічної діяльності

1	2	3
5 Частота подання звітності	Місячна, квартальна, річна. Установлено чинним законодавством	Зміна, доба, тиждень, декада, місяць, квартал тощо. Установлюється відповідно до періодів
6 Достовірність інформації	Інформація достовірна. Визначається законодавчо на підставі первинних документів	Визначається управлінським персоналом і має значну кількість приблизних оцінок
7 Часовий аспект	Відображує минулі події	На підставі аналізу минулих подій розробляються плани на майбутнє, а також оцінюються результати діяльності періоду
8 Ступінь відкритості інформації	Відкрита внутрішнім і зовнішнім користувачам	Відкрита вузькому колу управлінського персоналу і більшість інформації складає комерційну таємницю
9 Головні вимоги	Точність	Релевантність (корисність)
10 Вимірники	Грошові	Як грошові, так і інші (відсотки, абсолютні значення показників тощо)

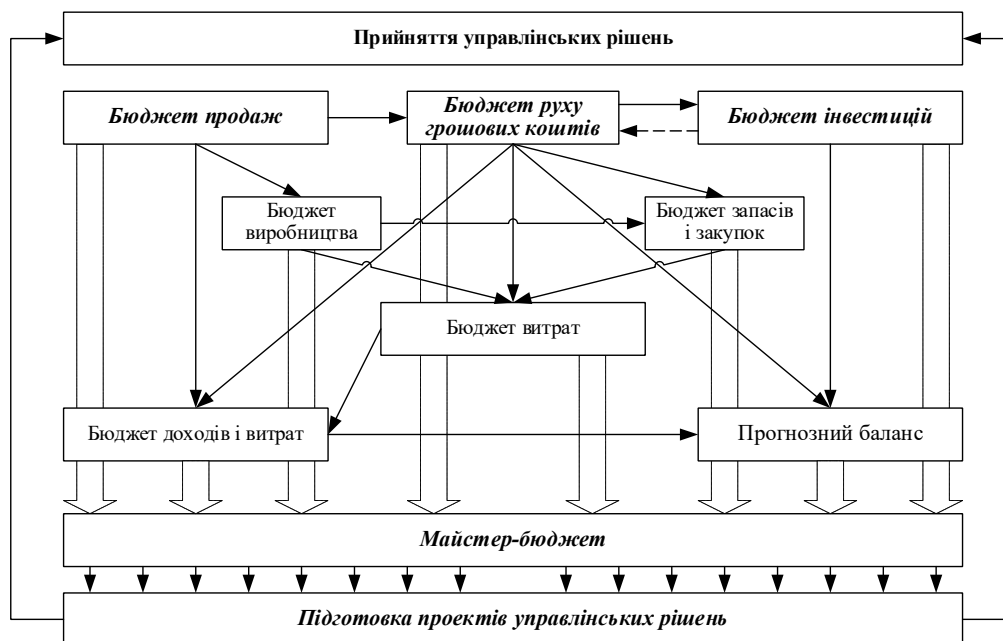


Рисунок 4.2 – Формування системи бюджетів на залізничному транспорті

Запитання для самоконтролю

- 1 Від яких функцій залежить система управління?
- 2 Що є результатом переходу на бюджетне управління виробничо-економічною діяльністю підприємства?
- 3 Яка основна мета організації бюджетування в ПАТ «Укрзалізниця».
- 4 Що виступає об'єктом бюджетування на залізничному транспорті?
- 5 Які другорядні види економічної діяльності є на залізничному транспорті?
- 6 Бюджет продажу та його характеристика.
- 7 Бюджет виробництва та його характеристика.
- 8 Бюджет запасів і закупок і його характеристика.
- 9 Бюджет витрат і його характеристика.
- 10 Бюджет доходів і витрат, його характеристика.
- 11 Бюджет руху грошових коштів і його характеристика.
- 12 Прогнозний баланс і його характеристика.
- 13 Бюджет інвестицій і його характеристика.
- 14 Майстер-бюджет і його характеристика.
- 15 Які види бюджетів належать до операційних бюджетів?
- 16 Яку інформацію несуть у собі операційні бюджети ПАТ «Укрзалізниця»?
- 17 Які види бюджетів належать до фінансових бюджетів?
- 18 На якій базі складаються фінансові бюджети?
- 19 За якою формою побудовано всі бюджети?
- 20 Які основні стадії містить процес бюджетування?

5 Сутність і види операційних бюджетів

Бюджет продажу

Основою бюджетування ПАТ «Укрзалізниця» є бюджет продажу, тому що підприємству потрібно виробляти те, що буде реалізовано, тобто користуватися попитом на ринку.

Бюджет продажу призначений для планування і контролю обсягів реалізації послуг (робіт). Основним показником цього бюджету є виручка, нарахована за послуги з перевезень та інші послуги і виконані роботи.

Сума нарахованої виручки прямопропорційно залежить від обсягів виконаних робіт. Дані бюджету продажу пов'язані з даними бюджету виробництва, бюджету доходів, бюджету руху грошових коштів.

Бюджет виробництва

Після складання бюджету продажу і визначення потреби в роботах і послугах складається бюджет виробництва, який призначений для планування та контролю за виконанням обсягів перевезень, виробництва продукції і робіт (послуг) у фізичному і вартісному вираженні на підставі аналізу показників, які визначають основний обсяг прямих витрат. У цьому бюджеті відображуються обсяги робіт, які виконуються як власними силами, так і сторонніми організаціями.

Бюджет складається з таких розділів:

- 1 Показники експлуатаційної роботи.
- 2 Ремонти основних засобів.
- 3 Роботи, що виконуються в рамках інвестиційної діяльності власними силами.
- 4 Витрати за видами діяльності.
- 5 Трудові ресурси.

Фактичні дані за минулий і поточний періоди наводяться з відповідної статистичної та бухгалтерської звітності.

Планові дані поточного періоду визначаються розрахунковим методом виходячи з прогнозних обсягів перевезень пасажирів і вантажів, показників роботи рухомого

складу, обсягів ремонтів основних засобів, діючих нормативів витрат палива, електроенергії, матеріалів і прогнозних цін на них.

За цією формою складається комплексний бюджет (на рівні філій), а також генеральний бюджет (на рівні вищого за підпорядкуванням органу).

Бюджет запасів і закупок

Необхідною умовою виконання бюджету виробництва є повне і вчасне забезпечення підприємства сировиною та матеріалами необхідного асортименту і якості.

На залізничному транспорті забезпеченням структурних підрозділів товарно-матеріальними цінностями (далі – ТМЦ) займається система спеціалізованих постачальницьких організацій, на чолі якої стоїть Головне управління матеріально-технічного забезпечення (далі – ЦХ).

Управління постачанням матеріалів верхньої будови колії здійснює Головне управління колійного господарства.

Зберігаються ТМЦ на складах ЦХ, філій і їх структурних підрозділів, спеціально обладнаних майданчиках.

Бюджет запасів і закупок (далі – БЗЗ) складається на підставі бюджету виробництва, заявок філій та інших структурних підрозділів ПАТ УЗ, укладених договорів, даних бухгалтерського обліку про залишки матеріальних ресурсів, їх витрати та іншої інформації про рух матеріальних ресурсів. БЗЗ по суті відповідає плану матеріально-технічного постачання.

БЗЗ призначений для планування потреби в сировині, матеріалах, паливі і товарах за джерелами надходження: придбання у зовнішніх постачальників, надходження з інших джерел (із власного виробництва, надходження та передавання за внутрішнім оборотом з іншими філіями або структурними підрозділами, повторне використання матеріалів тощо).

Крім того, в БЗЗ контролюється вибуття ТМЦ (списання їх на виробництво, реалізація, передавання за внутрішніми розрахунками тощо), а також залишок на кінець періоду.

БЗЗ складається з 8 розділів: всього запасів по підприємству (підрозділу), сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, запасні частини, паливо, інші ТМЦ, готова продукція, товари.

Бюджет витрат

Бюджет витрат призначений для планування та контролю витрат підприємства. У бюджеті витрат плануються витрати на ресурси, необхідні для виконання обсягу робіт, і формуються витрати, яких зазнало підприємство за відповідний період.

Бюджет витрат сформовано на підставі таких блоків:

1 Блок витрат з перевезень.

2 Блок витрат з основної діяльності на сторону.

3 Блок витрат з інших видів економічної діяльності.

Крім того, для складання бюджету витрат використовується така довідкова інформація:

- витрати за видами перевезень і видами діяльності;
- витрати за видами перевезень та економічними елементами;
- витрати з перевезень за господарствами та економічними елементами;
- витрати з ремонтів основних засобів за економічними елементами;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- розшифровка витрат на утримання закладів оздоровчого та спортивно-культурного призначення і житлово-комунальних господарств за економічними елементами;
- витрати з допоміжної діяльності за економічними елементами.

Бюджет витрат складається з витрат з основної діяльності, які поділяються на витрати з перевезень і витрати з основної діяльності на сторону; витрат з інших видів економічної діяльності; інших витрат операційної діяльності; фінансових витрат; витрат від участі в капіталі; інших витрат звичайної діяльності; надзвичайних витрат.

Витрати з перевезень у бюджеті витрат повинні дорівнювати сумі витрат за видами перевезень, відображеній у блоці витрат з перевезень.

Витрати з основної діяльності на сторону відповідають даним блоку витрат з основної діяльності на сторону.

Витрати з інших видів економічної діяльності, відображені в бюджеті витрат, дорівнюють даним блоку витрат з інших видів економічної діяльності.

Інші витрати операційної діяльності, фінансові витрати, втрати від участі в капіталі, інші витрати звичайної діяльності та надзвичайні витрати повинні дорівнювати витратам, відображеним у блоці інших доходів і витрат з операційної та інших видів діяльності.

Витрати з кожного виду перевезень складаються з прямих витрат, розподілених витрат, загальновиробничих витрат, адміністративних витрат і витрат на збут.

До складу прямих витрат включаються витрати, які в повному обсязі безпосередньо належать до того чи іншого виду перевезень. Облік цих витрат ведеться за прямими статтями Номенклатури витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України (далі – Номенклатура витрат) кожного з видів перевезень.

Розподілені витрати – це непрямі витрати, які пов'язані з забезпеченням як вантажних, так і пасажирських перевезень, і не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного виду перевезень. Ці витрати враховуються за статтями Номенклатури витрат, які розподіляються між видами перевезень із використанням бази розподілу. За базу розподілу беруться показники експлуатаційної роботи.

Загальновиробничі витрати – це витрати на обслуговування і управління виробництвом, які не можуть бути віднесені прямо на відповідний вид перевезень.

Облік загальновиробничих витрат ведеться за статтями Номенклатури витрат, які потім розподіляються між видами перевезень пропорційно прямим витратам на оплату праці працівників виробництва.

Адміністративні витрати – це загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством. Ці витрати враховуються за статтями Номенклатури витрат і розподіляються між видами перевезень пропорційно прямим витратам на оплату праці працівників виробництва.

Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг).

Запитання для самоконтролю

- 1 Що є основою бюджетування ПАТ «Укрзалізниця»?
- 2 Бюджет продажу та його характеристика.
- 3 Бюджет виробництва та його характеристика.
- 4 З яких розділів складається бюджет виробництва?
- 5 Бюджет запасів і закупок і його характеристика.
- 6 На підставі чого складається бюджет запасів і закупок?
- 7 Для чого призначений бюджет запасів і закупок?
- 8 Бюджет витрат і його характеристика.
- 9 На підставі яких складових формується бюджет витрат?
- 10 З чого складаються витрати з кожного виду перевезень?

6 Роль фінансових бюджетів у єдиній системі бюджетів ПАТ «Укрзалізниця»

Бюджет доходів і витрат

За Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу.

На залізничному транспорті визначаються доходи від перевезень як грошове вираження обсягів реалізованої транспортної продукції. При формуванні доходів від перевезень потрібно керуватися ПКМУ від 30 березня 2011 р. N 316 «Про затвердження переліку робіт і послуг, що належать до основної діяльності залізничного транспорту» і Порядком перерозподілу надходжень доходу від основної діяльності залізничного транспорту».

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. У разі перевищення витрат над сумою доходів підприємство отримає збиток.

Доходи і витрати, які відповідають критеріям, наводять у Бюджеті доходів і витрат (далі БДВ).

БДВ – це план фінансових результатів. Призначення даного бюджету – показати співвідношення всіх доходів бюджетного періоду з витратами, які будуть здійснені в цьому ж періоді підприємством і визначити фінансовий результат, який буває додатним (прибуток) і від’ємним (збиток).

Крім того, БДВ складається для того, щоб визначити і врахувати сплату податку на прибуток.

Слід зазначити, що в БДВ прогнозується вартість наданих послуг, виконаних робіт, відвантаженої продукції тощо відповідно до бюджету продажу незалежно від умов та термінів сплати.

У БДВ окремими рядками відображуються доходи, витрати і фінансовий результат від основних видів економічної діяльності, інших видів економічної діяльності, операційної та звичайної діяльності.

Окремими рядками виділяється інформація про податок на прибуток, доходи і витрати надзвичайної діяльності, чистий прибуток.

З метою проведення аналізу та підготовки проекту управлінських рішень інформація в БДВ наводиться за минулий аналогічний період, план і факт поточного періоду, відхилення фактичних показників бюджетного періоду від плану та факту аналогічного періоду минулого року. План поточного періоду порівнюється з фактом аналогічного бюджетного періоду.

Для більш повного розкриття інформації про доходи і результати діяльності до БДВ складаються:

- блок доходів від перевезень;
- блок доходів і витрат від іншої операційної та інших видів діяльності;
- блок доходів і витрат допоміжного виробництва;
- блок доходів, витрат і фінансового результату.

Бюджет руху грошових коштів

Господарська діяльність будь-якого підприємства нерозривно пов’язана з рухом коштів. Кожна господарська операція супроводжується або надходженням, або витратою

коштів. Кошти обслуговують практично всі аспекти організаційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Від повноти і вчасності забезпечення процесу постачання виробництва і збуту продукції грошовими ресурсами залежать результати діяльності підприємства, ступінь його фінансової стабільності і платоспроможності.

Для планування, аналізу руху грошових коштів та управління грошовими потоками підприємства складається Бюджет руху грошових коштів (далі – БРГК).

Цей бюджет є планом руху коштів на рахунках банківських установ і готівки в касі підприємства, який відображує всі прогнозні та фактичні надходження і списання грошових коштів у результаті діяльності підприємства.

Бюджетування руху грошових коштів має за мету забезпечити бездефіцитність бюджету і визначити зв'язки між фінансовим потоком і фінансовим результатом.

Бюджет руху грошових коштів складається окремо за трьома видами діяльності: основна, інвестиційна і фінансова. Такий розподіл зручно і наочно відображує грошові потоки.

Бюджет руху грошових коштів схематично можна зобразити так, як на рисунку 6.1.

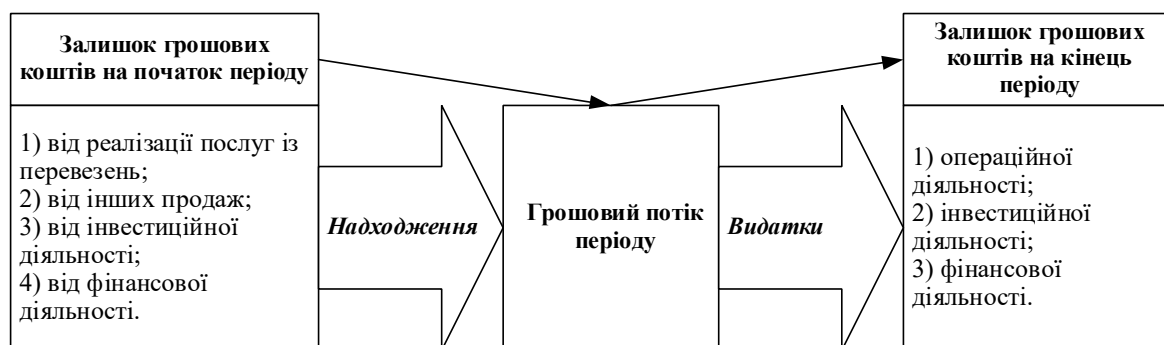


Рисунок 6.1 – Бюджет руху грошових коштів

Прогнозний баланс

Прогнозний баланс (далі ПБ) – це форма фінансової звітності, призначена для узагальнення показників активів і пасивів і формування їх динаміки в бюджетному періоді. Крім того, він призначений для розрахунків показників укрупнених

статей бухгалтерського балансу на кінець поточного періоду. У цьому балансі відображуються планові та фактичні залишки на початок і кінець бюджетного періоду.

Необхідність складання ПБ полягає в тому, що він дозволяє виконувати розрахунки різних фінансових показників, прогнозувати залишки розрахунків основних засобів, оборотних активів, кредиторської заборгованості та капіталу. Також прогнозний баланс призначений для контролю всіх інших бюджетів на наступний період.

Прогнозний баланс формується на підставі даних операційних, фінансових та інвестиційних бюджетів і складається з двох частин – активу і пасиву.

Активи – це все майно (грошові кошти, обладнання, запаси сировини, матеріалів, готової продукції, товарів, основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції тощо), а також зобов'язання споживачів та інших осіб, які підприємство буде мати на певну дату бюджетного періоду.

Пасиви – це обов'язки підприємства перед кредиторами, постачальниками, інвесторами тощо

Величина, на яку сума активів перевищує поточні і довгострокові зобов'язання, є власним капіталом підприємства.

Власний капітал у ПБ – це один з основних показників, за яким інвестор може оцінювати привабливість підприємства.

Цей бюджет формується на будь-який бюджетний період (квартал, рік). До бюджету складаються два блоки: блок кредитів і позичок і блок руху коштів у розрахунках.

Майстер-бюджет

Цей бюджет призначений для узагальнення ключових показників діяльності ПАТ УЗ, філій і є основою для контролю за результатами діяльності і базою для прийняття управлінських рішень. Він складається на підставі даних окремих бюджетів, наприклад бюджету виробництва, бюджету доходів і витрат, бюджету витрат, бюджету капітальних інвестицій, бюджету руху грошових коштів, прогнозного балансу тощо. В окремому розділі майстер-бюджету наводяться фінансові показники результатів роботи: коефіцієнти рентабельності, ліквідності, фінансової

стійкості, оборотності, дебіторської та кредиторської заборгованості, фондвіддача, коефіцієнт оновлення основних засобів та інші показники.

Майстер-бюджет використовують керівники для аналізу результатів роботи та ефективності прийнятих управлінських рішень на певному етапі діяльності.

У цьому бюджеті відображуються фактичні показники аналогічного періоду минулого року, план і факт відповідного періоду поточного року та відхилення в сумарному вираженні, а також у відсотках.

Майстер-бюджет (далі – М-Б) складається з 6 розділів. Схематично структуру М-Б можна зобразити так, як на рисунку 6.2.

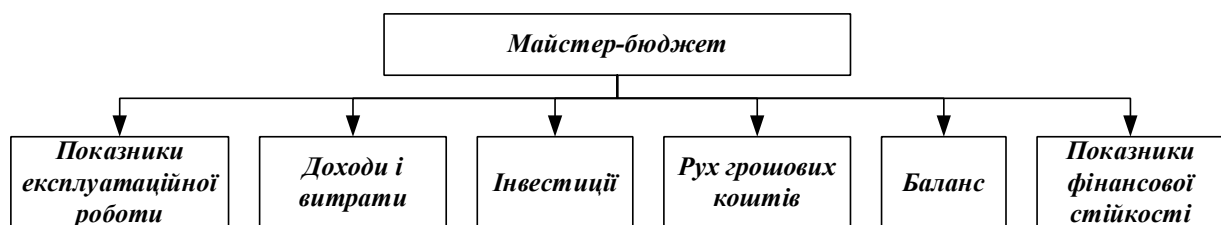


Рисунок 6.2 – Структура майстер-бюджету

Індивідуальні бюджети

До індивідуальних бюджетів належать:

- індивідуальний бюджет господарства вантажної та комерційної роботи;
- індивідуальний бюджет господарства перевезень;
- індивідуальний бюджет локомотивного господарства;
- індивідуальний бюджет вагонного господарства;
- індивідуальний бюджет колійного господарства;
- індивідуальний бюджет господарства електропостачання;
- індивідуальний бюджет господарства автоматики, телемеханіки і зв'язку;
- індивідуальний бюджет господарства будівельно-монтажних робіт і цивільних споруд;
- індивідуальні бюджети інших господарств, які складаються з таких розділів:

1 Показники експлуатаційної роботи.

2 Ремонти та модернізація основних засобів господарства.

3 Роботи, що виконуються в рамках інвестиційної діяльності.

4 Витрати за видами діяльності.

5 Трудові ресурси.

6 Витрати з перевезень.

7 Фінансовий результат.

6.1 Організація процесу бюджетування на залізничному транспорті країни

Організація бюджетування на залізничному транспорті здійснюється на 3-х рівнях (рисунок 6.3):



Рисунок 6.3 – Порядок складання генерального бюджету ПАТ «Укрзалізниця»

- на першому рівні проводиться складання індивідуальних бюджетів структурними підрозділами залізниці і структурними підрозділами підприємств, що входять до сфери управління Укрзалізниці. Структурні підрозділи є центрами бюджетного управління по відношенню до галузевих служб залізниці. Вони у свою чергу визначають бюджетні центри структурного підрозділу (цехи, відділи, філії тощо). Структурні підрозділи надають галузевим службам індивідуальні бюджети, а галузеві служби на їх основі будують індивідуальні бюджети служб;

- на другому рівні проводиться зведення індивідуальних бюджетів галузевих служб і складання комплексного бюджету

залізницями, а також проводиться зведення індивідуальних бюджетів цехів, відділів, лабораторій тощо підприємств, що входять до сфери управління ПАТ «Укрзалізниця» та складання комплексних бюджетів цих підприємств;

- на третьому рівні складається генеральний бюджет ПАТ «Укрзалізниця» на підставі зведення комплексних бюджетів.

Таким чином, генеральний, комплексні та індивідуальні бюджети галузевих служб є зведеними. Вони являють собою сукупність бюджетів, які узагальнюють майбутні операції всіх підрозділів, нижчих за підпорядкуванням.

Основою будь-якого процесу є написаний регламент, у якому чітко зазначені права і обов'язки всіх учасників процесу, форми і терміни надання інформації. Для запровадження бюджетування в ПАТ «Укрзалізниця» слід розробити «Положення про бюджетування», доопрацювати «Положення про планування та облікову політику».

Важливе місце у процесі бюджетування займає колегіальний орган, який можна назвати бюджетною комісією, бюджетним комітетом або як-небудь по-іншому. Цьому органу потрібно надати право розглядати пропозиції щодо змін коштів між статтями бюджетів, розробляти заходи щодо ліквідації дефіциту бюджетів, заохочувати і притягувати до відповідальності посадових осіб [20, с. 248].

У системі ПАТ «Укрзалізниця» такі органи повинні бути створені на рівні ПАТ «Укрзалізниця», залізниці, структурних підрозділів, виділених на окремий баланс. Цей колективний орган повинен забезпечити координацію всіх сторін діяльності підприємства.

На рисунку 6.4 зображено можливий порядок організації процесу бюджетування на залізниці, який обумовлюється впливом економічного середовища (зовнішніми та внутрішніми чинниками).

В організації бюджетування на залізниці беруть участь як галузеві, так і функціональні служби (фінансово-економічна, організації праці і заробітної плати тощо).

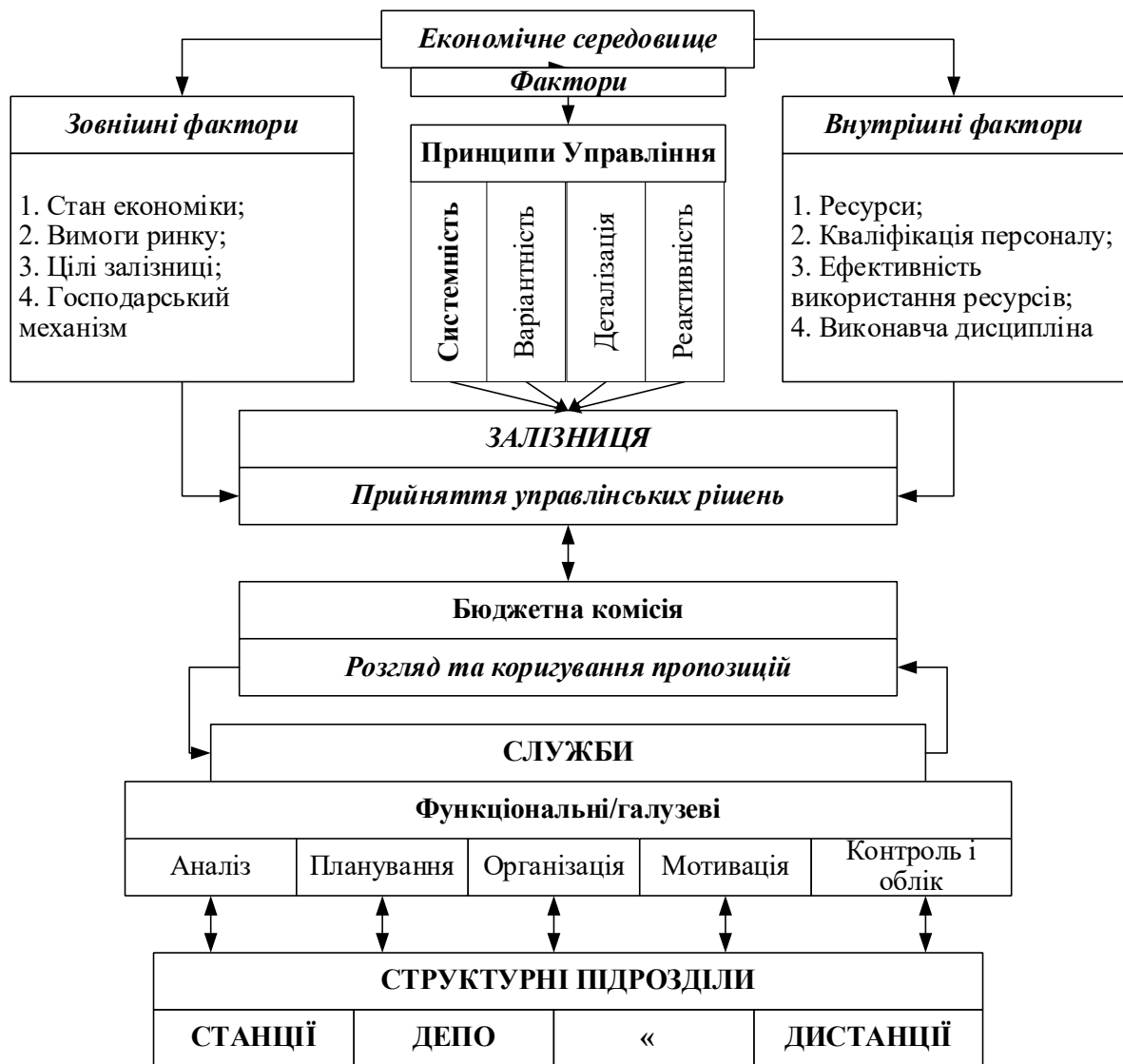


Рисунок 6.4 – Організація процесу бюджетування на залізниці

До створеної за наказом начальника залізниці бюджетної комісії повинні входити керівники всіх служб, очолювати комісію повинен начальник залізниці.

Такий порядок забезпечує оптимізацію управління виробничо-економічною діяльністю підприємства, робить систему управління чіткою і прозорою, розмежовує права, обов'язки та відповідальність.

Запитання для самоконтролю

- 1 Бюджет доходів і витрат і його характеристика.
- 2 Надайте визначення витратам на залізничному транспорті.
- 3 Надайте визначення прибутку на залізничному транспорті.
- 4 Бюджет руху грошових коштів і його складові.
- 5 Прогнозний баланс і його складові.
- 6 На підставі яких даних формується прогнозний баланс?
- 7 Майстер-бюджет і його складові.
- 8 З яких розділів складається майстер – бюджет?
- 9 Які бюджети належать до індивідуальних бюджетів?
- 10 З яких розділів складаються індивідуальні бюджети?

7 Автоматизація процесу бюджетування

Подальший розвиток бюджетування дозволить впровадити систему управління окремими проектами завдяки автоматизації обробки інформації. Проекти можуть об'єднувати різноманітні види діяльності та характеризуються спільними ознаками: спрямованість на досягнення конкретних цілей, обмеженість у часі, визначений обсяг людських і фінансових можливостей, координація дій і єдиний центр відповідальності.

Важливу роль у підвищенні ефективності роботи залізничного транспорту України, його конкурентоспроможності на ринку транспортних послуг відіграє налагодження системи управління галуззю, побудованої з застосуванням сучасних інформаційних технологій. Вона підвищує ефективність функціонування виробничих, економічних, фінансових і управлінських структур підприємств залізничного транспорту. У такій великій структурі, як залізниця, застосування традиційних, паперових форм бухгалтерського обліку, наприклад журнально-ордерної, не дозволяє повною мірою і швидко надати деталізовану інформацію для потреб управління. Саме тому автоматизація бюджетування та економічного аналізу, точність і оперативність інформації є вирішальними чинниками успішного його розвитку.

Будь-яка інформаційна система характеризується наявністю

технології перетворення вхідних даних у підсумкову інформацію. Такі технології прийнято називати інформаційними. Термін «інформаційні технології» відображує величезну кількість різноманітних технологій у різних комп'ютерних середовищах, які можуть значно покращити використання переваг системи бюджетування.

Завдання автоматизації – підвищення якості роботи, надання детальної, достовірної інформації для ефективного управління виробництвом [30].

Сучасна комп'ютерна форма бюджетування базується на використанні системи пов'язаних персональних комп'ютерів та обчислювальних мереж. Практичне її застосування залежить від набору технічних засобів і вибору організаційних форм їх використання. Застосування комп'ютерів дозволяє підняти на новий рівень процес аналізу господарських операцій. Фахівець з бюджетування працює на ЕОМ у діалоговому режимі, використовує зворотний зв'язок у процесі обробки інформації й отримання відповідних вихідних документів. Компоненти комп'ютерної форми бюджетування, без яких неможливе її створення на конкретному підприємстві, наведені на рисунку 7.1.

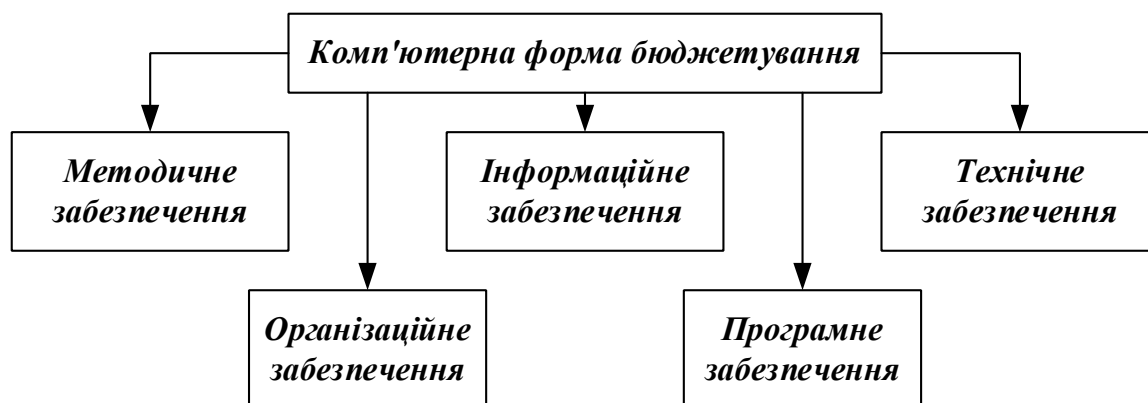


Рисунок 7.1 – Складові комп'ютерної форми бюджетування

Вибір варіанта комп'ютеризації бюджетування визначається

станом бухгалтерського обліку та облікової політики на підприємстві, структурою бухгалтерії та інших підрозділів підприємства, організацією документообігу, кваліфікацією кадрів і рядом інших особливостей фінансово-господарської діяльності підприємства.

Створення комп'ютеризованої системи бюджетування загалом складається з трьох основних етапів:

- вивчення особливостей господарської діяльності підприємства;
- проектування системи і узгодження проекту;
- впровадження та удосконалення системи.

Метою вивчення особливостей господарської діяльності підприємства є отримання об'єктивної інформації про діяльність підприємства та обґрунтування необхідності створення нової комп'ютеризованої системи контролю або оцінки ефективності вже існуючої.

На етапі проектування системи і узгодження проекту використовуються дані, отримані на етапі вивчення особливостей господарської діяльності підприємства, і формулюються вимоги до нової системи або зміни, які потрібно ввести до вже існуючої. При проектуванні уточнюються процедури взаємодії персоналу і напрямки руху документів у системі, узгоджуються і затверджуються форми необхідних звітів, складається проектна документація (як для користувача, так і технічна).

Успіх впровадження та удосконалення автоматизованої системи оперативного і бухгалтерського обліку на залізничному транспорті залежить не тільки від того, наскільки старанно був розроблений проект, але й від правильної взаємодії з працівниками підприємства, які будуть її використовувати. Вони повинні брати активну участь у процесі впровадження комп'ютерної системи контролю.

Етап впровадження передбачає відбір і навчання персоналу для роботи з системою; закупівлю, встановлення і підключення обладнання; придбання (розроблення) і налагодження програмного забезпечення; тестування нової системи в реальних умовах експлуатації. У більшості випадків можливим є паралельне використання комп'ютеризованої системи та

паперового варіанта бюджетів протягом певного періоду часу. На підставі результатів тестування до системи можуть вноситись необхідні корективи.

Доцільність автоматизованого вирішення завдань з обліку, аналізу та аудиту грошових коштів підприємства зумовлюється необхідністю автоматизації документування первинної інформації; оперативного управління, контролю і аналізу грошових коштів; визначення показників ефективності використання витрат.

Обробка інформації на ЕОМ для використання на підприємстві містить алгоритмізацію і постановку завдань, які мають бути компетенцією аналітика, вирішення завдань і видача обробленої інформації для аналізу та прийняття необхідних управлінських рішень або виявлення недоліків у господарській діяльності, узагальнення висновків, розроблення рекомендацій щодо усунення недоліків.

Завдання обліково-аналітичних робіт в управлінні грошовими коштами вирішуються перш за все для бухгалтерської служби підприємства, підготовки управлінських рішень, а також для підготовки інформації, що використовується з метою підтвердження достовірності облікової інформації і контролю функціонування.

Організаційно-економічна сутність завдання з контролю і аналізу грошових коштів полягає в контролі достовірності первинних даних щодо наявності та руху грошових коштів і фінансових інвестицій; повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку грошових коштів і поточних фінансових інвестицій відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку запасів у звітності господарюючого суб'єкта та ін.

Постановка завдання – це формулювання початкових посилань, необхідних для вирішення завдання, і описання його математичного змісту. У постановці завдання відображується, його організаційно-економічна суть, зміст постановки, періодичність вирішення, зв'язок завдання з іншими завданнями, організація збирання початкових даних або використання наявних у базах даних, часові обмеження на вирішення завдання.

Фахівцю-аналітику потрібно володіти методичними

прийомами постановки завдань, які стосуються господарської діяльності (зокрема обліку та аналізу грошових коштів і поточних фінансових інвестицій), для перевірки достовірності даних, що видає ЕОМ при автоматизованій обробці обліково-економічної інформації, а також для формулювання завдань, вирішення яких на ЕОМ зумовлено потребою керівництва. У зв'язку з цим фахівець-аналітик повинен глибоко вивчити сукупність засобів і методів побудови інформаційного фонду.

Вирішення будь-якого завдання з контролю, аналізу та аудиту бюджету передбачає наявність інформаційного забезпечення (сукупності засобів і методів побудови інформаційної бази), яке поділяється на зовнішнє та внутрішнє забезпечення.

До зовнішнього інформаційного забезпечення належать оперативна документація; система кодування інформації; система введення, збереження та внесення змін в інформаційну базу. Масиви даних, які формуються для виконання конкретного комплексу завдань, належать до складу внутрішнього забезпечення.

Створення інформаційного забезпечення полягає в пошуках джерел отримання інформації на підставі існуючої системи обліку та збереження економічної інформації, системи документообігу, діючих нормативних документів тощо.

У складних соціально-економічних системах, якими є підприємства, за допомогою інформації отримують відомості про внутрішній стан підприємства і середовище, що його оточує, про процеси, що відбуваються всередині і ззовні підприємства [22].

З кібернетичної точки зору кожен господарюючий суб'єкт (підприємство, організацію) можна розглядати як об'єкт регулювання з властивою йому інформаційною системою бюджетування. До цієї системи надходить інформація, що поділяється на зовнішню і внутрішню.

Зовнішня інформація – дані про різні аспекти економічної, екологічної, політичної, соціальної та інших сфер, що оточують підприємство. Для зовнішньої інформації характерна неточність, суперечливість. Вона може описувати стан ринку і конкурентів, прогнози відсоткових ставок і цін, податкової політики і політичної ситуації. За своєю природою вона має імовірнісний

характер, і тому її обробка стандартними засобами досить обтяжлива. Зовнішня інформація важкодоступна і дорого коштує. Канали отримання такої інформації різні: експертні опитування; статистичні дослідження кон'юнктури ринку; вивчення тенденцій у виробництві і збуті тих чи інших товарів; засоби масової інформації тощо. Джерелами зовнішньої інформації можуть бути постачальники, покупці, держава тощо, внутрішньої – підрозділи підприємства.

Внутрішня інформація на підприємстві – це дані, які виникли переважно в системі обліку, відображують різні часові інтервали і стан об'єкта управління. Як правило, ці дані вимірюються, і точна інформація фіксується в управлінських документах.

Характер та обсяг інформації також різні, але вона більш доступна для підприємства, оскільки створюється на самому підприємстві. Якщо на підприємстві встановлено автоматизовану систему документообігу й обліку, то вся необхідна інформація знаходиться в корпоративних базах даних, які залежно від масштабів підприємства і встановленої системи автоматизації можуть бути як однотипними (dBase, Access, Paradox та ін.), так і скомбінованими з декількох типів баз даних.

Можливо запропонувати такі напрямки інформатизації системи бюджетування:

1 Впровадження єдиних класифікаторів та автоматизація змін облікової політики.

2 Розроблення єдиної бази даних фінансового стану підприємства.

3 Аналіз виконання окремих проектів та управлінських рішень протягом часу дії.

4 Визначення пріоритетів і термінів направлення фінансових та інших ресурсів в умовах їх обмеженості.

5 Впровадження системи контролю виконання бюджету і мотивації персоналу.

6 Забезпечення прозорості діяльності та спільного контролю фінансового стану підприємства.

7 Покращення репутації підприємства, інвестиційної привабливості та прогнозованості діяльності.

Якщо в ПАТ «Укрзалізниця» не буде забезпечена

автоматизація процесу бюджетування, то в керівництва виникає проблема щодо своєчасності отримання інформації про стан і результати прийнятих рішень, не будуть своєчасно виявлені «слабкі місця» діяльності, а підприємству буде важко адаптуватися до зміни зовнішніх ринкових впливів.

Для вирішення комплексу завдань з контролю грошових коштів виконання бюджету інформацію потрібно згрупувати за джерелами її отримання.

Введення первинної інформації здійснюється в спеціально розроблену інформаційну таблицю (базу даних) безпосередньо підрозділом, на якому вона виникає та далі передається каналами електронного зв'язку. Це є найбільш оптимальним варіантом організації роботи: введення нової інформації до бази даних призводить до автоматичної зміни результатів всього комплексу завдань. Одноразове введення даних, по-перше, зменшує кількість помилок при введенні інформації; по-друге, зменшує витрати часу на проведення всіх розрахунків.

Для вирішення комплексу завдань з автоматизації бюджетування використовують вхідну інформацію, наведену в таблиці 7.1.

У результаті обробки даних, наведених у вхідній інформації, отримують результати, які оформляють у вигляді вихідних документів.

Слід зазначити, що для вирішення завдань бюджетування грошових коштів існують стандартизовані програмні засоби, у тому числі на базі банківського програмного забезпечення «Клієнт-банк» або «Електронний банкінг». Сьогодні є можливість вибрати потрібний і впровадити його на підприємстві, але для вирішення завдань аналізу та контролю потрібно адаптувати продукт для потреб ПАТ «Укрзалізниця».

Таблиця 7.1 – Перелік і описання вхідних повідомлень програми

автоматизації бюджетування

Вхідне повідомлення	Форма надання повідомлення	Періодичність і терміни надходження
Прибутковий касовий ордер	Документ	З надходженням
Видатковий касовий ордер	Документ	З надходженням
Розрахунково-платіжна відомість	Документ	Щомісячно
Банківська виписка	Документ	З надходженням
Платіжний баланс	Документ	Щомісячно
Акт інвентаризації	Документ	Щорічно

Підприємство має два напрямки реалізації завдань аналізу інформації з бюджетування:

- 1 Стандартизований, тобто у програмному середовищі відповідного пакету бухгалтерського (банківського) обліку використовувати доступні в ньому завдання аналізу та контролю;
- 2 Гнучкий – використовуючи бухгалтерську інформацію, проводити обчислення на основі нових методик аналізу грошових коштів, тобто не обмежувати перелік завдань і їх глибину.

При застосуванні комп'ютерів обробку економічної інформації на базі бюджетів підприємств залізничного транспорту повинна здійснювати комп'ютерна інформаційна система підприємства (КІСП). Вона є сукупністю інформації, методів, моделей, технічних, програмних, технологічних засобів і рішень, а також спеціалістів, які займаються обробкою інформації на підприємствах залізничного транспорту.

Запровадження єдиної системи бюджетування в ПАТ «Укрзалізниця» буде сприяти:

- підвищенню ефективності діяльності підприємств галузі за рахунок постійного контролю етапів досягнення мети;
- координації дій структурних підрозділів ПАТ «Укрзалізниця» на всіх рівнях;
- своєчасності прийняття виважених управлінських рішень у взаємодії з підрозділами інших рівнів;

- упорядкуванню управлінського обліку в галузі;
- прозорості і прогнозованості виробничо-економічної діяльності за рахунок зрозумілої процедури планування, аналізу та контролю;
- підвищенню рівня фінансової обізнаності та дисципліни відповідальних керівників всіх рівнів;
- зацікавленості всіх працівників у кінцевих результатах роботи.

Ефект від запровадження системи бюджетування буде досягнуто за рахунок:

- економії оборотних коштів;
- підвищення ефективності використання необоротних активів;
- оптимізації структури витрат;
- зростання рентабельності;
- зменшення відволікання коштів у розрахунки;
- зменшення простроченої заборгованості;
- підвищення платоспроможності та ліквідності;
- покращення фінансового стану як окремих підприємств, так і галузі в цілому;
- підвищення інвестиційної привабливості галузі.

Список літератури

1 Довідник основних показників роботи залізниць України (1999 – 2009 роки) [Текст]. – К.: Мінтрансз'вязку України, 2010. – 41 с.

2 Макаренко, М Основи управління економічними процесами на залізничному транспорті України / М. Макаренко.– К.: КУЕТТ, 2003. – 478 с.

3 Державна програма реформування залізничного транспорту на 2009 – 2015 роки [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ovu.com.ua/articles/4859-pro-zatverdzhennya-derzhavnoyi-tsilovoyi-programi>. – Назва з екрана.

4 Макаренко, М.В. Організаційно-економічний механізм реформування залізничного транспорту [Текст] / М.В. Макаренко, Т.І. Лозова, Г.Ю. Олійник. – К.: КУЕТТ, 2007. – 428 с.

5 Винниченко, Н.Г. Финансирование и кредитование железных дорог [Текст] / Н.Г. Винниченко. – М.: Транспорт, 1987. – 224 с.

6 Малахова, Н.Б. Вимоги директив ЄС (91/440, 95/18, 95/19) як стандарти реструктуризації залізничної природної монополії [Текст] / Н.Б. Малахова // Вісник економіки транспорту і промисловості – Харків:

УкрДАЗТ, 2004. – Вип. 8. – С. 123 – 127.

7 Макаренко, М. Основи управління економічними процесами на залізничному транспорті України [Текст]: монографія / М. Макаренко. – К.: «Фенікс», 2003. – 466 с.

8 Верлока, В.С. Основные направления реформирования управления железнодорожным транспортом за рубежом [Текст] / В.С. Верлока, Н.С. Соколовская // Залізничний транспорт України. – 1999. – № 1. – С. 20 – 23.

9 Железные дороги Польши [Текст] // Железные дороги мира. – 1999. – № 10. – С. 13 – 14.

10 Колесникова, Н. Теорія адаптивно-гармонізаційного механізму ціноутворення на залізничному транспорті [Текст]: монографія / Н. Колесникова. – К.: КУЕТТ, 2007. – 349 с.

11 Макаренко, М.В. Особливості формування бухгалтерського обліку доходів від перевезень на залізницях України [Текст] / М.В. Макаренко. – К.: КУЕТТ, 2004. – 214 с.

12 Труханов, Ю.П. Ліквідація і реорганізація підприємств залізничного транспорту [Текст] / М.В. Макаренко, Т.С. Рябчун, Ю.П. Труханов // Залізничний транспорт України. – 2002. – № 3. – С. 32–33.

13 Статут залізниць України [Текст]. – К.: Транспорт України, 1998. – 83 с.

14 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: закон України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>. – Назва з екрана.

15 Шеремета, О.В. Групування витрат за економічними елементами у процесі управління підприємством [Текст] / О.В. Шеремета, В.В. Лук'янова // Науковий вісник; Одеський державний економічний університет; Всеукраїнська асоціація молодих науковців. Науки: економіка, політологія, історія. – 2007. – № 7 (44). – С. 46–54.

16 Бедрій, Д.І. Аналіз моделей та методів бюджетування проектів [Текст] / Д.І. Бедрій // Вост.-Европ. журн. передов. технологій. – 2010. – N 1/3. – С. 24–26.

17 Смачило, В.В. Математична модель бюджетування нового проекту [Текст] / В.В. Смачило // Вісник економіки транспорту і промисловості. – Харків: УкрДАЗТ, 2004. – № 5-6. – С. 328-330.

18 Толковый терминологический словарь [Текст] / Сост. В.А. Калашников. – М.: Информационный внедренческий центр «Маркетинг», 1997. – 272 с.

19 Труханов, Ю.П. Види діяльності на залізничному транспорті України [Текст] / М.В. Макаренко, Ю.П. Труханов // Економіст. – 2011. – № 2. – С. 55– 56.

20 Голов, С.Ф. Управленческий бухгалтерський учет [Текст] / С.Ф. Голов. – К.: Киевский институт геополитики, экономики и

управлення, 1998. – 377 с.

21 Труханов, Ю.П. Механізм управління підприємствами залізничного транспорту на основі бюджетування [Текст] / М.В. Макаренко, Ю.П. Труханов // Зб. наук. праць держ. екон.-технол. університету трансп.: Сер. «Економіка і управління». – 2010. – Вип. 16. – С. 127 – 136.

22 Труханов, Ю.П. Впровадження системи бюджетування на залізницях України [Текст] / Ю.П. Труханов // Матеріали III Міжнарод. науч.-практ. конф. «Проблеми економіки и управління на залізничному транспорті» ЕКУЖТ 2008 (23–27 червня 2008 г.): тези доповідей. – Судак, 2008. – С. 166–168.

23 Труханов, Ю.П. Новації бюджетування закупівель [Текст] / С.В. Горілей, Ю.П. Труханов // Матеріали III Міжнарод. науч.-практ. конф. «Проблеми економіки и управління на залізничному транспорті» ЕКУЖТ 2008 (23–27 червня 2008 г.): тези доповідей. – Судак, 2008. – С. 76–77.

24 Труханов, Ю.П. Класифікація та система бюджетів на залізничному транспорті [Текст] / Ю.П. Труханов // Зб. наук. праць держ. екон.-технол. університету трансп.: Сер. «Економіка і управління». – 2008. – Вип. 11. – С. 18 – 23.

25 Платонова Н.А. Планирование деятельности предприятий [Текст] / Н.А. Платонова, Т.В. Харинова. – М.: Дело и Сервис, 2005. – 431 с.

26 Чупейкина, Л.Г. Система бюджетирования на железнодорожном транспорте [Текст] / Л.Г. Чупейкина // Экономика железных дорог. – 2004. – № 1. – С. 40 – 46.

27 Экономика железнодорожного транспорта [Текст] / И.В. Белов, В.Г. Галабурда, В.Ф. Данилин [и др.]. – М.: Транспорт, 1989. – 350 с.

28 Труханов, Ю.П. Бюджетування на залізничному транспорті [Текст] / Ю.П. Труханов // Зб. наук. праць держ. екон.-технол. університету трансп.: Сер. «Економіка і управління». – 2011. – Вип. 17. – С. 186 – 189.

29 Мец, В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства [Текст] / В.О. Мец. – К.: Вища школа, 2003. – 277 с.

30 Труханов, Ю.П. Обоснование целесообразности внедрения информационных систем в работу финансовых структур железнодорожного транспорта [Текст] / Ю.П. Труханов, А.Г. Дейнека // Інформаційно-керуючі системи на залізничному транспорті: матеріали XVIII – Міжнар. науч.-практ. конф. «Перспективні системи управління на залізничному, промисловому і міському транспорті». – Алушта, 2005. – № 5. – С. 133.

