

# СИСТЕМА БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ОСНОВНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ ВОДНОГО ТРАНСПОРТУ

**ЮЛІЯ ОСТАПЕНКО,**  
старший викладач кафедри обліку,  
аналізу та аудиту в АПК,  
ДВНЗ Київський національний  
економічний університет  
ім. Вадима Гетьмана

У статті висвітлені питання, пов'язані із необхідністю впровадження системи бюджетування на підприємствах водного транспорту з метою ефективного управління витратами і формування собівартості вантажних перевезень вказаними суб'єктами господарювання. При складанні та розробці бюджетів необхідно враховувати специфіку діяльності підприємств водного транспорту, тому запропонована універсальна модель формування основного бюджету вантажних перевезень водним транспортом. До того ж умотивовано складання та розроблення форм бюджету доходів від перевезення вантажів судном транспортного флоту та бюджету витрат по перевезенню вантажів судном транспортного флоту. На підставі операційних бюджетів, розроблена форма зведеного бюджету доходів і витрат на перевезення вантажів водним транспортом, яка може складатись на рівні судна, за видами флоту і в цілому по підприємству. На основі здійснення порівняння фактичних показників витрат та собівартості перевезень із запланованими та розрахунку відхилень від бюджету, оцінюється результат діяльності підрозділу (судна, за видами флоту, в цілому по підприємству) та ефективність прийнятих управлінських рішень його керівництва.

**Ключові слова:** бюджетування, витрати, бюджет, вантажні перевезення, управління, підприємства водного транспорту.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Бюджетування являється частиною управлінсько-обліку і застосовується у багатьох сферах управління, зокрема у сфері управління витратами цей метод дозволяє регулювати обсяг витрат, сприяє більш раціональному використанню ресурсів та забезпечує пошук шляхів зниження витрат. Система бюджетування дозволяє згрупувати інформацію і проаналізувати її для прийняття оптимальних управлінських рішень керівництва.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ. МЕТА СТАТТІ

Проблемою розробки та впровадження системи бюджетування у господарській діяльності підприємств займалась велика кількість вчених та економістів-практиків, зокрема І.О.Герашенко, Т.К.Кисельової, В.Є. Хруцького, О.Є. Кузьмін, І.Б. Немировський, Б.М. Карабанов [1, 2, 3, 4, 5, 6]. Дослідженню особливостей системи бюджетування транспортних підприємств присвятили свої роботи В.М. Волик, О.Й. Косарев [7, 8].

Офіційна точка зору відносно складання бюджетів на підприємствах водного транспорту не представлена в жодних методичних рекомендаціях та галузевих інструкціях, що свідчить про актуальність даної проблеми та низку невирішених завдань, які постають перед науковцями та практикаками і потребують подальшого дослідження.

Використання західних методик до вітчизняних умов господарювання є недоцільним по причині наявності суттєвих національних відмінностей системи обліку і звітності, рівня та якості інформаційного забезпечення. Більшість вітчизняних вчених у своїх роботах не описують чіткої послідовності етапів процесу впровадження бюджетування на підприємстві, здебільшого розглядають визначення видів та форматів бюджетів. До того ж, методика бюджетування не може бути універсальною для всіх підприємств, необхідно враховувати галузеві особливості та організаційну структуру кожного конкретного господарського суб'єкта.

**Метою статті** є розробка методичних засад та практичних рекомендацій бюджетування вантажних перевезень водним транспортом з урахуванням їх галузевих особливостей.

**ВИКЛАД ОСНОВНОГО  
МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Бюджетне планування перевезень є одним із найважливіших елементів управління транспортним комплексом при будь-якій системі господарювання. Його сутність полягає у визначенні майбутніх обсягів перевезень вантажів і розмірів транспортної роботи (вантажообігу) в цілому, за видами транспорту, напрямками перевезень, підрозділами за певний період. Такі дані є основою для визначення потреби в необхідних матеріальних, трудових, фінансових ресурсах і для прогнозу економічних результатів діяльності транспортних підприємств за певний період.

Виробнича структура транспортних підприємств характеризує діяльність водного транспорту як складної ланки управління, тому для формування інформації про витрати, які виникають у процесі перевезення вантажів судноплавними компаніями, необхідно звернути увагу на місця їх виникнення – флот (судна) і окремі підрозділи підприємства:

1. Флот – транспортні судна різних типів, які об'єднані в групи по використанню, організують багато торговельних маршрутів і безпосередньо здійснюють перевезення вантажів;

2. Виробничі об'єкти портів, на яких здійснюються роботи по бункеруванню, завантажуванню і розвантаженню, надаються послуги службово-допоміжного флоту, такелажні роботи, зберігання вантажів, експлуатація складів, перевалочних пунктів, вантажних станцій, контейнерів;

3. Допоміжні виробництва, які забезпечують процес перевезення вантажів та входять до складу судноплавних компаній: технічне обслуговування, ремонт рухомого складу, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту транспортних засобів і обладнання, забезпечення різними видами енергії, транспортними та іншими послугами;

4. Підрозділи управління і обслуговування виробничого процесу: утримання управлінського апарату підприємства і його відокремлених структурних підрозділів; утримання обслуговуючих підрозділів, що не виділені на окремий баланс (цехи технічної експлуатації, берегові виробничі дільниці обслуговування суден, підрозділи зв'язку і радіонавігації).

В результаті такого розподілу на підприємствах водного транспорту з'являється можливість виділяти

витрати основних місць формування собівартості робіт і послуг, які безпосередньо пов'язані зі здійсненням транспортного процесу та витрати, які відносяться до допоміжних і обслуговуючих місць їх виникнення.

Транспортний флот забезпечує виконання основного виду діяльності підприємств водного транспорту, яке пов'язано з перевезенням вантажів.

Витрати на утримання флоту займають значну частину у складі експлуатаційних витрат, однак, слід зауважити, що облік і контроль за такими витратами недостатньо налагоджений. Особливо це стосується обліку таких витрат за місцями їх виникнення – суднами. В практиці судноплавних компаній експлуатаційні витрати враховуються узагальнено – за видами флоту: пасажирський, вантажний (наливні, суховантажі, комбіновані, універсальні, спеціалізовані), службово-допоміжний (буксирування, швартування), технічний (призначений для створення і підтримки необхідних глибин на підхідних каналах і в портах), спеціальний (здійснює аварійно-рятувні і протипожежні роботи). Створення місць витрат на суднах є найбільш ефективним засобом впровадження системи бюджетування на підприємствах водного транспорту з метою організації поточного контролю і достовірного формування собівартості продукції водного транспорту.

Одним із основних етапів впровадження системи бюджетування на підприємстві є створення бюджетних форм, необхідних для управління організацією через бюджет. Бюджет є найбільш розповсюдженим компонентом планування і головним управлінським інструментом. Бюджет являє собою кількісне вираження плану, інструмент контролю та координації його виконання. Слід зазначити, що розробка і затвердження бюджету сприяє його виконанню, дозволяє з'ясувати причини відхилень від запланованих результатів та вжити відповідних заходів. Отже, для підприємств водного транспорту при плануванні різних видів діяльності, необхідно для кожного центру відповідальності (структурного підрозділу) складати окремий бюджет. Створення бюджету для кожного центру відповідальності потребує особливого підходу до його розробки, ефективність вибору якого обумовлена потребою прямого зв'язку з центрами відповідальності.

Як зазначає С.Ф. Голов, «бюджетування здійснюється за двома напрямками: стандарти (норми) витрат на виробництво окремих видів та функціональні бюджети (бюджети підрозділів), а також рекомендує використовувати такі види бюджетів: генеральний (зведений) бюджет, операційні бюджети і фінансові бюджети» [9, с. 341].

У бюджетуванні передбачається розробка норм витрат та підготовка бюджетів структурних підрозділів підприємства. Взаємозв'язок між цими діями полягає в тому, що на підставі бюджетів окремих підрозділів визначається ставка розподілу їх накладних витрат між окремими видами робіт і послуг.

В цілому планова структура витрат і результатів діяльності підприємств знаходить відображення в бюджеті доходів і витрат, який є однією із основних форм зведених бюджетів та складання якого розглядається в послідовності, орієнтованій на формування собівартості продукції (робіт, послуг). Інформація про витрати формується в бюджетах витрат, які є складовими зведеного бюджету доходів і витрат у відповідності зі статтями калькуляції.

Наукове дослідження особливостей бюджетування на підприємствах водного транспорту дозволило дійти висновку, що на сьогоднішній день більшість судноплавних компаній обмежуються бюджетуванням і обліком витрат за видами флоту. Але для управлінського обліку такої аналітики недостатньо. Витрати необхідно відстежити по кожному конкретному судну, а також конкретному перевезенню (рейсу). Бюджетування і фактичний облік витрат по кожному судну і рейсу дозволить оперативно встановлювати проблемні ділянки, де виникають відхилення і аналізувати причини відхилень для прийняття управлінських рішень.

При складанні та розробці бюджетів необхідно враховувати специфіку діяльності підприємств водного транспорту, тому, пропонуємо модель формування основного бюджету вантажних перевезень водним транспортом, яка представлена у вигляді структурно-логічної схеми (рис. 1).

Доходи окремих суден і в цілому транспортного флоту судноплавної компанії загалом складаються із надходжень грошових коштів від клієнтів за перевезення вантажів, які виражаються у формі тарифних і фрахтових ставок. Тарифна ставка – це загальна і однакова для всіх клієнтів, заздалегідь встановлена,

плата за перевезення вантажу. Тарифні ставки диференційовані по роду вантажу, виду плавання та їх розмір залежить від дальності перевезення. Фрахтова ставка – плата за перевезення, яка встановлюється в кожному конкретному випадку перевезення вантажів за згодою між судовласником і вантажовласником та залежить від типу судна і напрямку перевезення, від кількості пред'явленого вантажу, від портових витрат судна і від норм вантажних робіт в портах, які гарантує фрахтувальник.

Суму доходів судна транспортного флоту за перевезення вантажу можна визначити за формулою [10, с. 60]:

$$D = \sum F_{ij} \cdot Q_{ij},$$

де:  $F_{ij}$  – тарифна або фрахтова ставка за перевезення 1 тонни конкретного вантажу у визначеному напрямку;

$Q_{ij}$  – кількість перевезеного вантажу у визначеному напрямку.

Складений на основі прогнозу майбутнього об'єму реалізованих послуг по перевезенню вантажів судном транспортного флоту бюджет доходів наведено в таблиці 1.

Витрати судовласника при різних перевезеннях різні, відповідно, ставки фрахту теж різні. Судно отримує добовий дохід за вирахуванням рейсових витрат при будь – яких можливих перевезеннях вантажів. Іншими словами, ставки фрахту для судовласника повинні бути прибутковими на всі види транспортної продукції, яку може виробити конкретне судно.

Доцільно бюджети собівартості вантажних перевезень для підприємств водного транспорту формувати за такими напрямками:

- бюджет витрат судна;
- бюджет витрат за видами флоту;
- бюджет в цілому по підприємству.

У формах операційних бюджетів витрат відображаються заплановані річні показники з розбивкою по кварталах.

Для виконання кожного рейсу судна потрібні відповідні затрати часу, які вимірюються в добах або годинах і тривалість кожного рейсу складається із ходового часу, і часу стоянок в портах – стояночного часу. Тому, окремо визначають добові ходові і стояночні витрати судна.

## БЮДЖЕТУВАННЯ



Таблиця 1

### БЮДЖЕТ ДОХОДІВ ВІД ПЕРЕВЕЗЕННЯ ВАНТАЖІВ СУДНОМ ТРАНСПОРТНОГО ФЛОТУ

Показник	Квартал				Разом за рік
	1	2	3	4	
Період експлуатації судна транспортного флоту, доба (тоннаже – доба)	65	60	67	63	255
Обсяг перевезення вантажів по закінчених рейсах судна транспортного флоту (вантажобіг), тис. тонн (тонно – миля, тонно – кілометр)	52,5	48,5	54,4	50,6	206
Ставка фрахту (тарифна ставка) перевезення 1 т. вантажу судном, гривень	217,8	275,5	231,2	202,8	×
<b>Дохід від перевезення вантажів по закінчених рейсах судна транспортного флоту, тис. гривень</b>	<b>11434,5</b>	<b>13361,8</b>	<b>12577,3</b>	<b>10261,7</b>	<b>47635,3</b>

Джерело – розробка автора

На підставі операційних бюджетів, розроблена форма зведеного бюджету доходів і витрат на перевезення вантажів водним транспортом, яка може складатись на рівні судна, за видами флоту і в цілому по підприємству (таблиця 2).

В запропонованій формі зведеного бюджету доходів і витрат судна витрати деталізовано і розподілено на прямі і непрямі, постійні і змінні та умовно-змінні.

Крім цього, поміж прямих експлуатаційних витрат судна окремо виділені рейсові витрати. Така форма зведеного бюджету доходів і витрат відповідає методу обліку витрат розвинутого директ-костингу, де виникає можливість формування показ-

нику маржинального прибутку судна, транспортного флоту та операційного прибутку підприємства в цілому.

Звітність судноплавної компанії являється основою для управління її діяльністю, тому забезпечення формування достовірної та оперативної звітності має суттєве значення для підприємства.

Складання бюджетів, тобто планування діяльності центрів відповідальності здійснюється в залежності від їх статусу. Доцільно, в кінці звітного періоду (кварталу) по кожному з центрів відповідальності складати звіти про виконання бюджетів, які допомагають полегшити здійснення бюджетного контролю і оцінки діяльності.

**ЗВЕДЕНИЙ БЮДЖЕТ ДОХОДІВ І ВИТРАТ НА ПЕРЕВЕЗЕННЯ ВАНТАЖІВ СУДНОМ  
ТРАНСПОРТНОГО ФЛОТУ, тис. гривень**

Показник	Квартал				Разом за рік
	1	2	3	4	2014р.
1. Дохід від перевезення вантажів по закінчених рейсах судна транспортного флоту, тис. гривень	11434,5	13361,8	12577,3	10261,7	47635,3
2. Прямі експлуатаційні витрати, в т.ч.:					
2.1. Змінні витрати (рейсові витрати):					
– Паливо і мастильні матеріали	5391,0	4644,0	5689,8	5092,2	20817,0
– Судові, портові та каналні збори	228,7	267,2	251,5	205,2	952,6
– Агентські послуги	800,4	935,3	880,4	718,3	3334,4
– Лоцманське проведення	571,7	668,1	628,9	513,1	2381,8
Всього рейсові витрати	6991,8	6514,6	7450,6	6528,8	27485,8
<b>Рейсовий результат (1-2.1)</b>	<b>4442,7</b>	<b>6847,2</b>	<b>5126,7</b>	<b>3732,9</b>	<b>20149,5</b>
2.2. Умовно-змінні витрати судна:					
Утримання екіпажу	517,2	411,9	573,3	466,3	1968,7
Матеріально-технічне забезпечення	343,0	400,9	377,3	307,9	1429,1
Комплексне обслуговування судна	571,7	668,1	628,9	513,1	2381,8
Інші навігаційні витрати	114,3	133,6	125,8	102,6	476,3
<b>Всього умовно-змінні витрати судна</b>	<b>1546,2</b>	<b>1614,5</b>	<b>1705,3</b>	<b>1389,9</b>	<b>6255,9</b>
<b>Маржинальний прибуток (I) (1-(2.1+2.2))</b>	<b>2896,5</b>	<b>5232,7</b>	<b>3421,4</b>	<b>3343,0</b>	<b>14893,6</b>
2.3. Постійні прямі витрати судна (поточні):					
Страхування суден, вантажів, ризиків	114,3	133,6	125,8	102,6	476,3
Стивідорні витрати	228,7	267,2	251,5	205,2	952,6
Витрати на ремонт судна	1143,4	1336,1	1257,7	1026,1	4763,3
Амортизаційні відрахування	114,3	133,6	125,8	102,6	476,3
Інші постійні прямі витрати судна	171,5	200,4	188,6	153,9	714,4
<b>Всього постійні прямі витрати судна</b>	<b>1772,2</b>	<b>2070,9</b>	<b>1949,4</b>	<b>1590,4</b>	<b>7382,9</b>
<b>Маржинальний прибуток (II) ((I)-2.3))</b>	<b>1124,3</b>	<b>3161,8</b>	<b>1472,0</b>	<b>1752,6</b>	<b>7510,7</b>
<b>3. Маржинальний прибуток судна (1-2)*</b>	<b>1124,3</b>	<b>3161,8</b>	<b>1472,0</b>	<b>1752,6</b>	<b>7510,7</b>
4. Непрямі постійні витрати допоміжних обслуговуючих виробництв флоту	X	X	X	X	8097,8
<b>5. Маржинальний прибуток транспортного флоту (3-4)**</b>					
6. Непрямі адміністративно-управлінські витрати підприємства в цілому	X	X	X	X	9050,4
<b>7. Операційний прибуток (збиток) підприємства (5-6)***</b>					

Джерело – розробка автора

\* – бюджет по судну;

\*\* – при складанні бюджету за видами флоту та в цілому по підприємству;

\*\*\* – бюджет в цілому по підприємству.



**ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ**

З метою ефективного управління витратами і формування собівартості виконаних робіт та наданих послуг підприємствами водного транспорту, впровадження системи обліку за центрами відповідальності потребує застосування системи бюджетування. При складанні та розробці бюджетів необхідно враховувати специфіку діяльності підприємств водного транспорту, тому в роботі запропонована модель формування основного бюджету вантажних перевезень водним транспортом. До того ж умотивовано складання та розроблено форму бюджету доходів від перевезення вантажів судном транспортного флоту. Запропонована форма зведеного бюджету доходів і витрат на перевезення вантажів судном транспортного флоту, яка може складатись як на рівні окремого судна, так і за видами флоту та в цілому по підприємству. Перспективами подальших досліджень у даному напрямку є розробка і впровадження автоматизованої системи бюджетування витрат на підприємствах водного транспорту.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. **Геращенко І.О.** Бюджетування як сучасний метод управління собівартістю продукції в ринкових умовах [Текст] / І.О. Геращенко // Науково-технічний збірник. Комунальне господарство міст. – 2011. – № 98. – С. 281-287.
2. **Киселева Т.К.** Бюджетирование – механизм управления финансами предприятия. – Запорожье: ЦНТЭИ, 2005. – 140 с.
3. **Хруцький В.Е.,** Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке фин.планир. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
4. **Кузьмін О.Є.** Бюджетування на підприємстві: навч. посіб. / О.Є. Кузьмін, о.Г. Мельник. – К.: Кондор, 2008. – 312с.
5. **Немировський І.Б.** Бюджетирование. От стратеги до бюджета – пошаговое руководство / И.Б. Немировский, И.А. Старожуков. – М.: ИД «Вильямс», 2006. – 512 с.
6. **Карбанов Б.М.,** Боровко П.С., Глухов Е.В., Бреслав Е.П. «Бюджетирование: шаг за шагом». – Питер. – 2006. – 448с.
7. **Волик В.М.** Використання бюджетування в діяльності транспортних підприємств // Проблеми інформатизації та управління. Зб. наук. праць. Вип.7 – К.: НАУ, 2002. – С.85-90.
8. **Косарев О.Й.,** Волик В.М. Методологія бюджетування діяльності підприємств. – К.: НАУ. – 2005. – 96 с.
9. **Голов С.Ф.** Управлінський облік. Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704с.
10. **Ротко Л.А.** Основы экономики морского транспорта: учебное пособие. – Новороссийск: НГМА, 2000. – 96 с.

В статье рассмотрены вопросы, связанные с необходимостью внедрения системы бюджетирования на предприятиях водного транспорта с целью эффективного управления расходами и формирования себестоимости грузовых перевозок указанными субъектами хозяйствования. При составлении и разработке бюджетов необходимо учитывать специфику деятельности предприятий водного транспорта, поэтому предложена универсальная модель формирования основного бюджета грузовых перевозок водным транспортом. Предложено составление и разработка форм бюджета доходов от перевозки грузов судном транспортного флота и бюджета расходов по перевозке грузов судном транспортного флота. На основании операционных бюджетов разработана форма сведенного бюджета доходов и расходов по перевозке грузов водным транспортом, которую можно составлять на уровне судна, за видами флота и в целом по предприятию. Сравнительные фактические показатели расходов и себестоимости перевозок с запланированными и расчета отклонений от бюджета, оценивается результат деятельности подразделения (судна, за видами флота, в целом по предприятию) и эффективность принятых управленческих решений его руководства.

**Ключевые слова:** бюджетирование, расходы, бюджет, грузовые перевозки, управление, предприятия водного транспорта.

In the article the questions related to the necessity of introduction of the system of budgeting on the enterprises of water-carriage with the purpose of effective management by charges and forming of prime price of freight transportations by the indicated subjects of management are considered. At drafting and development of budgets it is necessary to take into account the specific of activity of enterprises of water-carriage, the universal model of forming of basic budget of freight transportations by a water-carriage is therefore offered. Drafting and development of forms of budget of profits from transportation of loads is offered by the ship of transport fleet and budget of charges on transportation of loads by the ship of transport fleet. On the basis of operating budgets the form of the taken budget of profits and charges on transportation of loads is developed by a water-carriage, which it is possible to make at the level of ship, after the types of fleet and on the whole on an enterprise. Comparing the actual indexes of charges and prime price of transportations with planned and computation of deviations from a budget, the result of activity of subdivision (ship, after the types of fleet, on the whole on an enterprise) and efficiency of the accepted administrative decisions of his guidance is estimated.

**Keywords:** *budgeting, charges, budget, freight transportations, management, enterprises of water-carriage.*

## ДО УВАГИ АВТОРІВ!

Журнал

### “БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ”

визнано Вищою атестаційною  
комісією України

професійним виданням з  
бухгалтерського обліку  
та аудиту

(постанова Президії ВАК України  
від 22.12.2010 р. № 1-05/8)

Відповідно до постанови Президії  
ВАК України журнал підвищує вимоги  
до відбору наукових статей до друку

