

результативних показників, адекватність прийнятих заходів, розвиток проблеми.

За результатами аналізу робиться висновок про наявність проблем у виконанні бюджетної програми – невиконання запланованих показників чи поставленої мети використовуючи кількісний метод оцінки результатів виконання бюджетної програми.

Що стосується причин, які зумовлюють існування проблем виконання бюджетних програм, то їх пропонується з'ясувати методами підтвердження чи спростування гіпотез, що закладаються у програми аудиторських досліджень.

1. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі: Розпорядження КМУ №538-р від 14.09.2002 р. // zakon.rada.gov.ua.

2. Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетної програми, затверджені Наказом Головкин України № 444 15.12.2005 р. // zakon.rada.gov.ua.

3. Головань М.М. Державний фінансовий контроль і його реформування // Фінанси України – 2003. – №9. – С.133-140.

4. Рубан Н.І. Аудит ефективності виконання бюджетних програм у системі державного фінансового контролю України: Дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / Наук.-дослід. фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України. – К., 2006. – 249 с.

Отримано 29.09.2009

УДК 336.671

З.М.МОЧАЛІНА, Н.С.ВАСИЛЕВСЬКА, кандидати екон. наук

Харківська національна академія міського господарства

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ БЕЗЗБИТКОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОЇ ГАЛУЗІ

Досліджуються методичні аспекти оцінки беззбиткової діяльності підприємств житлово-комунальної сфери.

Исследуются методические аспекты оценки безубыточной деятельности предприятий жилищно-коммунальной сферы.

Analytic research of methodic aspects of estimating housing and enterprises activities without loss has been given by the authors.

Ключові слова: комунальні послуги, проблеми, тарифи, методологія, витрати, рентабельність, запас фінансової міцності, операційний аналіз.

Функціонування підприємств житлово-комунальної сфери, які є монополістами на ринку життєво необхідних послуг тепло- і водопостачання та водовідведення, пов'язане з розбіжностями інтересів споживачів їх послуг щодо якості і вартості. Особливо гостро стоять ці питання в сучасних умовах кризового стану і нерегульованої економіки країни, соціальної напруги, значної заборгованості за спожиті по-

слуги, низької платоспроможності основної маси населення, недофінансування бюджетних коштів (як з місцевих, так і державного бюджетів), технічних можливостей і стану основних засобів комунальних підприємств і комунікацій, неврегульованих норм водоспоживання та водовідведення, непрозорих тарифів, росту цін на енергоносії та ін., що призводить до їх збиткового функціонування.

В науковій літературі існує багато підходів до оцінки діяльності підприємств щодо забезпечення їх беззбитковості [1-4], однак для комунальних підприємств ці питання вивчено недостатньо.

Мета даної статті – розглянути деякі питання щодо методів оцінки діяльності комунальних підприємств з огляду на існуючі методологічні напрацювання.

Причин, що є перепорою вирішення існуючих проблем і забезпечення стабільного розвитку комунальної сфери, незалежно від форми власності, багато. Однак, керівництву цих підприємств слід дбати про майбутнє, а значить, планувати свою діяльність. Це вимагає забезпечення беззбиткової роботи суб'єкту господарювання, що дасть можливість формувати обґрунтовані тарифи на послуги, не породжуючи конфлікт інтересів зі споживачами послуг.

Чинна методологія встановлення тарифів "витрати плюс" не забезпечує фінансової стабільності комунальних підприємств і не стимулює підвищення ефективності їх діяльності. Вона не заохочує керівників комунальних підприємств підвищувати ефективність роботи шляхом зменшення енергоспоживання чи скорочення чисельності персоналу (особливо адміністративно-управлінського і персоналу, який займається збутом).

У процесі вивчення формування операційних витрат підприємства відповідно до Методичних рекомендацій [5], було відмічено, що до складу інших операційних витрат включаються: резерв сумнівних боргів у сумі безнадійної дебіторської заборгованості (4.10.2); втрати від знецінення запасів, застосування яких втратило економічну доцільність (4.10.4); витрати на утримання сфери соціально-культурного призначення (4.10.5).

Слід зазначити, що на підприємствах, незалежно від обраного методу обліку дебіторської заборгованості, аналітичний облік ведеться по кожному споживачу, дебіторська заборгованість якого (або її частина) включена до резерву сумнівних боргів. Підприємства на власний розсуд класифікують дебіторську заборгованість за термінами непогашення залежно від оцінки конкретної ситуації.

Залежно від обраної комунальними підприємствами облікової політики є певні впливи обліку амортизаційних витрат за обрання подат-

кового способу.

Питання обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість, є досить актуальними для підприємств галузі, оскільки існують розбіжності у визнанні і методах їх нарахування в бухгалтерському обліку та при оподаткуванні господарських операцій.

З огляду на існуючі методологічні недопрацювання і розбіжності у формуванні витрат комунальних підприємств та не прогнозовані, залежно від цінових факторів зміни витрат, що знаходить своє відображення у рівні вартості комунальних послуг, для збереження певного рівня прибутковості діяльності в розрахунку параметрів беззбиткової діяльності приймалися операційні витрати за включенням інших доходів і витрат.

Перш за все розрахуємо суму виручки, необхідну для покриття всіх постійних витрат підприємства, тобто поріг рентабельності (ПР), який використовується для розрахунку запасу фінансової стійкості (ЗФС):

$$\text{ПР} = \text{Н} / \text{ПВМД} ; \quad (1)$$

$$\text{ЗФС} = (\text{ВР} - \text{ПР}) / \text{ВР} \times 100 ; \quad (2)$$

$$\text{ЗФС} = \text{ВР} - \text{ПР} , \quad (3)$$

де ВР – виручка від реалізації–035 ф.2, МД – маржинальний дохід – 050 ф.2, Н – постійні витрати (070+080 ф.2), ПВМД – питома вага маржинального доходу у виручці від реалізації, ПР – поріг рентабельності, ЗФС – запас фінансової стійкості.

В табл.1 наведено розрахунок порогу рентабельності і запасу фінансової міцності за нарахованими доходами (які також включають і компенсації населенню) згідно із запланованими середніми тарифами і фактично наданими послугами і за доходами фактично одержаними. Використання фактично одержаних доходів у розрахунках беззбитковості за фінансовою звітністю [4] потребує їх коригування, оскільки одержані чисті доходи реалізації послуг комунальних підприємств включають не лише розрахунки за послуги звітного періоду, а й розрахунки за раніше надані послуги, що потребує значних додаткових розрахунків (дотримуючись методики беззбитковості, було використано дані звітності ф.№2) .

Виконані в табл.1 розрахунки порогу беззбитковості за фактичними даними за описаною вище методикою у 2005 р. показують, що для покриття всіх витрат підприємству було достатньо 44496,11 тис. грн. виручки і підприємство за одержання фактичної виручки в 86921 тис. грн. повинно працювати прибутково, що з урахуванням інших витрат і доходів операційної діяльності демонструють результати

табл.2.

Таблица 1

Показники ¹	2005 р.	2006 р.	2007 р.
1.Всього надано послуг з прийому стічних і каналізаційних вод, тис. м ³	152653,3	145915,5	140444,2
2.Доходи одержані, тис. грн.	86921	88087,4	117724,5
3.Доходи нараховані, тис. грн.	103959,6	105041	130130
4.Постійні витрати, тис. грн.	15519,3	18190,1	20860,9
5.Перемінні витрати, тис. грн.	56604,8	70798,2	101487,8
6.Маржинальний дохід розрахунково, тис. грн.	47354,8	34242,8	28642,2
7.Маржинальний дохід, тис. грн.	30316,2	17289,2	16236,7
8.Прибуток розрахунково (5-3), тис. грн.	31835,5	16052,7	7781,3
9.Прибуток розрахунково (6-3), тис. грн.	14796,9	-900,9	-4624,2
10.ПВМД від розрахункової виручки	0,455512	0,325995	0,220105
11.ПВМД від фактично одержаних доходів	0,348779	0,196273	0,137921
12.Динаміка постійних витрат (базова),%	100	117,2	134,4
13.Поріг рентабельності розрахунково, тис. грн.	34070,05	55798,78	94777,25
14.Поріг рентабельності за фактичними даними, тис. грн.	44496,11	92677,43	151252,3
15.ЗФС за розрахунковими даними, тис. грн.	69889,55	49242,22	35352,75
16.ЗФС за фактичними даними, тис. грн.	42424,89	-4590,03	-33527,8
17.ЗФС, %	67,23	46,88	27,17
18.ЗФС, %	48,81	-5,21	-28,48
19.Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток	12324,8	687,2	6 543,60
20.Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: прибуток	13538,9	1625,7	9989,5
21.Фінансові результати від звичайної діяльності: прибуток	15149	325	8435,5

Таблица 2

Показники, тис. грн.	2005 р.	2006 р.	2007 р.
1.Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток	12324,8	687,2	6 543,60
2.Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: прибуток	13538,9	1625,7	9989,5

За умови вживання у визначенні параметрів беззбитковості розрахункового доходу, одержаного як добуток наданих послуг і тарифів на 1 м³, підприємство могло б покрити витрати і мати ЗФС відповідно у 2006 р. – 46,87% і у 2007 р. – 27,16%. В той же час розрахунки за фактично одержаними доходами показують, що у 2006 і 2007 рр.

¹ В затемнених рядках показано розрахункові дані

підприємство від операційної діяльності одержує збитки, що потребує певної уваги до формування його витрат. Одержати позитивні результати фактичної звичайної діяльності підприємство змогло лише за одержання інших операційних доходів та доходів фінансової діяльності.

У 2006-2007 рр. має місце зниження динаміки обсягів надання послуг підприємством (табл.1), що пов'язано із встановленням населенням лічильників водоспоживання. Порівнюючи динаміку обсягів і динаміку постійних витрат підприємства, які в основному складаються з адміністративних витрат, можна зробити висновок, що керівництву підприємства слід було прийняти певні заходи щодо збереження постійних витрат на рівні 2005 р., бо за цих умов воно працювало б беззбитково, навіть з урахуванням фактичних розрахунків за спожиті послуги (табл.3).

Таблиця 3

Показники	2005 р.	2006 р.	2007 р.
Доходи одержані, тис. грн.	86921	88087,4	117724,5
Постійні витрати, тис. грн.	15519,3	18190,1	20860,9
Постійні витрати в перерахунку на динаміку обсягів, тис. грн.	15519,3	15519,3	15519,3
Собівартість реалізованих послуг, тис. грн.	56604,8	70798,2	101487,8
Маржинальний дохід, тис. грн.	30316,2	17289,2	16236,7
ПВМД	0,348779	0,196273	0,137921
Поріг рентабельності, тис. грн.	44496,11	79069,87	112523
ЗФС, тис. грн.	71401,7	72568,1	102205,2
ЗФС, %	82,15	82,38	86,82

Одержані аналітичні дані показують, що при формуванні тарифів комунальних підприємств слід детально аналізувати його витрати. Проведення маржинального (операційного) аналізу допоможе виявити певні резерви задля поліпшення діяльності підприємств, що на сучасному етапі є досить актуальною проблемою.

1.Бухгалтерський облік: Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік / В. Сопко та ін. – Тернопіль: Астон, 2005. – 496 с.

2.Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. – М.: Аудит, 2003. – 1072 с.

3.Палий В.Ф. Организация управленческого учета. – М.: Бератор - Пресс, 2003. – 222 с.

4.Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання. – К.: КНЕУ, 2001. – 389 с.

5.Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства, затверджені наказом Держбуду України від 6.03.2002 р. №47 // <http://normativ.ua/types/doc3068.php>.

Отримано 18.09.2009