

УДК 657.1:656

Паславська О.О.

Львівська комерційна академія

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В АВТОГОСПОДАРСТВАХ**

У статті досліджено питання обліку фінансових результатів операційної діяльності та запропоновано шляхи вдосконалення обліку доходів, витрат і фінансових результатів операційної діяльності в автогосподарствах.

Ключові слова: фінансові результати, облік, доходи, витрати, операційна діяльність, автогосподарства.

Paslavska O.O.

## **IMPROVING THE ACCOUNTING OF FINANCIAL RESULTS FROM OPERATING ACTIVITIES IN TRANSPORT ENTERPRISES**

This article explores the issue of accounting the financial results from operating activities and suggested ways to improve the accounting of revenues, expenses and financial results from operating activities in the transport enterprises.

Key words: financial results, accounting, revenues, expenses, operating activities, transport enterprises.

Паславская Е.А.

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АВТОПРЕДПРИЯТИЯХ**

В статье исследованы вопросы учета финансовых результатов операционной деятельности и предложены пути совершенствования учета доходов, затрат и финансовых результатов операционной деятельности в автопредприятиях.

Ключевые слова: финансовые результаты, учет, доходы, затраты, операционная деятельность, автопредприятия.

**Постановка проблеми у загальному її вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** На сучасному етапі розвитку автогосподарств найважливішою характеристикою ефективного їх функціонування є показник фінансових результатів. Зростання показника фінансових результатів створює основу для самофінансування діяльності підприємства, а також визначає можливість подальшого розвитку підприємства шляхом розширення виробництва,

оновлення його основних фондів, впровадження нових технологій. За таких умов зростає роль обліку доходів, витрат та фінансових результатів операційної діяльності. Саме показники операційної діяльності є вихідною точкою у визначенні кінцевого фінансового результату, а тому дослідження питань їх обліку є завжди актуальним.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Значний внесок у вивчення теорії, організації та методології обліку фінансових результатів діяльності підприємств зробили такі вітчизняні науковці як Білуха М.Т., Бланк І.А., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Сопко В.В., Пушкар М.С., Ткаченко Н.М., Філімоненков О.С. Питанням обліку фінансових результатів значну увагу в своїх працях приділяли і зарубіжні вчені, серед яких Захарьїн В.Р., Керімов В.Е., Козлова Є.П., Кондраков Н.П., Пошерстник Н.В., Рудановський О.П.

Проте, більшість цих економістів досліджували проблеми формування та обліку кінцевого результату діяльності підприємств, а питання обліку фінансових результатів операційної діяльності відносили на другий план. У зв'язку з цим постає необхідність дослідження та вдосконалення обліку фінансових результатів операційної діяльності підприємств.

**Цілі статті.** Метою статті є дослідження та вдосконалення теоретичних та практичних аспектів обліку фінансових результатів операційної діяльності в автогосподарствах. Для досягнення мети необхідно розглянути і вирішити наступні завдання: дослідити праці вітчизняних і зарубіжних вчених щодо обліку фінансових результатів операційної діяльності; виділити найбільш проблемні ділянки в обліку фінансових результатів операційної діяльності автогосподарств; запропонувати шляхи усунення виявлених недоліків та напрямки вдосконалення обліку фінансових результатів операційної діяльності.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Діяльність будь-якого автогосподарства пов'язана із залученням необхідних ресурсів, які використовуються у процесі надання послуг перевезення, реалізацією цих послуг та отриманням фінансових результатів, які є основним показником результативності й ефективності функціонування підприємства.

На сьогодні діє цілий ряд нормативних актів, що впливають на облік і склад фінансових результатів. До числа найважливіших із них належать П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати».

П(С)БО 3 [2] передбачає розподіл фінансових результатів на два види: фінансовий результат від звичайної діяльності та фінансовий

результат від надзвичайної діяльності. У структурі фінансових результатів звичайної діяльності автогосподарств особливе місце відведене фінансовим результатам операційної діяльності, оскільки вихідною точкою формування чистого прибутку (збитку) є саме операційний прибуток (збиток).

Розглядаючи питання обліку фінансових результатів операційної діяльності автогосподарств, неможливо не торкнутися питань обліку операційних доходів та витрат. Так, Сопко В.В. зазначає, що «оскільки фінансовий результат – прибутки або збитки – є арифметичним результатом порівняння доходів із затратами, організація обліку фінансового результату залежить уже від конкретних умов двох попередніх об'єктів організації: доходів та витрат» [7, с. 298].

Бугинець Ф.Ф. у своїх працях стверджує, що «ключовими елементами в процесі визначення фінансових результатів діяльності підприємства є доходи і витрати» [5, с. 324].

Дещо схоже трактування ролі доходів та витрат у процесі формування фінансових результатів дає Пошерстник Н.В. Вона писала: «Базовими елементами бухгалтерського обліку, які формують фінансовий результат діяльності підприємства, є доходи і витрати. Різниця від порівняння сум доходів та витрат підприємства і є фінансовим результатом» [6, с. 361].

Ми погоджуємось із думкою науковців, і тому дослідження обліку фінансових результатів операційної діяльності автогосподарств розглядатимемо у розрізі доходів та витрат.

На нашу думку, основними питаннями, що потребують більш детального дослідження на даній ділянці обліку, є необхідність отримання інформації про перевезення і про отриманий дохід не лише за видами перевезень, але й за кожним перевезенням через митну територію України; дотримання принципу нарахування та відповідності доходів та витрат; методика обліку витрат на відрядження водіїв, які здійснюють перевезення.

Отримання достовірної інформації про перевезення та про отриманий дохід від їх реалізації неможливе без наявності відповідної номенклатури аналітичних рахунків з обліку доходів від перевезень. Дослідження показали, що аналітичний облік цих доходів автогосподарствами майже не ведеться. Тому, для деталізації інформації з обліку доходів від перевезень рекомендуємо відкрити наступні рахунки аналітичного обліку до рахунку 70 «Доходи від реалізації» субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»:

- 7031 «Дохід від реалізації послуг з перевезень всередині країни»;

- 7032 «Дохід від реалізації послуг з міжміських перевезень»;
- 7033 «Дохід від реалізації послуг з міжнародних перевезень».

Відповідно, для достовірного визначення фінансових результатів операційної діяльності в частині валового прибутку (збитку), доцільно до рахунку 90 «Собівартість реалізації» субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» відкрити відповідні субрахунки – 9031,9032,9033.

Важливим моментом у розрахунку чистого доходу (виручки) від реалізації послуг з перевезення є облік міжнародних перевезень. Існують випадки, коли перевезення згідно з договірними зобов'язаннями оформляються двома документами (до кордону України – один документ, а від кордону до одержувача послуг – інший документ). Відповідно, перевезення, оформлене першим документом, не вважається експортом.

Прийняття Податкового Кодексу значно спростило правила оподаткування податком на додану вартість операцій з надання послуг з міжнародних перевезень. Так, відповідно до ст. 195 Податкового Кодексу України [1] операції з міжнародного перевезення з місця прийняття вантажу або пасажирів для перевезення до місця доставки, якщо такі місця знаходяться у двох різних країнах оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою без поділу маршруту перевезення на відрізки по Україні та за її межами, за умов коли таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом.

Як показує практика обліку, в автогосподарствах досить часто виникає питання встановлення моменту визнання доходу. Іноді такі підприємства надають послуги з перевезення через декілька днів після отримання грошових коштів. Згідно П(С)БО 15 «Дохід» [3], дохід не може визнаватись, доки послуги не надані і не підтверджені відповідними документами, а отримані грошові кошти повинні бути відображені як аванси отримані.

Передоплата може здійснюватись в місяць надання автотранспортних послуг чи в місяці, що передує місяцю надання таких послуг. Якщо слідувати положенням П(С)БО 15, то в момент отримання грошових коштів у формі передоплати, дохід не може визнаватись. Якщо ж дотримуватись принципів періодичності, відповідності та обачності у випадку, коли автогосподарство повністю впевнене, що послуги з перевезення будуть надані у звітному періоді, в якому була здійснена передоплата, вважаємо, що цю передоплату можна визнати доходом.

Незалежно від розглянутих варіантів, сума передоплати визначається наперед, отже зі сторони замовника послуг вона є оплатою в кінцевий розрахунок. Тому в обліку суми передоплати і визнаного доходу

від надання послуг перевезення варто відображати як аванс, оскільки за таких умов, по-перше, чітко дотримуються положення П(С)БО 15 про невизнання доходу до надання послуг, та, по-друге, такий варіант може застосовуватись в обліковій практиці, незалежно від того, здійснені перевезення в місяць отримання суми передоплати чи в наступному місяці.

Особливої уваги в практиці діяльності автогосподарств заслугове питання відображення витрат на відрядження водіїв, які компенсуються (не компенсуються) замовником. В економічній літературі це питання майже не розглядається, тому постає необхідність визначення порядку їх відображення та обліку.

Якщо згідно договору замовник оплачує автогосподарству нульовий пробіг та витрати на відрядження у фактичному розмірі та за погодженими тарифами, то пробіг транспортного засобу від автогосподарства до місця доставки доцільно відображати як дохід від реалізації послуг.

Відповідно до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон № 59 [4], якщо сторона, яка приймає, забезпечує працівника додатковими коштами у вигляді компенсації поточних витрат, то сторона, яка направляє, виплату йому добових витрат зменшує на суму додатково наданих коштів.

На нашу думку, оскільки витрати на відрядження водія (фактичні витрати на поштові послуги, зв'язок та інші) відшкодовуються замовником, вони не повинні відображатися у складі витрат, і тим більше у складі доходів.

У випадку, коли витрати на відрядження не компенсуються замовником, в літературі та на практиці застосовуються різні підходи до обліку таких витрат: одні відносять витрати прямо на собівартість наданих послуг, інші – на загальновиробничі, адміністративні чи інші витрати операційної діяльності. Ми вважаємо, що витрати на відрядження доцільно відносити на собівартість наданих послуг з перевезення, оскільки вони обумовлені виконанням конкретного завдання і відносяться до конкретного виду перевезення.

**Висновки.** Проведене дослідження показало, що з метою отримання оперативної та точної інформації про фінансові результати автогосподарств потрібно чітко розмежовувати їх за видами діяльності. Правильний розрахунок фінансових результатів операційної діяльності автогосподарств залежить від науково обґрунтованої методики ведення обліку доходів та витрат, дослідження якої є перспективою наших досліджень.

1. Податковий кодекс України, прийнятий Верховною Радою України, від 02.12.2010 р. № 2755-V.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Мінфіну України від 31.03.1999 р. № 87.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Мінфіну України від 29.11.1999 р. № 290.
4. Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Мінфіну України від 13.03.1998 р. № 59.
5. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручн. для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит» / Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
6. Пошерстник Н.В. Бухгалтерський учет: Учебно-практич. пособ. / Н.В. Пошерстник. – СПб.: Питер, 2007. – 416 с.
7. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручн. / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 411 с.