

Гавриленко О. Є.

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МІСЬКОГО ТРАНСПОРТУ

*Досліджено порядок ведення обліку фінансових результатів відповідно до методологічних вимог. Зазначено необхідність розмежування обліку фінансових результатів за видами операційної діяльності. Наведено власне бачення порядку здійснення обліку фінансових результатів за видами діяльності на підприємствах міського транспорту та внесено пропозиції щодо удосконалення структури Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).*

**Ключові слова:** фінансові результати, витрати, доходи, звіт про фінансові результати, облік.

### 1. Вступ

Головним показником, що характеризує ефективність господарської діяльності підприємства є фінансовий результат, що виражається прибутком або збитком. Управління діяльністю підприємства потребує належного інформаційного забезпечення про результати діяльності за певний звітний період, достовірність яких залежить насамперед від належної організації їх обліку.

Облік є надскладною інформаційною системою, що має конкретні завдання, функції та способи формування інформації. Найважливішою складовою загальної облікової інформаційної системи являється підсистема обліку фінансових результатів, що акумулює інформацію про доходи і витрати підприємства, на основі яких формується певний фінансовий результат [1].

На сьогоднішній день, облік фінансових результатів на підприємствах міського транспорту здійснюється строго за загальними нормативними правилами, не враховуючи при цьому специфіку діяльності транспортних підприємств. Крім того, існуюча в Україні форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) не задовольняє в повній мірі вимоги користувачів фінансової звітності щодо інформації про порядок формування фінансових результатів, а тому потребує удосконалення. Цим обґрунтовується актуальність проведеного дослідження.

### 2. Аналіз літературних даних та постановка проблеми

Проблеми організації та методики обліку фінансових результатів розглянуті в працях провідних вітчизняних та зарубіжних вчених [1–17].

Зокрема, питанням удосконалення обліку фінансових результатів за видами діяльності та зміни структури Звіту про фінансові результати присвячені роботи [2–9].

Відаючи належне розробкам вищезазначених вчених та підтримуючи їх пропозиції щодо обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємства, вважаємо, що дані пропозиції необхідно застосовувати зокрема і на підприємствах міського транспорту. Разом з тим, враховуючи специфіку діяльності таких підприємств, форма Звіту про фінансові результати, запропонована

вказаними вченими, на думку автора статті потребує більшої конкретизації.

### 3. Об'єкт, мета та задачі дослідження

*Об'єкт дослідження* — облік фінансових результатів на підприємствах міського транспорту.

*Метою статті* є обґрунтування теоретичних основ та аналіз сучасних тенденцій удосконалення обліку фінансових результатів на підприємствах міського транспорту.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі задачі:

1. Визначити завдання бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства.
2. Розглянути порядок використання рахунків обліку фінансових результатів.
3. Описати недоліки діючого Звіту про фінансові результати та запропонувати його удосконалення відповідно до потреб підприємств міського транспорту.
4. Оцінити наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних в частині подання додаткових рядків та зміни порядку наведення статей до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи із власних обґрунтованих професійних суджень та з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.
5. Надати пропозиції щодо зміни структури Звіту про фінансові результати.

### 4. Облік фінансових результатів від різних видів діяльності на підприємствах міського транспорту стосовно обліку доходів та витрат

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій [16] призначено рахунок 79 «Фінансові результати», що має такі субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої діяльності» [16].

Втім, субрахунки до рахунку 79 «Фінансові результати», які затверджені Інструкцією № 291 не відповідають визначеним в ній рахункам обліку доходів та витрат, оскільки на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» об'єднані два види діяльності підприємства — основна та інша операційна, а субрахунок 793 «Результат іншої діяльності» включає три види діяльності — інвестиційну, іншу та надзвичайну, що на думку автора статті, ускладнює процедуру визначення фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства.

Головним завданням бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства є забезпечення прозорості та достовірності його формування, що значним чином залежить від обґрунтованого співставлення доходів та витрат від різних видів діяльності. Виходячи з цього, вважаємо за необхідне привести у відповідність субрахунки для обліку фінансових результатів рахункам обліку доходів і витрат, що визначені Інструкцією № 291, на основі яких формується кінцевий результат діяльності підприємства.

Так, необхідність розмежування обліку фінансових результатів за видами операційної діяльності (основна та інша операційна) обґрунтовано Олійничук О. І. [7], яка пропонує введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» та внесення відповідних змін до діючої форми Звіту про фінансові результати; Задорожним З. В. [4], яким запропоновано введення до субрахунку 791 «Фінансовий результат від операційної діяльності» аналітичних рахунків 7911 «Фінансовий результат від основної діяльності» та 7912 «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності» та обґрунтовано необхідність використання в назві субрахунків до рахунку 79 словосполучення «фінансовий результат»; Лежненко Л. І. [5], якою запропоновано деталізувати субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» за субрахунками другого порядку 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» та Никифорок І. І. [6], якою до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» запропоновано введення субрахунку 7911 «Фінансовий результат основної діяльності (здійснення міських пасажирських перевезень)» та субрахунку 7912 «Фінансовий результат іншої операційної діяльності (за видами діяльності)».

Пропозиції щодо внесення змін до розділу I Звіту про фінансові результати, який, на думку автора, повинен містити наступні проміжні показники: фінансовий результат від основної діяльності, від іншої реалізації, від зміни цін, від володіння активами, від інших операцій, фінансовий результат унаслідок виправлення помилок, фінансовий результат діяльності до оподаткування та чистий прибуток (збиток) наведені Прохар Н. В. [9].

Відаючи належне розробкам вищезазначених вчених, вважаємо, що дані пропозиції необхідно застосовувати зокрема і на підприємствах міського транспорту. Разом з тим, враховуючи специфіку діяльності таких підприємств, форма Звіту про фінансові результати, запропонована вказаними вченими, на думку автора статті потребує більшої конкретизації. Виходячи з цього, вважаємо за необхідне навести власне бачення порядку здійснення обліку фінансових результатів за видами діяльності на підприємствах міського транспорту та внести пропозиції щодо удосконалення структури Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

На підприємствах міського транспорту основну частину кінцевого фінансового результату становить фінансовий результат від операційної діяльності, який формується на основі доходів і витрат від надання послуг з перевезення громадян, що відносяться до основної діяльності та інших операційних доходів і витрат, що входять до складу іншої операційної діяльності.

На думку автора, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, керівництво підприємства міського транспорту потребує більш детальної інформації про фінансові результати діяльності даного підприємства за певний звітний період. Тому, вважаємо за необхідне на підприємствах міського транспорту здійснювати розмежування фінансового результату від операційної діяльності на фінансовий результат від основної діяльності та фінансовий результат від іншої операційної діяльності та здійснювати їх відокремлений облік.

Крім вищезазначених доходів та витрат, підприємства міського транспорту отримують незначну частину доходу у вигляді відсотків за депозитами, від участі в капіталі та іншого доходу, а також здійснюють незначні витрати на відсотки за кредит, несуть втрати від участі в капіталі та здійснюють інші витрати. Виходячи з цього, вважаємо, що на підприємствах міського транспорту крім визначення результату від фінансових операцій та результату іншої діяльності, що затверджено Інструкцією № 291 [16], необхідно окремо визначати фінансовий результат від інвестиційної діяльності.

Визначення фінансових результатів від різних видів діяльності значно підвищить аналітичність облікової інформації про фінансові результати підприємств міського транспорту, що необхідна як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам для різних цілей, а також сприятиме значному спрощенню співставлення доходів та витрат.

Виходячи з вищевикладеного та враховуючи пропозиції Задорожного З. В. [4], пропонуємо на підприємствах міського транспорту назву субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» змінити на назву «Фінансовий результат від операційної діяльності» та ввести до нього аналітичні рахунки 7911 «Фінансовий результат від основної діяльності» та 7912 «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності». Облік фінансового результату від фінансової діяльності здійснювати на субрахунку 792, фінансового результату від інвестиційної діяльності — на субрахунку 793, фінансового результату від іншої діяльності — на субрахунку 794 з однойменними назвами. Запропоновані субрахунки до рахунку 79 «Фінансові результати» необхідно затвердити в наказі про облікову політику та ввести до робочого плану рахунків підприємств міського транспорту.

На підприємствах міського транспорту для визначення фінансового результату від основної діяльності, на дебет субрахунку 7911 «Фінансовий результат від основної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» необхідно списувати витрати від основної діяльності з кредиту рахунків 9031 «Собівартість реалізованих транспортних послуг» в розрізі аналітичних рахунків для підприємств міського електричного та автомобільного транспорту, 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». На кредит субрахунку відносить доходи від основної діяльності з дебету рахунку 703 «Дохід від реалізації транспортних послуг» за аналітичними рахунками для підприємств міського електричного та

автомобільного транспорту. Різниця між дебетовим та кредитовим оборотом на субрахунку 7911 є прибутком від основної діяльності, якщо дебетовий оборот перевищує кредитовий, або збитком, у випадку перевищення кредитового обороту над дебетовим.

На дебет субрахунку 7912 «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» необхідно списувати витрати іншої операційної діяльності з кредиту рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» за субрахунками, на кредит — доходи від іншої операційної діяльності з дебету рахунку 71 «Інший операційний дохід» за субрахунками для підприємств міського транспорту. У випадку перевищення суми дебетового обороту кредитового, в підприємства виникає прибуток від іншої операційної діяльності, в іншому випадку — збиток.

На дебет субрахунку 792 «Фінансовий результат від фінансової діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» потрібно списувати витрати фінансової діяльності підприємств міського транспорту з кредиту рахунку 95 «Фінансові витрати», на кредит — доходи від фінансової діяльності з дебету рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

На дебет субрахунку 793 «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» необхідно списувати витрати інвестиційної діяльності з кредиту рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі», на кредит відносити доходи від інвестиційної діяльності з дебету рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Визначення фінансового результату від іншої діяльності здійснювати шляхом списання на дебет субрахунку 794 «Фінансовий результат від іншої діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» витрат, що виникають в процесі діяльності підприємств міського транспорту, але не пов'язані з наданням транспортних послуг з кредиту рахунку 97 «Інші витрати» та відносити на кредит субрахунку 794 «Фінансовий результат від іншої діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» доходів, що не пов'язані з операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства з дебету рахунку 74 «Інші доходи».

Перевищення дебетового обороту над кредитовим на субрахунках 792 «Фінансовий результат від фінансової діяльності», 793 «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності» та 794 «Фінансовий результат від іншої діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати» означає наявність прибутку від даних видів діяльності, перевищення кредитового обороту на дебетовим — збиток.

На основі запропонованих автором змін доцільно удосконалити форму Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в частині змісту статей з урахуванням специфіки діяльності підприємств міського транспорту.

Досліджувані автором статті підприємства міського автомобільного транспорту є публічними акціонерними товариствами, тому згідно п. 2 ст. 12-1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Звіт про фінансові результати складають за міжнародними стандартами [18]. Для підприємств міського транспорту інших форм власності складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) регламентовано НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [19].

Необхідно зазначити, що досліджувані автором статті підприємства міського автомобільного транспор-

ту (ПАТ «Автобусний парк 13527», ПАТ «Світловодське автотранспортне підприємство 13507» та ПАТ «Гайворонське автотранспортне підприємство 13538»), які складають Звіт про фінансові результати за міжнародними стандартами, застосовують форму Звіту, визначену НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Це пов'язано з тим, що головною метою прийняття на початку 2013 року НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» є наближення форм фінансової звітності та методів її складання за національними стандартами до міжнародних, шляхом затвердження нових уніфікованих форм фінансової звітності для забезпечення єдиного розуміння фінансової інформації, складання звітності з використанням єдиних підходів.

У затверженому НП(С)БО 1 Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) передбачено визначення фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування та чистого фінансового результату. Крім того, Звіт про фінансові результати можна доповнювати додатковими статтями, передбаченими в додатку 3 до НП(С)БО 1 за умови, що інформація є суттєвою та її оцінка може бути достовірно визначена [19]. Можливість подавати додаткові рядки до Звіту передбачено і ст. 85 МСБО 1 «Подання фінансової звітності», коли таке подання є доречним для розуміння фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання [20]. В ст. 86 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що разом із включенням додаткових рядків до Звіту, суб'єкт господарювання змінює використані описи та порядок наведення статей, якщо це потрібно для пояснення елементів фінансових результатів діяльності. При цьому, до уваги приймається такий чинник, як суттєвість [20].

Суттєвість інформації визначають НП(С)БО 1, МСБО 1 та керівництво підприємства.

На думку автора, визначальне рішення щодо суттєвості інформації необхідно приймати керівництву підприємства, оскільки одна і та сама інформація може бути суттєвою для одного користувача фінансової звітності та несуттєвою для іншого. Тому, вважаємо, що інформація у фінансовій звітності повинна бути насамперед доречною, зрозумілою, прозорою та в повній мірі відповідати потребам її користувачів.

Таким чином, не зважаючи на значну спробу законодавців наблизити складання фінансової звітності за національними стандартами до вимог міжнародних, все ж відображати інформацію і додавати на власний розсуд до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) рядки, які найбільш повно розкривали б склад доходів, витрат і фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства, бухгалтер не може.

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за необхідне передбачити в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків та зміни порядку наведення статей до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи із власних обґрунтованих професійних суджень та з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.

Виходячи з цього, пропонуємо використовувати розроблений автором статті перелік додаткових статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для підприємств міського транспорту, який полягає у наступному:

1. До статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» для підприємств міського електричного транспорту виділено додаткові статті «Чистий дохід від перевезення громадян тролейбусами», «Чистий дохід від перевезення громадян трамваями» та «Чистий дохід від перевезення громадян поїздами метрополітену», для підприємств міського автомобільного транспорту — «Чистий дохід від перевезення громадян автобусами у звичайному режимі руху» та «Чистий дохід від перевезення громадян маршрутними таксі». Також спільною для всіх підприємств міського транспорту є додаткова стаття «Субвенція за перевезення пільгових категорій громадян».

2. До статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» пропонуємо для підприємств міського електричного транспорту використовувати додаткові статті «Собівартість послуг з перевезення громадян тролейбусами», «Собівартість послуг з перевезення громадян трамваями» та «Собівартість послуг з перевезення громадян поїздами метрополітену», для підприємств міського автомобільного транспорту — «Собівартість послуг з перевезення громадян автобусами у звичайному режимі руху» та «Собівартість послуг з перевезення громадян маршрутними таксі».

3. До статті «Інші операційні доходи» для підприємств міського транспорту виділено наступні додаткові статті: «Дохід від реалізації додаткових послуг», «Дохід від реалізації інших активів», «Дохід від операційної оренди активів», «Одержані штрафи, пені, неустойки», «Інші доходи від операційної діяльності».

4. До статті «Інші операційні витрати» виділено додаткові статті «Собівартість реалізованих виробничих запасів», «Визнані штрафи, пені, неустойки», «Інші витрати операційної діяльності».

5. До статті «Інші фінансові доходи» виділено додаткову статтю «Відсотки за депозитами».

6. До статті «Фінансові витрати» виділено додаткову статтю «Відсотки за кредит».

Наведення в Звіті про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) запропонованих автором додаткових статей, забезпечить більш повне розкриття інформації про склад основних статей, які є визначальними елементами формування кінцевого фінансового результату підприємств міського транспорту та надаватиме користувачам фінансової звітності більш конкретну та аналітичну інформацію щодо формування фінансових результатів від різних видів діяльності таких підприємств.

Необхідність збільшення аналітичності інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) зумовлена підвищенням вимог користувачів фінансової звітності до кількості та якості даної інформації. Тому, крім введення додаткових статей, пропонуємо змінити структуру даного звіту, що полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності та поетапному визначенні кінцевого фінансового результату. Необхідність внесення даних змін пов'язана із вище обґрунтованими автором статті пропозиціями порядку визначення фінансових результатів на підприємствах міського транспорту.

Отже, пропозиції щодо зміни структури Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) полягають у наступному:

1) виділення статті «Фінансовий результат від основної діяльності», що визначається як різниця між валовим

прибутком (збитком), адміністративними витратами та витратами на збут та присвоєння коду рядка для прибутку — 2140, для збитку — 2145;

2) виділення статті «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності», що розраховується як різниця між іншими операційними доходами та іншими операційними витратами та присвоєння кодів рядків: 2210 — прибуток, 2215 — збиток;

3) визначення фінансового результату від операційної діяльності як алгебраїчної суми фінансового результату від основної діяльності та фінансового результату від іншої операційної діяльності та присвоєння кодів рядків: 2220 — прибуток, 2225 — збиток;

4) виділення статті «Фінансовий результат від фінансової діяльності», що визначається різницею інших фінансових доходів та фінансових витрат та присвоєння кодів рядків: 2250 — прибуток, 2255 — збиток;

5) виділення статті «Фінансовий результат від інвестиційної діяльності», що визначається різницею доходу від участі в капіталі та втрат від участі в капіталі та присвоєння для прибутку коду рядка 2270, для збитку — 2275;

6) виділення статті «Фінансовий результат від іншої діяльності», що розраховується як різниця між іншими доходами та іншими витратами та присвоєння кодів рядків: 2300 — прибуток, 2305 — збиток;

7) визначення фінансового результату до оподаткування як алгебраїчної суми вищезазначених фінансових результатів та присвоєння кодів рядків: 2310 — прибуток, 2315 — збиток;

8) визначення чистого фінансового результату (прибутку або збитку) як алгебраїчної суми прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування та присвоєння кодів рядків: 2340 — прибуток, 2345 — збиток;

9) перегрупування статей та присвоєння їм наступних кодів рядків: 2120 — «Адміністративні витрати», 2130 — «Витрати на збут», 2150 — «Інші операційні доходи», 2190 — «Інші операційні витрати», 2220 — «Прибуток від операційної діяльності», 2225 — «Збиток від операційної діяльності», 2230 — «Інші фінансові доходи», 2240 — «Фінансові витрати», 2260 — «Дохід від участі в капіталі», 2265 — «Втрати від участі в капіталі», 2280 — «Інші доходи», 2290 — «Інші витрати», 2310 — «Прибуток до оподаткування», 2315 — «Збиток до оподаткування», 2320 — «Витрати (дохід) з податку на прибуток», 2330 — «Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування», 2340 — «Чистий прибуток», 2345 — «Чистий збиток».

Необхідно відзначити, що в діючих НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» відсутній порядок заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), крім того, в ньому не наводиться інформація щодо змісту статей. Натомість Наказом мінфіну від 28.03.2013 р. № 433 було затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності, в яких розглядаються питання розкриття інформації за статтями фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [21]. Дані методичні рекомендації призначені для підприємств усіх форм власності, крім тих, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності [21].



Виходячи з того, що вищезазначені Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, що застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, постає необхідність розроблення та впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними, так і за міжнародними стандартами.

## **5. Обговорення результатів дослідження порядку ведення обліку фінансових результатів на підприємствах міського транспорту**

На сьогоднішній день, облік фінансових результатів на підприємствах міського транспорту здійснюється строго за загальними нормативними правилами, не враховуючи при цьому специфіку діяльності транспортних підприємств. Крім того, існуюча в Україні форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) не задовольняє в повній мірі вимоги користувачів фінансової звітності щодо інформації про порядок формування фінансових результатів, а тому потребує удосконалення.

Враховуючи специфіку діяльності таких підприємств, форма Звіту про фінансові результати, запропонована вказаними вченими, на думку автора статті потребує більшої конкретизації. Виходячи з цього, вважаємо за необхідне навести власне бачення порядку здійснення обліку фінансових результатів за видами діяльності на підприємствах міського транспорту та внести пропозиції щодо удосконалення структури Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, керівництво підприємства міського транспорту потребує більш детальної інформації про фінансові результати діяльності даного підприємства за певний звітний період. Тому, вважаємо за необхідне на підприємствах міського транспорту здійснювати розмежування фінансового результату від операційної діяльності на фінансовий результат від основної діяльності та фінансовий результат від іншої операційної діяльності та здійснювати їх відокремлений облік.

Визначення фінансових результатів від різних видів діяльності значно підвищить аналітичність облікової інформації про фінансові результати підприємств міського транспорту, що необхідна як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам для різних цілей, а також сприятиме значному спрощенню співставлення доходів та витрат.

На основі запропонованих автором статті змін доцільно удосконалити форму Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в частині змісту статей з урахуванням специфіки діяльності підприємств міського транспорту.

Визначальне рішення щодо суттєвості інформації необхідно приймати керівництву підприємства, оскільки одна і та сама інформація може бути суттєвою для одного користувача фінансової звітності та несуттєвою для іншого. Тому, вважаємо, що інформація у фінансовій звітності повинна бути насамперед доречною, зрозумілою, прозорою та в повній мірі відповідати потребам її користувачів.

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за

необхідне передбачити в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків та зміни порядку наведення статей до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи із власних обґрунтованих професійних суджень та з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.

Необхідність збільшення аналітичності інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) зумовлена підвищенням вимог користувачів фінансової звітності до кількості та якості даної інформації. Тому, крім введення додаткових статей, пропонуємо змінити структуру даного звіту, що полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності та поетапному визначенні кінцевого фінансового результату. Необхідність внесення даних змін пов'язана із вище обґрунтованими автором статті пропозиціями порядку визначення фінансових результатів на підприємствах міського транспорту.

Виходячи з того, що вищезазначені Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, що застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, постає необхідність розроблення та впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними так і за міжнародними стандартами.

Використання таких галузевих методичних рекомендацій, сприятиме підвищенню достовірності інформації по кожній основній та додатковій статті Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та прозорості формування фінансових результатів від різних видів діяльності підприємств міського транспорту.

## **6. Висновки**

У результаті проведених досліджень:

1. Встановлено нераціональну організацію процедури визначення фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства, що полягає у невідповідності назв рахунків доходів, витрат та фінансових результатів від різних видів діяльності та неможливості їх співставлення.

2. Обґрунтовано необхідність підвищення інформативності обліку фінансових результатів на підприємствах міського транспорту шляхом здійснення обліку за окремими видами діяльності та запропоновано використання аналітичних рахунків до рахунку 79 «Фінансові результати», які враховують специфіку діяльності підприємств міського транспорту.

3. Визначено недоліки діючої форми Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

4. Обґрунтовано необхідність удосконалення форми Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) в частині змісту статей з урахуванням специфіки діяльності підприємств міського транспорту.

5. Запропоновано перелік додаткових статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для підприємств міського транспорту.

6. Обґрунтовано необхідність передбачення на законодавчому рівні відображення додаткових статей

та зміни порядку їх наведення у Звіті про фінансові результати з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.

7. Запропоновано напрямки удосконалення структури Звіту про фінансові результати, що полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності та поетапному визначенні кінцевого фінансового результату.

8. Обґрунтовано необхідність впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які повинні враховувати особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними, так і за міжнародними стандартами.

Виходячи із всього вищевикладеного, можемо зробити висновок, що запровадження на законодавчому рівні запропонованої автором статті форми Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) з додатковими статтями до нього та методичних рекомендацій щодо його заповнення, які враховують галузеві особливості підприємств міського транспорту та впровадження їх у використання в практичній діяльності даних підприємств, з одного боку значно спрощуватиме складання даного звіту бухгалтерією підприємства, а з іншого, забезпечуватиме більш повне задоволення потреб зовнішніх користувачів фінансової звітності в інформації про фінансові результати.

#### Література

1. Нечитайло, А. И. Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов в системе управления организацией [Текст] / А. И. Нечитайло, Л. В. Панкова, И. А. Нечитайло, И. Н. Томшинская. — Ростов н/Д: Феникс, 2014. — 281 с.
2. Будицький, О. В. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств чорної металургії [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / О. В. Будицький. — Харків, 2004. — 25 с.
3. Гаращенко, О. В. Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу прибутку [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / О. В. Гаращенко. — Київ, 2004. — 21 с.
4. Задорожний, З. В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація [Текст]: автореф. дис. ... докт. екон. наук: 08.00.09 / З. В. Задорожний. — Тернопіль, 2007. — 36 с.
5. Леженко, Л. І. Облік і аудит формування фінансових результатів (на прикладі хлібопекарних підприємств України) [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Л. І. Леженко. — Київ, 2009. — 24 с.
6. Никифорак, І. І. Облік та аналіз операційної діяльності підприємств міського транспорту [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / І. І. Никифорак. — Тернопіль, 2008. — 20 с.
7. Олійничук, О. І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісгосподарських підприємств [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / О. І. Олійничук. — Тернопіль, 2011. — 20 с.
8. Поливна, Л. А. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств роздрібно-торгівлі [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Л. А. Поливна. — Київ, 2010. — 23 с.
9. Прохар, Н. В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Н. В. Прохар. — Київ, 2009. — 23 с.
10. Бланк, И. А. Управление прибылью [Текст] / И. А. Бланк. — К.: Ника-центр, 1998. — 544 с.
11. Миддлтон, Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений [Текст]: пер. с англ. / Д. Миддлтон. — М.: Аудит, Юнити, 1997. — 408 с.
12. Хендриксен, Э. С. Теория бухгалтерского учета [Текст]: пер. с англ. / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда. — М.: Финансы — статистика, 1997. — 576 с.
13. Ryan, J. The Relationship Between Accounting Profit and Economic Income [Text] / J. Ryan // Australian Accounting Review. — 2008. — Vol. 17, № 3. — P. 33–46. doi:10.1111/j.1835-2561.2007.tb00334.x
14. Kumbhakar, S. C. Estimation of Profit Functions When Profit is Not Maximum [Text] / S. C. Kumbhakar // American Journal of Agricultural Economics. — 2001. — Vol. 83, № 1. — P. 1–19. doi:10.1111/0002-9092.00133
15. Riedl, E. J. Signaling Firm Performance Through Financial Statement Presentation: An Analysis Using Special Items\* [Text] / E. J. Riedl, S. Srinivasan // Contemporary Accounting Research. — 2010. — Vol. 27, № 1. — P. 289–332. doi:10.1111/j.1911-3846.2010.01009.x
16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. — Режим доступу: [www/URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99)
17. Булавина, Л. Н. Финансовые результаты: бухгалтерский и налоговый учет [Текст]: учеб. пособие / Л. Н. Булавина, Н. В. Кулиш, Е. И. Костюкова и др. — М.: Финансы и статистика, 2006. — 320 с.
18. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. — Режим доступу: [www/URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14)
19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. — Режим доступу: [www/URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13)
20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Міжнародний документ від 01.01.2012 р. № 929\_013. — Режим доступу: [www/URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013)
21. Про затвердження методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433. — Режим доступу: [www/URL: http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461791/](http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461791/)

#### СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ГОРОДСКОГО ТРАНСПОРТА

Исследован порядок ведения учета финансовых результатов в соответствии с методологическими требованиями. Указана необходимость разграничения учета финансовых результатов по видам операционной деятельности. Приведено собственное видение порядка осуществления учета финансовых результатов по видам деятельности на предприятиях городского транспорта и внесены предложения по совершенствованию структуры Отчета о финансовых результатах (Отчета о совокупном доходе).

**Ключевые слова:** финансовые результаты, расходы, доходы, отчет о финансовых результатах, учет.

*Гавриленко Елена Євгенівна, старший викладач, кафедра економіки та управління персоналом, Кіровоградський інститут, ПРАТ ВНЗ «Міжрегіональна академія управління персоналом», Україна, e-mail: v.leno4ka@mail.ru.*

*Гавриленко Елена Евгеньевна, старший преподаватель, кафедра экономики и управления персоналом, Кировоградский институт, ЧАО ВУЗ «Межрегиональная академия управления персоналом», Украина.*

*Gavrilenko Olena, Kirovograd Institute, Interregional Academy of Personnel Management, Ukraine, e-mail: v.leno4ka@mail.ru*