

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ОБЛІК ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА
МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ»**

Студентки 2 курсу, 4м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
спеціалізації «Облік і
оподаткування в
міжнародному бізнесі»

Алпєєвої Оксани
Володимирівни

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент

Августова Олена
Олександрівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
доцент

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2020

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку та оподаткування

Ступінь вищої освіти «магістр»

Спеціальність «Облік і оподаткування»

Спеціалізація «Облік і оподаткування в міжнародному бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В.Фоміна
«___» _____ 2020 р.

**Завдання
на випускн кваліфікаційну роботу студентів**

Алпєєвої Оксани Володимирівни

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи

«Облік доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами».

Затверджена наказом ректора від «18» грудня 2019 р. № 4355

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Мета роботи дослідження теоретико-методичних аспектів та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку, оподаткування доходів від надання послуг за міжнародними стандартами

Об'єкт дослідження є процес обліку операцій з отримання доходів від надання послуг за міжнародними стандартами

Предмет дослідження комплекс теоретичних, організаційних, методичних та практичних питань обліку, оподаткування операцій з отримання доходів від надання послуг за міжнародними стандартами на прикладі АТ «Українська залізниця». Філія «Пасажирська компанія». ВП «Криворізька пасажирська вагонна дільниця».

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

1.1 Економічна сутність, склад та класифікація доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами

1.2 Концесуальні засади обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «АТ «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ». ФІЛІЯ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ». ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ»

2.1 Фінансовий облік доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами та узагальнення інформації про доходи від наданих послуг у звітності

2.2 Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з отримання доходу від наданих послуг за міжнародними стандартами

2.3 Управлінський облік операцій з отримання доходу від наданих послуг: міжнародний досвід

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «АТ «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ». ФІЛІЯ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ». ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ»

3.1 Напрями удосконалення фінансового обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві

3.2 Удосконалення управлінського обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.11.2019	15.11.2019
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	18.12.2019	18.12.2019
3.	Подання статті на кафедру	25.06.2020	25.06.2020
4.	Вступ. Розділ 1	25.06.2020	25.06.2020
5.	Розділ 2	14.09.2020	14.09.2020
6.	Розділ 3. Висновки	19.10.2020	19.10.2020
7.	Попередній захист	25.11.2020	25.11.2020
8.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	01.12.2020	01.12.2020

7. Дата видачі завдання «__» _____ 2019 р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи ____ О.О.Августова.

9. Гарант освітньої програми _____ М.М. Бенько

10. Завдання прийняв до виконання студент _____ О.В. Алпєєва.

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи ____ О.О.Августова.

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента Алпєєва О.В. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____

М.М. Бенько

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування _____

О.В. Фоміна

«__» грудня 2020 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ.....	7
1.1 Економічна сутність, склад та класифікація доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами.....	7
1.2 Концесуальні засади обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами.....	10
Висновки за розділом 1.....	14
РОЗДІЛ 2.СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «АТ «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ».ФІЛІЯ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ». ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ»	15
2.1 Фінансовий облік доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами та узагальнення інформації про доходи від наданих послуг у звітності.....	15
2.2 Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з отримання доходу від наданих послуг за міжнародними стандартами.....	25
2.3 Управлінський облік операцій з отримання доходу від наданих послуг: міжнародний досвід.....	30
Висновки за розділом 2.....	35
РОЗДІЛ 3.ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «АТ «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ». ФІЛІЯ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ». ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ».....	37
3.1 Напрями удосконалення фінансового обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві	37
3.2 Удосконалення управлінського обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві.....	41
Висновки за розділом 3.....	45
ВИСНОВКИ.....	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	50
ДОДАТКИ.....	55

ВСТУП

Актуальність обраної теми дослідження полягає в тому, що для підприємницької діяльності основною метою та найважливішим узагальнюючим показником фінансової звітності й оцінки ефективності кожного підприємства є забезпечення максимального рівня прибутковості діяльності, розширення напрямів отримання доходу. Прибуток, для отримання якого важливого значення набувають критерії визнання доходу від реалізації товарів (надання послуг). Категорія доходів у ринковій системі господарювання займає визначальне місце. Саме в системі бухгалтерського обліку формується інформація про доходи, яка необхідна апарату управління для виявлення резервів розширення обсягів діяльності, підвищення ефективності та конкурентоспроможності.

Концептуальною основою для формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства і їх відображення у фінансовій звітності є відповідні стандарти бухгалтерського обліку, які сьогодні набувають ознак глобальних стандартів, будучи частиною глобальної фінансової реформи. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) вимагаються або дозволені для використання в 138 країнах, а більшість країн – учасниць Великої двадцятки вимагають їх використання в обов'язковому порядку. В Україні, яка прагне інтегруватися в європейську спільноту, всі підприємства мають право для складання фінансової звітності застосовувати міжнародні стандарти, які викладено державною мовою та офіційно оприлюднено на веб-сторінці центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку. Для окремих суб'єктів господарювання застосування цих стандартів є обов'язковим, тому більшість керівників підприємств розглядає доцільність переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень. Проблеми обліку доходів за національними та міжнародними стандартами досліджували та приділяли значну увагу такі вчені як Асадова Є.В., Ю.А. Верига [7], С.Ф. Голов., Д.В. Карпенко., О.В.Карпенко., Н.О. Лоханова [15], Л.Ф. Маценко, Ю.О Ночовна,

Н.В. Прохар [39], С.Б. Чалий І.В., Шипіна та ін. Деякі аспекти економічного змісту, методики обліку та класифікації доходів на сьогоднішній день потребують подальшого дослідження в контексті глобалізації та прийняття нового Міжнародного стандарту фінансової звітності (IFRS) 15 «Дохід від договорів із клієнтами» [25].

Мета і завдання: дослідити теоретико-методичних аспекти та розробити практичні рекомендації щодо удосконалення обліку, оподаткування доходів від надання послуг за міжнародними стандартами.

Відповідно до мети у роботі було поставлено та вирішено наступні завдання:

- 1) визначити економічну сутність, склад та класифікацію доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами;
- 2) розглянути концепсуальні засади обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами;
- 3) розглянути фінансовий облік доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами та узагальнення інформації про доходи від наданих послуг у звітності;
- 4) дослідити оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з отримання доходу від наданих послуг за міжнародними стандартами;
- 5) розглянути управлінський облік операцій з отримання доходу від наданих послуг за міжнародними стандартами;
- 6) визначити напрями удосконалення фінансового обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві ПАТ «Укрзалізниця»;
- 7) встановити шляхи удосконалення управлінського обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві ПАТ «Укрзалізниця».

Об'єктом дослідження є процес обліку операцій з отримання доходів від надання послуг за міжнародними стандартами.

Предметом дослідження комплекс теоретичних, організаційних, методичних та практичних питань обліку, оподаткування операцій з отримання доходів від надання послуг за міжнародними стандартами на прикладі АТ «Українська залізниця». Філія «Пасажирська компанія». ВП «Криворізька пасажирська вагонна дільниця».

Методи дослідження. В роботі застосовувались такі методи наукових досліджень:

- 1) вивчення теоретичних джерел, яке дозволило дослідити друковані видання та інтернет-джерела для найбільшого освоєння основних понять та засад обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами;
- 2) спостереження за поточною діяльністю ПАТ «Укрзалізниця», аналіз його фінансово-економічного стану та основних показників ефективності;
- 3) табличний та графічний методи;
- 4) методи порівняння;
- 5) методи аналізу та синтезу.

Практична значущість. Аналізуючи результати діяльності структурних ПАТ «Укрзалізниця», необхідно враховувати те, що в фінансовій звітності відображається недостатньо інформації для повного та неупередженого аналізу. Зокрема, у звітності недостатньо інформації, щоб оцінити ліквідність та платоспроможність структурних підрозділів та їх фінансову незалежність.

Гіпотеза ґрунтується на припущенні, що вдосконалена система обліку дасть можливість підвищити достовірність інформаційно-аналітичного забезпечення та ефективність системи управління діяльністю підприємства ПАТ «Укрзалізниця».

Апробація. Результати досліджень були представлені на студентській конференції, а також опубліковано статтю за тематикою випускної кваліфікаційної роботи.

Структура і обсяг роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

1.1 Економічна сутність, склад та класифікація доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами

You can never go broke making a profit.

Meyer Amschel Rothschild ¹

Підприємство здійснює свою діяльність для досягнення основної мети. Метою є отримання максимального прибутку при мінімальних витратах. Також підприємства вбачають мету своєї діяльності в отриманні доходів, обсяг яких має бути достатнім для покриття поточних витрат та забезпечення чистого прибутку. Прибуток є якісним узагальнюючим показником роботи підприємства. За величиною прибутку можна проаналізувати ефективність усіх видів діяльності суб'єкта. До бухгалтерського обліку в Україні, останнім часом, ставляться більші вимоги, частіше змінюється законодавча база та приймаються нові форми звітності. Це зумовлено тим, що Україна перейшла на міжнародну систему обліку і звітності.

З метою всебічного аналізу об'єкта дослідження вважаємо за доцільне розглянути економічний зміст понять «послуга» та «дохід».

В сучасних умовах послуга виступає як товар і займає важливе місце як в економіці, так і в житті людини в цілому. Сфера послуг грає велику роль і є важливою у розвитку економіки, тому являє собою предмет досліджень багатьох українських та зарубіжних вчених.

У довідковій літературі існує багато підходів щодо визначення сутності поняття «послуга», зокрема:

– особлива споживча вартість процесу праці, виражена в корисному ефекті, що задовольняє потреби людини, колективу й суспільства. Особливістю послуг як товару (порівняно зі звичайним товаром (втіленим у речі), з матеріальними благами) є те, що вона корисна не як річ, а як діяльність [30, с. 7];

– специфічний продукт праці, який не набуває речової форми і споживча вартість якого на відміну від речового продукту праці полягає в корисному ефекті живої праці [39, с. 877];

– підприємницька діяльність, що на відміну від виробництва продукції полягає у постачанні на ринок таких цінностей, які не мають матеріального характеру [9 с. 697];

Послуга - діяльність виконавця з надання (передачі) споживачеві певного визначеного договором матеріального чи нематеріального блага, що здійснюється за індивідуальним замовленням споживача для задоволення його особистих потреб. У послуги як продукту суттєвим є те, що вона не накопичується, не транспортується, не існує окремо від виробників. Замовник споживає послугу в момент її надання [46].

Відповідно до МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»: Дохід - це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу [25].

Поняття «дохід» досліджувалося протягом багатьох століть. В кінці XV століття меркантилісти вивчали шляхи збільшення доходів сфери обігу, а саме торгівлі. В основу подальших досліджень щодо сутності доходів лягли економічні течії. Так, Вільям Петті, основоположник класичної школи політекономії, дохід і багатство країни ототожнював з працею. Англійський економіст Адам Сміт виділяв три види доходу: по-перше, заробітну плату – прибуток робітників; по-друге, прибуток – частина вартості, яка створюється робітниками; по-третє, ренту. Жан Батист Сей в своїй факторній концепції вартості розглядав підприємницький дохід (від реалізації товару) і відсоток, як джерела утворення доходу. З плином часу поглиблювалися дослідження сутності доходів.

Сучасні вчені, такі як М. С. Пушкар [42], П. І. Юхименко [10], Ф. Ф. Бутинець [6], В. С. Сухарські, Л. Г. Мельник, І. М. Бойчук та ін. по-різному

трактують визначення доходів. Одні порівнюють їх з вартістю продукції за мінусом витрат, інші під доходом розуміють виручку від реалізації, треті – потік грошових чи інших надходжень, четверті – грошові або матеріальні цінності, п'яті – надходження економічної вигоди або збільшення активів, що призводять до зростання власного капіталу [12].

Економічна наука розрізняє два види доходів:

- 1) дохід від економічної діяльності суб'єктів, що господарюють в суспільстві;
- 2) доходи населення і їх перерозподіл між різними соціальними групами.

Дохід включає як дохід від звичайної діяльності, так і від інших операцій. Дохід від звичайної діяльності є доходом, який виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання і позначається різними назвами, а саме: продаж, гонорари, відсотки, дивіденди та роялті [21].

Питанням номер один в обліку доходу є нормативне забезпечення. Підприємства, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, використовують МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [25]. МСФЗ 15 передбачає єдину комплексну модель, що підлягає застосуванню до договорів з покупцями, та єдині критерії для визнання доходу. Це досить новий стандарт, який прийшов на заміну попереднім МСБО 18 «Дохід» [21]. Обов'язково його почали застосувати до річних періодів, що починаються з 1 січня 2018 року або після цієї дати. Детальні особливості застосування МСФЗ 15 ми розглянемо в п.п.1.2.

Нами було проведено аналіз класифікаційних груп доходів відповідно до міжнародного досвіду та вітчизняної практики. Варто зазначити, що класифікації доходу діяльності підприємства за П(С)БО та МСБО містить певні розбіжності. За П(С)БО 15 дохід має таку класифікацію: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи. А за МСФЗ 15: дохід від реалізації товарів; дохід від надання послуг; відсотки, роялті, дивіденди. Така розбіжність у класифікації доходів впливає на організацію синтетичного та аналітичного обліку доходів

діяльності, а також зумовлює викривлення у процесі складання Звіту про фінансові результати і відображення в ньому інформації про доходи [35].

Деталізовано певні поняття у МСФЗ 15, які були перейняті у вітчизняну практику, варто зазначити, що сутність їх достатньо не розкрита у ПСБО.

Класифікація доходів від реалізації за МСФЗ 15 є більш деталізованою, які для цілей обліку та визнання поділяються на доходи, зобов'язання по яких задовольняються з плином часу, та доходи, зобов'язання по яких задовольняються у певний момент часу [25].

Під час та в умовах адаптації вітчизняного обліку до міжнародних стандартів одним із важливих і принципових теоретичних питань економічної діяльності є визначення терміна «дохід». Дохід являє собою збільшення економічної вигоди у результаті надходження грошових коштів, майна або погашення зобов'язань, що безпосередньо призводить до збільшення капіталу.

1.2. Концепсуальні засади обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами

Повноцінно існувати система бухгалтерського обліку на сучасних підприємствах без належного нормативно-правового забезпечення за доходами, не можливе. Нормативна інформація щодо доходів підприємства за напрямками використання має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контрольні прогнозування доходів. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин [14].

Як зазначалось в п.п.1.1 даної роботи основним нормативним документом який регламентує введення обліку доходів є МСФЗ 15. Запровадження даного стандарту обумовлено викликами часу, адже зараз популярно вдаватися до різного роду маркетингових акцій. Надавати клієнтам ретрознижки, бонуси, здійснювати пакетні продажі, коли при придбанні

товару або послуги клієнт отримує щось безкоштовно. Зрозуміло, умовно безкоштовно.

Основний принцип МСФЗ 15 вимагає визнавати дохід у сумі, що відображає компенсацію, право на яку підприємство очікує отримати в обмін на передачу клієнтам обіцяних товарів або послуг. Важливо зазначити, що цей стандарт не встановлює конкретних правил визнання та оцінки доходу. Він містить набір принципів для прийняття підприємством самостійних рішень [21].

Основний принцип цього Стандарту полягає в тому, що суб'єкт господарювання визнає дохід унаслідок передачі обіцяних товарів або послуг клієнтам у сумі, що відображає компенсацію, на яку підприємство очікує мати право в обмін на ці товари або послуги. Застосовуючи цей стандарт, суб'єкт господарювання має розглянути умови договору та всі доречні факти й обставини.

Суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт до всіх договорів з клієнтами, за винятком таких: а) договорів про оренду, які належать до сфери застосування МСФЗ 16 «Оренда»; б) контрактів, які належать до сфери застосування МСФЗ 17 «Страхові контракти»; Проте, суб'єкт господарювання може вибрати застосування цього Стандарту до страхових контрактів, основна мета яких - надання послуг за фіксовану плату відповідно до параграфу 8 МСФЗ 17; в) фінансових інструментів та інших контрактних прав чи зобов'язань, що належать до сфери застосування МСФЗ 9 «Фінансові інструменти», МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність», МСФЗ 11 «Спільна діяльність», МСБО 27 «Окрема фінансова звітність» та МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства»; та г) негрошових обмінів між суб'єктами господарювання у тій самій лінії бізнесу з метою спрощення здійснення продажів клієнтам або потенційним клієнтам. Наприклад, цей стандарт не застосовуватиметься до договору між двома нафтовими компаніями, які погодилися здійснити обмін нафти, аби вчасно задовольнити вимоги своїх клієнтів у різних чітко визначених географічних місцях [21].

Надання послуг, як правило, передбачає виконання суб'єктом господарювання завдання, обумовленого в контракті, протягом узгодженого періоду. Послуги можуть надаватися протягом одного або кількох періодів. Деякі контракти з надання послуг безпосередньо пов'язані з будівельними контрактами, наприклад контракти на послуги менеджерів проекту та архітекторів. Дохід, який виникає в результаті таких контрактів, не розглядається в цьому Стандарті.

Принциповою відмінністю в обліку доходів за національними та міжнародними стандартами є те, що під час визнання доходу від реалізації за національним законодавством використовується так звана концепція доходу, а за МСФЗ – концепція зміни активів/зобов'язань, за якою суб'єкт господарювання визнає дохід, коли (або у міру того як) він задовольняє зобов'язання щодо виконання, передаючи обіцяний товар або послугу (тобто актив) клієнтові.

Перевагою МСФЗ 15 є те, що у стандарті міститься визначення як доходу (income), так і виручки (revenue), яке у національних стандартах відсутнє, як і згадка про звичайну діяльність. У результаті досліджень Н.О. Лоханової, було визначено, що така інтерпретація відповідної категорії не є коректною, тому що можуть виникнути самі різноманітні доходи в ході звичайної діяльності підприємства, які зазвичай не є власне виручкою [16].

Нормативно-правові акти, що регулюють питання обліку доходів наведені у Додатку А. Також було здійснено порівняльну характеристику визнання, класифікації та оцінки доходів за МСФЗ [25] та П(С)БО [36] (табл. 1.1.).

Можна зробити висновок, що МСБО є більш конкретизованим, а саме певні положення, але й національний стандарт в собі містить моменти, які зумовлені національними особливостями обліку.

**Порівняння умов визначення доходів за П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ
15 «Дохід від договорів з клієнтами».**

Операція	П(С)БО 15	МСФЗ 15
Визначення	Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.	Дохід - це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.
Дохід від продажу товарів має визнаватися в разі задоволення всіх наведених умов:	- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); - підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами); - сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; - є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.	- суб'єкт господарювання передав покупцеві суттєві ризики і винагороди, пов'язані з власністю на товар; - за суб'єктом господарювання не залишається ані подальша участь управлінського персоналу у формі, яка, пов'язана з володінням, ані ефективний контроль за проданими товарами; - суму доходу можна достовірно оцінити; - до суб'єкта господарювання надійдуть економічні вигоди, пов'язані з операцією; - витрати, які були або будуть понесені у зв'язку з операцією, можна достовірно оцінити.
Надання послуг	Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу. Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов: - можливості достовірної оцінки доходу; - імовірності надходження економічних вигід від надання послуг; - можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання.	Якщо результат операції, яка передбачає надання послуг, може бути попередньо оцінений достовірно, дохід, пов'язаний з операцією, має визнаватися шляхом посилення на той етап завершеності операції, який існує на кінець звітного періоду. Результат операції може бути попередньо оцінений достовірно у разі задоволення умов: - можна достовірно оцінити суму доходу; - є ймовірність надходження до суб'єкта господарювання економічних вигід, пов'язаних з операцією; - можна достовірно оцінити ступінь завершеності операції на кінець.

Джерело: сформовано автором на основі [25,36]

Розглянуто критерії та умови визнання доходу згідно з П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». З'ясовано, що в системі бухгалтерського обліку важливим є питання класифікації та визнання доходів для відображення інформації в регістрах бухгалтерського обліку і для цілей здійснення податкових розрахунків, а також для цілей зовнішнього і внутрішнього контролю.

Висновки за розділом 1

Під час дослідження визначено наступне:

1. практично ідентичні є основні положення ПСБО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»;
2. У МСФЗ 15 конкретизовано певні поняття, які були перейняті у вітчизняну практику, але сутність їх достатньо не розкрита у ПСБО;
3. З'являється новий підхід до визнання виручки, а концепція доходу, яка була у ПСБО 15 «Дохід від договорів з клієнтами», змінилася на концепцію зміни активів (зобов'язань). Єдина модель встановлена у МСФЗ 15, щодо визнання виручки, у якій визначено п'ять етапів її визнання. На величину доходів підприємства та на величину фінансових результатів його діяльність вплинуть нові підходи до визнання;
4. У МСФЗ встановлено універсальну модель визнання виручки, вона може бути застосовуватись для різних видів діяльності, будь-якого бізнесу, для товарів, продукції, робіт, послуг тощо. Через те, що звітність, яка складена за МСФЗ, являється найбільш інформативною та доступною до сприйняття іноземним інвесторам, є можливість виходу на міжнародні ринки, залучення додаткових інвестицій (ресурсів) у розвиток компаній;
5. Серед переваг обліку доходів за міжнародними стандартами, варто зазначити, що ці стандарти забезпечують чітке впорядкування критеріїв визнання доходів і сприяють конвергенції МСФЗ і GAAP/USA, зближенню облікових систем різних країн, тому необхідне внесення аналогічних змін до П(С)БО 15 «Дохід».

РОЗДІЛ 2.СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «АТ «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ».ФІЛІЯ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ». ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ»

2.1 Фінансовий облік доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами та узагальнення інформації про доходи від наданих послуг у звітності

З метою всебічного аналізу об'єкта дослідження вважаємо за доцільне коротко розглянути базове підприємство. Виробничий підрозділ Криворізька пасажирська вагонна дільниця є виробничим підрозділом філії «Пасажирська компанія» публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» створений відповідно до законодавства України та Статуту публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» та Положення про філію «Пасажирська компанія» публічного акціонерного товариства товариства «Українська залізниця».

Підрозділ підпорядкований філії «Пасажирська компанія» публічного акціонерного товариства «Українська залізниця».

Місцезнаходження Підрозділу: 50023, м.Кривий Ріг, вул.Серафимовича, буд.151.

Начальник: Шуба Станіслав Олексійович.

Підрозділ є організаційною ланкою на залізничному транспорті, яка створена з метою забезпечення господарської діяльності Товариства та філії щодо забезпечення перевезень пасажирів, багажу, вантажобагажу і пошти у внутрішньому, міждержавному та міжнародному сполученнях, організації ремонту і утримання у належному стані рухомого складу, екіпірування пасажирських поїздів усім необхідним інвентарем і постільною білизною, проведення єдиної технічної ревізії, поточного, деповського, капітального та капітально-відновлювального ремонту пасажирських вагонів, безпеки руху, здійснення підсобно-допоміжної діяльності, охорони праці в пасажирському господарстві та підвищення культури обслуговування в поїздах.

Основні завдання Підрозділу зазначені у Додатку Б.

Підрозділ має печатку зі своїм найменуванням і повним найменуванням Філії та Товариства українською мовою, із зазначенням коду ЄДРПОУ Філії та через дріб цифровий (числовий) номер ідентифікації. Має штампи та бланки зі своїм найменуванням.

До складу Філії входять структурні підрозділи, що забезпечують її діяльність.

Організаційна структура Філії та її штатний розпис затверджується правлінням Товариства за поданням начальника Філії [31].

Фінансова звітність Філіями Товариства складається та подається у обсязі, зазначеному у Додатку В.

Річна фінансова звітність по Товариству (загальна, консолідована фінансова звітність) підписується керівництвом ПАТ «Укрзалізниця», головним бухгалтером Товариства.

До річної фінансової звітності додається аудиторський висновок, який надається за результатами проведеного аудиту фінансової звітності.

Річна фінансова звітність та консолідована фінансова звітність Товариства, разом з аудиторським висновком, згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підлягає оприлюдненню шляхом розміщення на веб-сторінці ПАТ «Укрзалізниця» з опублікуванням у періодичних виданнях.

Доходи від реалізації товарів, робіт і послуг визнаються Філіями Товариства тільки від реалізації їх третім сторонам, тобто стороннім для Товариства підприємствам, установам, організаціям, фізичним особам, а також іншим юридичним особам, які входять до складу Товариства – зокрема, господарським товариствам, 100 відсотків акцій яких внесені до статутного капіталу ПАТ «Укрзалізниця».

Передача послуг між структурними підрозділами однієї Філії, між Філіями в межах Товариства, тобто вироблених та використаних для власного споживання юридичної особи – ПАТ «Укрзалізниця», вважається внутрішнім

оборотом і на рахунках обліку доходів не відображається, а витрати з надання послуг не відображаються на рахунках з обліку реалізації послуг, а передаються до цих Філій Товариства шляхом виписки повідомлення (авізо) з направленням його споживачу продукції (робіт, послуг) - відповідній Філії.

Відповідно до МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [25]. МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [25] замінює МСБО 18 «Дохід», МСБО 11 «Будівельні контракти» [35] і відповідні пояснення та застосовується для доходів, що виникають внаслідок договору з клієнтом, якщо ці контракти не підпадають під дію інших стандартів. Відповідно до МСФЗ 15 дохід необхідно визнавати, якщо виконується один з критеріїв:

- клієнт одночасно отримує та споживає вигоди, що надаються внаслідок виконання підприємством у процесі виконання. Наприклад послуги, що повторюються (послуги з прибирання приміщень) ;
- створюється або вдосконалюється актив, контроль над яким актив отримує у процесі створення або вдосконалення активу. Наприклад, будівництво активу.
- виконання зобов'язань підприємством не призводить до створення активу з альтернативним використанням (тобто використовувати може тільки замовник) і має юридичне право на отримання платежу за виконання станом на будь-який момент. Наприклад, підприємство практично обмежено у своїй здатності перенаправляти активи, які мають технічні специфікації, що є унікальними для клієнта (професійні послуги) [25].

Також новий стандарт передбачає модель, що включає п'ять етапів для обліку доходу від договорів з клієнтами.

Для вирішення питання, коли визнавати дохід і в якій сумі, застосовують аналітичну модель, яка передбачає виконання 5-ти кроків. Тобто МСФЗ 15 визначила 5-крокову модель визнання доходу. Ці кроки повинні застосовуватись послідовно: від першого до п'ятого (рис.2.1).



Рис. 2.1 П'ятикрокова модель визнання доходу

Джерело: [46].

Перший крок — ідентифікація договору. Суб'єкт господарювання обліковує договір з клієнтом, який належить до сфери застосування цього стандарту, тільки тоді, коли виконуються всі перелічені далі критерії:

- сторони договору схвалили договір (письмово, усно чи у відповідності з іншою звичною практикою ведення бізнесу) і готові виконувати свої зобов'язання;
- суб'єкт господарювання може визначити права кожної сторони відносно товарів або послуг, які будуть передаватися;

- суб'єкт господарювання може визначити умови оплати за товари або послуги, які будуть передаватися;
- договір має комерційну сутність (тобто очікується, що ризик, час або сума майбутніх грошових потоків суб'єкта господарства зміняться внаслідок договору);
- цілком імовірно, що суб'єкт господарювання отримає компенсацію, на яку він матиме право в обмін на товари або послуги, які будуть передані клієнту. Оцінюючи, чи достатньо високою є ймовірність отримання суми компенсації, суб'єкт господарювання повинен розглянути лише здатність клієнта та його намір виплатити таку суму компенсації, коли настане час її сплати. Сума компенсації, на яку суб'єкт господарювання матиме право, може бути меншою, ніж ціна, вказана у договорі, якщо компенсація є змінною величиною через те, що суб'єкт господарювання запропонував клієнтові цінову концесію.

Договір – це угода між двома або більше сторонами, яке породжує права та обов'язки, які є юридично обов'язковими. Юридична обов'язковість прав і обов'язків у договорі є питанням законодавства. Договори можуть бути письмовими, усними чи прийнятими у звичній практиці ведення бізнесу суб'єкта господарювання.

Існують договори з клієнтами, які можуть і не мати фіксованої тривалості та можуть бути у будь-який час змінені або взагалі припинені однією зі сторін. Усі інші через певний період, визначений у договорі, можуть автоматично поновлюватися.

Згідно з МСФЗ 15, якщо вищезазначені критерії не виконуються і підприємство отримує від покупця компенсацію, то отримана компенсація визнається як дохід тільки тоді, коли сталася будь-яка одна з таких подій:

- підприємство не має невиконаних зобов'язань щодо передачі товарів або послуг, і вся, або практично вся компенсація, обіцяна покупцем, була отримана і не підлягає поверненню;

- договір був розірваний, і компенсація, отримана від покупця, не підлягає поверненню [4].

Якщо умови, зазначені у п.п. 9, 16 МСФЗ 15, не виконуються, тоді підприємство має визнавати зобов'язання, а не дохід (виручку). Порівнюючи положення МСФЗ 15 і МСБО 18 щодо ідентифікації договору з клієнтом, можна зробити висновок, що на цьому етапі відмінностей між зазначеними стандартами, які можуть вплинути на облік доходів, в основному немає [25,21].

2 крок. Ідентифікація зобов'язань щодо виконання договору. Один договір може охоплювати поставку декількох товарів або послуг, і момент отримання клієнтом контролю над ними (що означає здатність визначати спосіб його використання й отримувати вигоди від їх використання) може бути різним. У зв'язку з цим МСФЗ 15 розглядає необхідність ідентифікувати кожне зобов'язання, що зазначено в договорі та підлягає виконанню, якщо обіцяний товар або послуга є відокремленими, а реалізація відокремленого об'єкту буде одиницею обліку виручки (рис. 2.2).

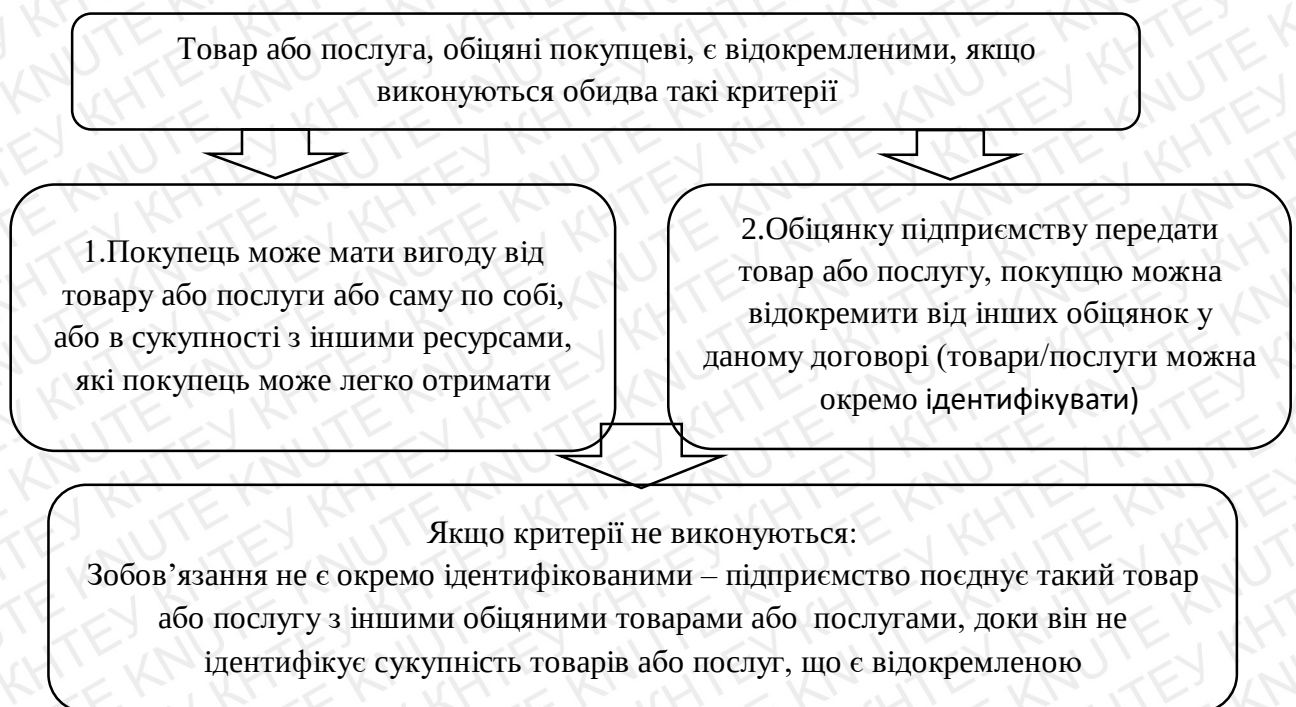


Рис.2.2 Ідентифікація зобов'язань щодо виконання договору
Джерело: авторська розробка на основі [16].

Згідно з п. 29 МСФЗ 15 [25], до чинників, які вказують на те, що обіцянка підприємства передати товар або послугу покупцеві, є окремо ідентифікованою (відповідно до 2 критерію), можна віднести:

- підприємство не надає значної послуги, що передбачає об'єднання товару або послуги з іншими товарами та послугами;
- товар або послуга не змінюють інший товар або послугу, обіцяні в договорі;
- товар або послуга не є такими, що сильно залежать від інших товарів та послуг, обіцяних у договорі, і не мають з ними значного взаємозв'язку [25].

3 крок. Визначення ціни операції. Ціна операції – це величина компенсації, яку підприємство очікує отримати в обмін на передачу покупцеві обіцяних товарів або послуг.

Для визначення ціни операції підприємство має враховувати вплив таких факторів:

1. Змінну компенсацію (та її обмеження) – ціна може змінюватися залежно від знижок, дисконтів, набраних балів, цінових поступок, стимулів, бонусів за результатами роботи, штрафів або інших подібних чинників.

2. Наявність у договорі суттєвого фінансового компоненту (наприклад, довгострокові договори на будівництво або виробництво) – необхідно відкоригувати обіцяну суму компенсації з метою врахування часової вартості грошей, в результаті чого застосовується ставка дисконтування (в т. ч. у випадку авансового платежу), якщо проміжок часу між передачею товарів або послуг і здійсненням платежу перевищує 12 місяців. МСБО 18 «Дохід» [8], враховував ефект дисконтування при визнанні виручки, якщо відстрочка платежу передбачала наявність суттєвого фінансового компоненту. Проте дисконтування не застосовувалося в ситуаціях, коли підприємство отримувало авансовий платіж.

Отже, згідно з МСФЗ 15, виручка підлягає коригуванню на ефект дисконтування не тільки у випадку відстрочки платежу, а і в разі отримання

авансу (за умови наявності суттєвого фінансового компоненту). В цьому випадку загальна сума виручки може бути вище суми винагороди за угодою, оскільки в звіті про прибутки і збитки будуть окремо відображені сума виручки з урахуванням фінансового компоненту і фінансові витрати щодо цього фінансового компоненту.

3. Компенсацію, що має бути сплачена покупцеві. Підприємство обліковує компенсацію, що має бути сплачена покупцеві, як зниження ціни операції і, отже, доходу, якщо тільки це не є платою за відокремлений товар або послугу. Якщо це плата за відокремлений товар, то підприємство обліковує операцію як покупку в постачальника.

4. Негрошову компенсацію. Оцінюється за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити. Якщо ні, тоді підприємство використовує ціну, за якою товар або послуга, обіцяні в обмін на негрошову компенсацію, продаються як самостійні об'єкти.

4 крок. Розподіл ціни операції на зобов'язання щодо виконання. Ціна операції розподіляється на зобов'язання щодо виконання (або відокремлений товар, або послугу) пропорційно окремо взятої ціни продажу – ціни, за якою підприємство продало б обіцяний товар або послугу клієнтові окремо як самостійний об'єкт.

Кращим підтвердженням окремо взятої ціни продажу є ціна товару (послуги), яку можна спостерігати, коли підприємство продає такий товар (послугу) окремо за подібних обставин та подібним клієнтам. Проте визначити окремо взятую ціну продажу товару або послуги може бути складно. Тоді підприємство визначає ціну розрахунковим шляхом і використовує методи, придатні для її оцінки [25].

5 крок. Визнання доходу (виручки). Відповідно до п. 31 МСФЗ 15, підприємство визнає дохід, коли (або у міру того як) підприємство задовольняє зобов'язання щодо виконання, передаючи обіцяний товар або послугу клієнтові. Актив передається, коли (або у міру того як) клієнт отримує контроль над таким активом. Підприємство має визначити для кожного

зобов'язання щодо виконання, чи задовольнить він це зобов'язання щодо виконання з часом. Якщо не виконуються критерії, наведені на рис. 4, тоді підприємство задовольняє зобов'язання щодо виконання у певний момент часу. Для того щоб визначити момент часу, у який покупець отримує контроль над активом, а підприємство задовольняє зобов'язання щодо виконання, воно має розглянути вимоги щодо контролю [25, п. 33]:

- контроль над активом означає здатність керувати використанням активу;
- отримання практично всієї решти вигід від нього; • до контролю входить спроможність заборонити іншим підприємствам керувати використанням активу й отримувати вигоди від нього. Вигоди від активу – це потенційні грошові потоки (надходження грошових коштів або заощадження грошових коштів, що вибувають), які можуть бути отримані різними способами, наприклад, шляхом: використання активу для виробництва товарів або надання послуг, використання активу для підвищення вартості інших активів або для погашення зобов'язання чи зменшення витрат, продажу або обміну активу, надання активу в заставу як забезпечення позики, утримання активу [25, п. 33].

Отже, за надання послуг доходи відображають у бухгалтерському обліку і у фінансовій звітності незважаючи на терміни одержання грошових коштів або їх еквівалентів від покупців (замовників).

Аналізуючи результати діяльності структурних підрозділів ПАТ «Укрзалізниця», необхідно враховувати те, що в їх фінансовій звітності відображається недостатньо інформації для повного та неупередженого аналізу. Зокрема, у звітності недостатньо інформації, щоб оцінити ліквідність та платоспроможність структурних підрозділів та їх фінансову незалежність. Проте негативно оцінювати ці два показники не можна, оскільки структурні підрозділи є частиною регіональних філій, а регіональні філії, у свою чергу, є частиною ПАТ «Укрзалізниця». Саме тому для аналізу діяльності структурних

підрозділів необхідно використовувати ті показники, інформації для аналізу яких достатньо у звітності.

Згідно з Номенклатурою витрат підприємств та організацій залізничного транспорту [37] підприємство здійснює свою діяльність у розрізі таких видів, як перевезення (основна діяльність), допоміжна діяльність, інша операційна діяльність та фінансово-інвестиційна діяльність. Під час здійснення того чи іншого виду діяльності депо отримує доходи та несе витрати. Порівняння цих двох показників дає можливість визначити фінансовий результат від кожного виду діяльності окремо і по депо взагалі. Тому аналіз результатів діяльності цього підприємства доцільно здійснювати за трьома основними показниками – доходи, витрати та фінансовий результат (прибуток або збиток) . Дані, які будуть використані для дослідження Додаток Г-3.

Доходи від допоміжної діяльності обліковуються на рахунку 70541 по Кт. Кожен день у касу задається виручка від продажу у поїзді чаю, напоїв в т.д. Ця сума і відображається на доходи. У Додатку И-К відображено доходи від реклами та підсобної діяльності (продаж чаю, напоїв, кондитерських виробів, експреспередач).

Розрахунок та аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності наведений у Додатку Л.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від наданих послуг на ПАТ «Криворізькій пасажирській вагонній дільниці» наведена в табл.2.1

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від наданих послуг на ПАТ «Криворізькій пасажирській вагонній дільниці»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Зарахована готівка за надані послуги	31	333	41075
Відображено на доходи	333	7054	41075
Нараховано ПДВ	7054	6411	8215
Від доходів реклами:			
Виписано рахунок	63101	36101	26480

Зараховано кошти на ПР	31	63101	26480
Відображено ПДВ	6430	6411	5296
Після підписання акту	36101	70541	21184
відображено на доходи	70541	6430	21184

Джерело: авторські розрахунки на основі даних ПАТ «Криворізькій пасажирській вагонній дільниці»

Правління товариства, прагнучи до впровадження світових стандартів роботи, в 2016 році прийняло рішення про перехід з 2017 року на міжнародні стандарти ведення бухгалтерського обліку. Вони мають певні відмінності, зокрема, у розрахунку фінансового результату.

Підводячи підсумок, слід зазначити, що дане підприємство працює збитково.

2.2 Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з отримання доходу від наданих послуг за міжнародними стандартами

Для визнання активу чи зобов'язання є природнім те, що звітуючий суб'єкт господарювання, передбачає відшкодувати або компенсувати балансову вартість активу чи зобов'язання. Якщо існує ймовірність, що відшкодування або компенсація балансової вартості такого активу чи зобов'язання збільшить або зменшить суму майбутніх податкових платежів порівняно з тим, якими вони були б у разі відсутності податкових наслідків відшкодування або компенсації, суб'єкт господарювання, згідно з вимогами МСБО 12 (Податки на прибуток), визнає відстрочене податкове зобов'язання (відстрочений податковий актив) за деякими обмеженими винятками.

Оподаткований прибуток - прибуток за період, визначений відповідно до правил, установлених податковими органами, згідно з якими податки на прибуток підлягають сплаті (відшкодуванню).

Роз'яснення взаємозв'язку між податковим доходом та обліковим прибутком. Таке роз'яснення подається формах одній з наведених нижче форм або в обох формах, а саме:

1) числове узгодження сум податкових витрат (доходу) та добутку облікового прибутку, помноженого на ставку (ставки) оподаткування, що їх слід застосовувати, розкриваючи також інформацію про основу, за якою обчислювалися ставки оподаткування, які слід застосовувати, або

2) числове узгодження сум середньої діючої ставки оподаткування та ставки оподаткування, що її слід застосовувати, розкриваючи також інформацію про основу, за якою обчислювалася ставка оподаткування, яку слід застосовувати [22].

Податок на доходи фізичних осіб має свою особливу звітність – усім відому форму 1ДФ.

Податковий розрахунок сум доходу форма 1ДФ має статус податкової декларації та призначений для звітування по податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військовому збору (ВЗ), які нараховуються та утримуються з нарахованих працівникам та іншим особам доходів.

Ставки ПДФО 15 та 17% застосовуються до «чистої» бази оподаткування.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності, а при нарахуванні винагород за цивільно-правовими договорами (ЦПД) база оподаткування визначається як сума винагороди, зменшена на суму ЄСВ в частині утримань [11].

Отже, по суті, для визначення «порогу» величини доходів, які оподатковуються ПДФО за ставками 15 та 17 %, відтепер до уваги прийматиметься не «загальний» дохід у вигляді заробітної плати та винагороди за ЦПД, а «чиста» база оподаткування по цих формах доходу. Новий порядок застосування ставок 15 % і 17 % застосовується до доходів, нарахованих з дати офіційного опублікування Закону № 4661-VI (з 28.04.2012 р.).

Згідно з вимогами, які містяться у МСБО 12, суб'єкт господарювання проводить облік податкових наслідків операцій та інших подій, використовуючи спосіб такий саме, як і облік самих операцій та інших подій. Якщо операції та інші події визначені у прибутку або збитку, то будь-який пов'язаний з ними податковий вплив повинен також визнаватися у прибутку або збитку.

Поточний податок на прибуток. Згідно з українським податковим законодавством, поточні податкові активи та зобов'язання за поточний і попередній періоди оцінюються за вартістю, що очікується до відшкодування податковими органами або до сплати податковим органам, згідно з українським податковим законодавством.

Ставки податку та податкове законодавство, які використовуються для розрахунку цієї суми повинні бути офіційно чи фактично прийняті на звітну дату.

Відстрочений податок на прибуток. Нараховується за методом зобов'язань по всіх тимчасових різницях між податковою базою активів і зобов'язань та їх балансовою вартістю, відображеною для цілей фінансової звітності, станом на дату складання балансу.

Відстрочені податкові зобов'язання визнаються за всіма оподатковуваними тимчасовими різницями, крім:

- відстрочених податкових зобов'язань, які виникають в результаті первісного визнання гудвілу або активу (зобов'язання) в господарській операції, який не є об'єднанням бізнесу та яке на момент вчинення операції не

буде впливати ані на бухгалтерський прибуток, ані на оподатковуваний прибуток чи збиток;

- оподатковуваних тимчасових різниць, які пов'язані з інвестиціями в дочірні та асоційовані підприємства, при умові, якщо існує ймовірність, що тимчасова різниця не буде сторнована в найближчому майбутньому та що материнська компанія може контролювати час сторнування тимчасової різниці.

Визнання відстрочених податкових активів відбувається за всіма неоподатковуваними тимчасовими різницями та невикористаним податковим кредитом, податковими збитками, які перенесені на наступні періоди, якщо існує ймовірність отримання оподатковуваного прибутку, відносно якого можна використати неоподатковувану тимчасову різницю, а також податковий кредит та невикористані податкові збитки, окрім випадків коли:

- відстрочений податковий актив, що стосується неоподатковуваних тимчасових різниць, виникає в результаті первісного визнання активу або зобов'язання в господарській операції, що не є об'єднанням підприємств, і який на момент здійснення операції не впливає ані на бухгалтерський прибуток, ані на оподатковуваний прибуток чи збиток;
- порівнюючи оподатковувані тимчасові різниці, пов'язані з інвестиціями в дочірні і асоційовані підприємства та відстрочені податкові активи, то можна зауважити, що відстрочені податкові активи визнаються тільки за умови, якщо існує у найближчому майбутньому ймовірність сторнування тимчасових різниць і буде отриманий прибуток, який підлягає оподаткуванню відносно якого можна застосувати тимчасову різницю [22].

На дату складання балансу переглядається балансова вартість відстрочених податкових активів та зменшується, за умови, що більше не існує ймовірності отримання достатнього оподатковуваного прибутку, який дає можливість реалізувати частину або повністю всю суму такого відстроченого податкового активу. Відстрочені податкові активи, які були невизнані раніше, визнаються тоді, коли є вирогідність отримання оподатковуваного прибутку в

майбутньому, що дає можливість реалізувати відстрочений податковий актив та переоцінюються на дату балансу і визнаються тоді, коли виникає вірогідність отримання в майбутньому оподатковуваного прибутку.

Відстрочені податкові активи і зобов'язання можуть бути визначені за ставками податку, їх застосування на основі податкових ставок (і положень податкового законодавства), що діють на звітну дату і очікується при реалізації активу або при погашенні зобов'язання.

Відстрочений податок на прибуток, що стосується статей іншого сукупного доходу або статей, які визнаються безпосередньо у складі іншого сукупного доходу, визнаються у складі капіталу, а не у складі прибутків та збитків.

Відстрочені податкові активи і відстрочені податкові зобов'язання за наявності повного юридичного права зарахувати поточні податкові активи в рахунок поточних податкових зобов'язань, підлягають взаємозаліку, якщо вони відносяться до податків на прибуток, нарахованих тим самим податковим органом на той самий суб'єкт господарювання.

Податок на додану вартість. Доходи, витрати та активи визнаються за вирахуванням суми податку на додану вартість (ПДВ), крім таких випадків:

- ПДВ, який виникає при придбанні активів чи послуг та не підлягає відшкодуванню податковими органами. В цьому разі, в залежності від обставин, ПДВ буде визнаватись як частина витратної статті або частина витрат на придбання активу;
- дебіторська і кредиторська заборгованість, що відображена з урахуванням суми ПДВ [28].

Включається до дебіторської або кредиторської заборгованості, що відображена у звіті про фінансовий стан, чиста сума податку на додану вартість, яка підлягає відшкодуванню податковими органами або сплачується їм [11].

У міжнародних стандартах, а саме у фінансовій звітності ширше визначаються критерії визнання та відображення поточного податку на

прибуток. Прозорості та об'єктивності інформації господарської діяльності компаній сприятиме гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності податку на прибуток. Також, підвищення якості облікового процесу, аналізу, аудиту та забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень на підприємствах, буде завдяки узгодженню із вимогами європейського законодавства національного обліку податку на прибуток.

2.3 Управлінський облік операцій з отримання доходу від наданих послуг: міжнародний досвід

На більшості підприємств в сучасний період України, ще не сформувався управлінський облік, як цілісна система збору, аналізу, інтерпретації і представлення корисної інформації менеджерам підприємства з метою прийняття рішень на її основі як оперативних, тактичних так і стратегічних. Також відсутність єдиної методичної бази формулювання управлінського обліку як системи.

Управлінський облік Криворізької пасажирської вагонної дільниці забезпечує менеджерів необхідною інформацією, яка забезпечує можливості підвищувати капітал його власникам, а робітникам підприємства – підвищувати цінність їх матеріального та духовного стану. Бухгалтерія – це одна із найбільш важливих інформаційних служб на сучасному етапі, яка забезпечує систему управління необхідною інформацією та формує інформацію про фактичну наявність, використання майна і ресурсів організації, про господарські процеси і результати діяльності, про позикові кошти, розрахунки, претензії й ін [1].

Система управлінського обліку підприємства залізничного транспорту – це певним чином впорядкована і підпорядкована внутрішньому регламенту система процедур визначення, збору, вимірювання, реєстрації і обробки інформації про витрати і результати господарської діяльності підприємства в

розрізі певних сегментів діяльності, а також передачі цієї інформації персоналу, що здійснює контроль і що ухвалює управлінські рішення.

Питання ефективності системи управлінського обліку на Криворізькій пасажирській вагонній дільниці загалом можуть бути зведені в такі три основні напрями:

- організаційна структура апарату управлінського обліку;
- регламентація управлінського обліку;
- інформація управлінського обліку.

Організаційна структура апарату управлінського обліку визначається з урахуванням зовнішніх і внутрішніх чинників. Різниця між результатом дії системи управлінського обліку в цілому (підвищення ефективності використання ресурсів і потенціалів підприємства, запобігання втратам) та вартістю системи в цілому (витрати на її організацію і підтримку функціонування) повинна бути позитивною.

Ефективна регламентація управлінського обліку враховує наявність формальних облікових процедур:

- формальне встановлення і документальне закріплення (на основі детальних розроблених посадових інструкцій) порядку дій і взаємин певного круга працівників підприємства з приводу управлінського обліку, контролю і аналізу, підготовки і представлення управлінської звітності;
- визначення кола первинних документів або інших носіїв інформації, де відбиваються дані управлінського обліку;
- встановлення порядку руху документів (носіїв інформації) від моменту їх виникнення до архівації;
- визначення «точок контролю» для оцінки різних аспектів сегментів діяльності, а також «критичних точок контролю», де ризик виникнення небажаних явищ особливо значний;
- вибір типів і методів здійснення управлінського обліку.

Про якість інформації, яку надає система управлінського обліку доцільно робити висновок по наступним основним критеріям:

- необхідність – характеризується змістовністю інформації і ступенем її використання в безпосередніх цілях управління;
- достатність – повнота охопту, кількісного та якісного опису явища, факту, а також істотність інформації, яка залежить від можливості її практичного застосування в процесі обробки і надання її для цілей управління;
- істинність – достовірність (доказ і обґрунтованість) і надійність (визначається джерелом отримання, якісними технічними засобами вимірювання і контролю, технологією отримання, обробки та зберігання управлінської інформації) даних обліку;
- своєчасність отримання – управлінська інформація (в т. ч. про відхилення) повинна бути надана особам, уповноваженим приймати рішення, в максимально короткі терміни. Якщо повідомлення запізнюється, то втрачається смисл інформації (можуть бути упущені можливості отримання підприємством прибутку і т. п.), крім того, небажані наслідки різного роду відхилень посилюються;
- аналітичність – залежить від ступеня глибини, детальності і подробиць відображення фактів господарської діяльності (регламентується залежно від управлінських запитів);
- організованість – рівень технології формування інформації, зрозумілості і зручності її уявлення (системна структурованості даних), правильності оформлення;
- доцільність облікових форм (форма управлінського обліку) – певним чином виражена система даних, що включає документи, матеріали, файли і системно побудовані формуляри). Форми обліку повинні бути формально затверджені керівництвом підприємства [3].

Формування доходів за видами перевезень здійснюється на рівні залізниць та підприємств. Система управління доходами має бути узгоджена зі стратегічними цілями Криворізької пасажирської вагонної дільниці, що визначаються системою стратегічного менеджменту залізничного транспорту. Стратегічною метою управління доходами на Криворізькій пасажирській

вагонній дільниці є формування оптимального рівня фінансово-економічних показників поточного і довгострокового періодів, які забезпечують необхідний прибуток для виконання перевезень і підсобнодопоміжної діяльності підприємства.

Місце управлінського обліку в системі управлінського обліку Укразалізниці та основні його елементи зображено на рис. 2.3.

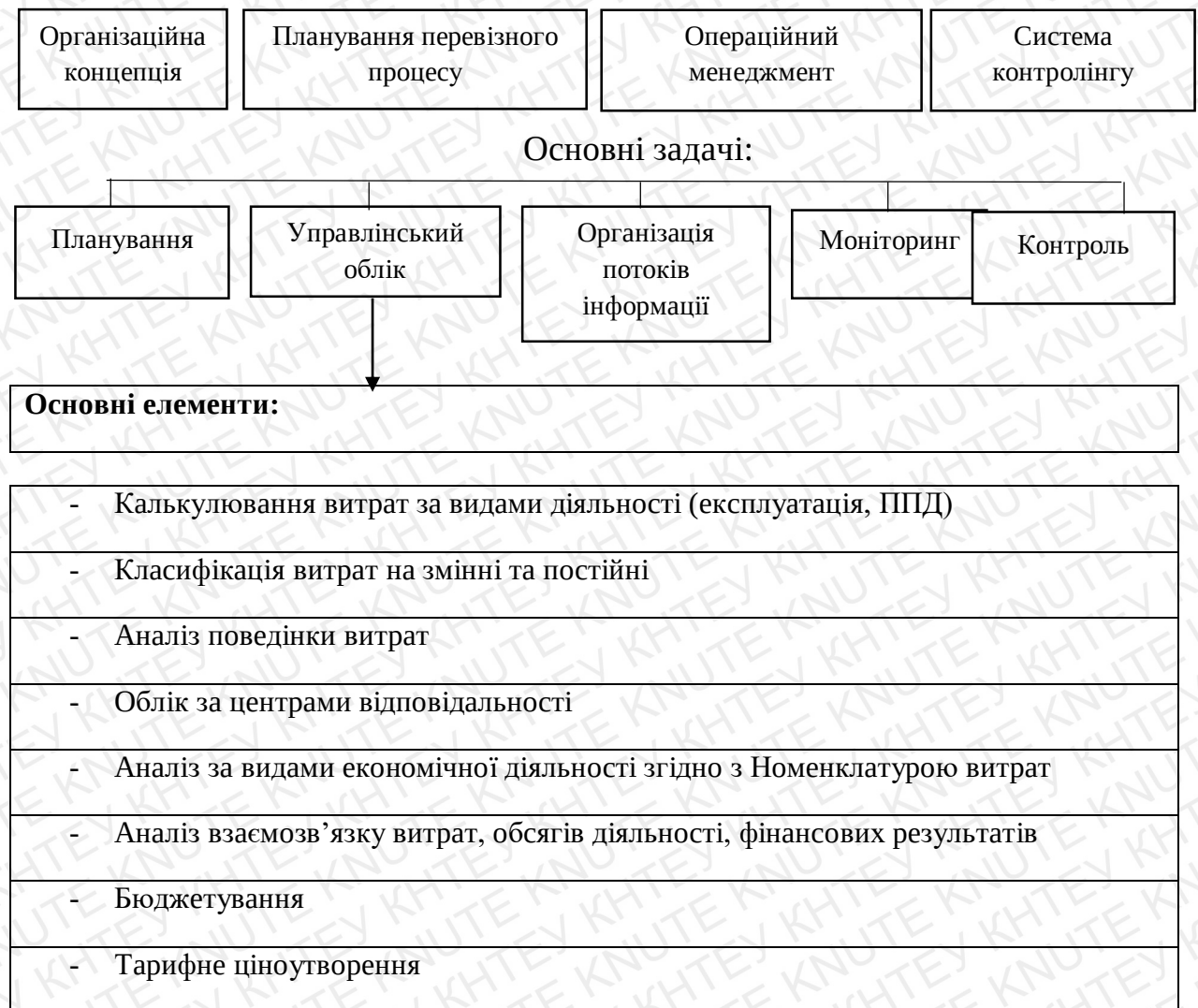


Рис. 2.3 Система управлінського обліку залізничного транспорту

Джерело: авторські розрахунки на основі даних ПАТ «Криворізькій пасажирській вагонній дільниці»

Різні погляди на доходи, всебічний аналіз та оцінка їх структури й рівня дає можливість мобільно оперувати категорією собівартості перевезень з метою використання облікової інформації для різних потреб управління та

формування відповідного організаційно-економічного механізму управління доходами. Проблема формування собівартості перевезень полягає у визначенні та взаємному узгодженні факторів, які на неї впливають. Ступінь впливу різноманітних факторів на рівень собівартості визначається після їх систематизації, яка створює умови для якісного аналізу. Крім того, собівартість перевезень складається з витрат, які різnorідні за своїм складом, економічним призначенням, участю у виготовленні та реалізації продукції, що призводить до необхідності їх класифікації. Класифікація витрат за тією чи іншою ознакою або за кількома ознаками одночасно лежить в основі організації обліку, планування та аналізу виробничих витрат, калькулювання собівартості продукції [17].

Найважливішим етапом калькулювання собівартості перевезень на Криворізькій пасажирській вагонній дільниці є розподіл експлуатаційних витрат між видами економічної діяльності. Експлуатаційні витрати є одними з найважливіших показників галузі. Від їх рівня залежать фінансово-економічні показники та стабільність галузі.

Вивчення позитивних та негативних сторін окремих методів контролю витрат дає змогу визначити реальні шляхи побудови системи управління витратами діяльності в сучасних умовах.

Аналіз існуючих концепцій управлінського обліку дозволяє зробити висновок, що за умов ускладнення віднесення доходів до певного виду діяльності, диверсифікації та зміни структури собівартості перевагу варто надати такій обліково-калькуляційній системі, яка буде багатомірною і забезпечить об'єктивні та реалістичні результати. На сучасному етапі господарювання розроблені змішані системи обліку витрат: орієнтовані на ринок (багатоступеневий облік витрат, облік маржинальної собівартості, облік відшкодування постійних витрат, облік відшкодування граничних витрат) та орієнтовані на виробництво (облік витрат за факторами, функціональний облік, структурний облік, система «точно в термін», облік витрат на основі

діяльності). Але, на мій погляд вони є однобічними і не можуть відобразити технологічну специфіку залізничного транспорту [17].

Для прийняття управлінських рішень з питань тарифного ціноутворення, збільшення або зменшення обсягів перевезень, оновлення переліку додаткових послуг керівництву Криворізької пасажирської вагонної дільниці необхідна інформація про очікувані витрати й доходи, оскільки будь-яке рішення орієнтоване на майбутнє.

Висновки за розділом 2

1) На більшості підприємств в сучасний період України, ще не сформувався управлінський облік, як цілісна система збору, аналізу, інтерпретації і представлення корисної інформації менеджерам підприємства з метою прийняття рішень на її основі як оперативних, тактичних так і стратегічних. Також відсутність єдиної методичної бази формулювання управлінського обліку як системи.

Управлінський облік забезпечує менеджерів необхідною інформацією, яка забезпечує можливості підвищувати капітал його власникам, а робітникам підприємства – підвищувати цінність їх матеріального та духовного стану.

2) У міжнародних стандартах, а саме у фінансовій звітності ширше визначаються критерії визнання та відображення поточного податку на прибуток. Прозорості та об'єктивності інформації господарської діяльності компаній сприятиме гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності податку на прибуток. Також, підвищення якості облікового процесу, аналізу, аудиту та забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень на підприємствах, буде завдяки узгодженню із вимогами європейського законодавства національного обліку податку на прибуток.

3) Сучасні комунікаційні технології посприяли різкому зростанню інформаційних потоків, можливості оперативної роботи з великими об'ємами інформації.

4) У міжнародних стандартах, а саме у фінансовій звітності ширше визначаються критерії визнання та відображення поточного податку на прибуток. Прозорості та об'єктивності інформації господарської діяльності компаній сприятиме гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності податку на прибуток. Також, підвищення якості облікового процесу, аналізу, аудиту та забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень на підприємствах, буде завдяки узгодженню із вимогами європейського законодавства національного обліку податку на прибуток.

5) Аналізуючи результати діяльності структурних підрозділів ПАТ «Укрзалізниця», необхідно враховувати те, що в їх фінансовій звітності відображається недостатньо інформації для повного та неупередженого аналізу. Зокрема, у звітності недостатньо інформації, щоб оцінити ліквідність та платоспроможність структурних підрозділів та їх фінансову незалежність. Проте негативно оцінювати ці два показники не можна, оскільки структурні підрозділи є частиною регіональних філій, а регіональні філії, у свою чергу, є частиною ПАТ «Укрзалізниця». Саме тому для аналізу діяльності структурних підрозділів необхідно використовувати ті показники, інформації для аналізу яких достатньо у звітності.

6) Правління товариства, прагнучи до впровадження світових стандартів роботи, в 2016 році прийняло рішення про перехід з 2017 року на міжнародні стандарти ведення бухгалтерського обліку. Вони мають певні відмінності, зокрема, у розрахунку фінансового результату. Підводячи підсумок, слід зазначити, що дане підприємство працює збитково.

7) Аналіз існуючих концепцій управлінського обліку дозволяє зробити висновок, що за умов ускладнення віднесення витрат до певного виду діяльності, диверсифікації та зміни структури собівартості перевагу варто надати такій обліково-калькуляційній системі, яка буде багатомірною і забезпечить об'єктивні та реалістичні результати на Криворізькій пасажирській вагонній дільниці.

РОЗДІЛ 3.ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД НАДАНИХ ПОСЛУГ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ «АТ «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ». ФІЛІЯ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ». ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ»

3.1 Напрями удосконалення фінансового обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві

Проведений аналіз умов визнання доходу від надання послуг за міжнародним та національним стандартами бухгалтерського обліку дозволяє зробити висновок, що вони у значній мірі збігаються.

Основними причинами невідповідності методологічних засад регламентування аспекту визнання доходу національними П(С)БО по відношенню до вимог МСБО є: жорстке регламентування державою даного процесу, невідповідність розвитку економічних зв'язків між суб'єктами господарювання, відсутність механізму здійснення гарантій по виконанню зобов'язань сторін взаємодії, тощо [25].

МСБО мають більш конкретизований характер положень щодо обліку доходів та відображення їх у фінансовій звітності. Тоді, як у національних П(С)БО містяться моменти неповної визначеності та розмежованості доходів з наступним формальним перекрученням інформації при складанні фінансової звітності.

Дослідження порядку формування основного виду доходів від перевезень Криворізької пасажирської вагонної дільниці як облікових об'єктів дозволило встановити особливості відображення в обліку фінансових результатів на різних рівнях організаційної структури залізничного транспорту: перший рівень – облік основного доходу від перевезень у фінансовій службі управлінь залізниць; другий рівень – облік основного доходу від перевезень в структурних підрозділах залізниць.

Виявлена недоцільність перерозподілу основного доходу від перевезень підпорядкованим структурам для визначення фінансового результату на їх рівні, тому потрібно розробити порядок відображення в бухгалтерському обліку основного доходу від перевезень, який, на відміну від існуючого, враховує реально отримані доходи від перевезень всіх структурних одиниць залізниці без застосування перерозподілу доходу підпорядкованим структурам.

За умов, коли структурні підрозділи залізниці не є юридичними особами та фактично мають статус цеху в загальному виробничому процесі надання послуг з перевезення, запропоновано доходи від перевезень і фінансові результати визначати на рівні управлінь залізниць. На рівні структурних підрозділів запропоновано формувати фактичні доходи з перевезень та передавати їх управлінню залізниці за допомогою механізму внутрішніх розрахунків з метою визначення фінансового результату від перевезень [44].

Розкриття порядку формування на субрахунках синтетичного обліку доходів і собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) дало змогу встановити неможливість визначення фінансових результатів за видами основної діяльності через їх взаємну неузгодженість. Потрібно ввести систему субрахунків до рахунку 70 «Дохід від реалізації» та рахунку 90 «Собівартість реалізації» за двома варіантами формування цільової облікової інформації (перший – впровадження субрахунків собівартості реалізації, які відповідають п'ятипорядковому відображенню синтетичного обліку доходів від реалізації; другий – узагальнення доходів від реалізації відповідно до субрахунків синтетичного обліку собівартості реалізації) [32].

Для України дуже важливим моментом є також запровадження єдиної методології формування доходів як в податковому, так і в бухгалтерському обліку.

Якщо у бухгалтерському обліку дохід визначається у разі збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, то у податковому обліку валовим доходом вважається загальна сума доходу платника податку від усіх

видів діяльності, отриманого (або нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах [25]. Тобто у податковому обліку зростання доходу для цілей оподаткування може і не збігатися із збільшенням економічних вигід підприємства.

Відмінності між бухгалтерським та податковим обліком доходів полягають також і в строках (даті) визначення доходу. В бухгалтерському обліку необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів згідно з принципом відповідності доходів і витрат визначення фінансового результату звітного періоду. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [13].

Можна зробити висновок, що сума доходів, отриманих від різних видів діяльності в бухгалтерському обліку, не співпадає з валовими доходами у податковому обліку, а отже, обліковий та податковий прибуток не співпадають. На нашу думку, визначення оподатковуваного прибутку повинно здійснюватися за даними бухгалтерського обліку, що потребує удосконалення бухгалтерського обліку та розробки єдиної методології визнання, формування доходів для цілей обох видів звітності, з метою зниження затрат бухгалтерів на визначення бази оподаткування податком на прибуток.

Вирішення цієї проблеми є необхідним, оскільки це дасть змогу досягти уніфікації і достовірності при веденні бухгалтерського обліку доходів і здійснення податкових розрахунків. Найкращим варіантом вирішення проблеми узгодження податкового та бухгалтерського обліку доходів є такий, коли на законодавчих засадах немає розбіжностей між даними бухгалтерського та податкового обліку. У світовій практиці використовують декілька варіантів поєднання бухгалтерського та податкового обліків, але всі вони беруть за основу дані бухгалтерського обліку.

До найпоширеніших методів використання даних бухгалтерської звітності у податковому обліку належать: – метод, за яким за основу для

визначення податкової бази приймається оподатковуваний прибуток, визначений за даними бухгалтерського обліку, який потім коригується (метод реконсолідації). Така система застосовується в США, Казахстані, Молдові; – метод, коли фінансовий прибуток коригується згідно із податковим законодавством і визначається оподатковуваний прибуток. Застосовується в Німеччині, Бельгії, Франції, Нідерландах [26].

Приклад графіку документообігу наведений в табл. 3.1

Таблиця 3.1

Графік документообігу з обліку доходів

№	Вид документа	Місце створення	Посадова особа, яка підписує документ	Підстава	Створення документа	Передача документа	Термін обробки	Термін зберігання
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Накладна на відпуск готової продукції	Склад	Менеджер зі збуту Коваленко І.Ф.	Договір, чек, підтверджуючий оплату	У момент відвантаження	бухгалтерія	1 день	3 роки
2	Податкова накладна	Бухгалтерія	Головний бухгалтер Макаренко Н.О.	Банківська виписка, накладна	У момент першої події - оплати чи відвантаження	бухгалтерія	1 день	3 роки
3	Прибутковий касовий ордер	Каса	Головний бухгалтер Макаренко Н.О.	Авансовий звіт, корінець чеку (при отриманні коштів із банку), рахунокфактура	У момент отримання коштів	бухгалтерія	1 день	3 роки
4	Акт приймання передачі	Відділ збуту	Директор Стамбурський В.О.	Договір	У момент приймання передачі робіт	бухгалтерія	1 день	3 роки

Джерело: авторські розрахунки на основі даних ПАТ «Криворізькій пасажирській вагонній дільниці»

Удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання з урахуванням вимог міжнародних стандартів сприятиме гармонізації фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання із звітністю підприємств держав – членів Європейського Союзу, а також інших країн, які застосовують міжнародні стандарти; підвищенню прозорості та забезпеченню достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання і належного рівня довіри до неї вітчизняних та іноземних інвесторів; посиленню захисту прав та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів.

Загалом робота щодо реформування бухгалтерського обліку в рамках адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу підвищить рівень професійного співтовариства бухгалтерів, прискорить процес інтеграції економіки нашої держави в світову спільноту та сприятиме формуванню сприятливого інвестиційного клімату.

3.2 Удосконалення управлінського обліку доходів від наданих послуг за міжнародними стандартами на підприємстві

У сучасних ринкових умовах не піддається сумніву необхідність упровадження управлінського обліку в систему управління як самостійної облікової системи, оскільки управління підприємством являє собою процес координації та регулювання його діяльності для досягнення поставлених цілей. При цьому суб'єкти управління потребують достовірної, повної та неупередженої інформації, як на етапі прийняття рішень, так і на стадії контролю за їх виконанням. Міжнародні стандарти фінансової звітності й національні положення (стандарти) обліку призначені для різних цілей: перші – для складання звітності, другі – для ведення обліку.

Точка зору досить розповсюджена, і обґрунтовувати її прийнято твердженням, що міжнародні стандарти – тільки для звіту, але не для обліку, тому що в них немає проводок. Тим часом проводки в міжнародних стандартах обліку є, але приводяться описово. Точно так само, описово, вони приводяться й у вітчизняних стандартах обліку. Наочно ж проводки можуть приводитися тільки в інструкціях до планів рахунків, якщо останні затверджуються офіційно.

У західній практиці поширена думка, що управлінський облік виник внаслідок недоліків традиційної бухгалтерії, оскільки дані обліку і звітності не можуть сповна задовольнити потреби управління підприємством. Це пов'язано з тим, що вони швидко застарівають, не є оперативними, призначені

в першу чергу для зовнішніх користувачів і не дають інформації щодо прогнозу господарської діяльності [1, с. 297].

Криворізька пасажирська вагонна дільниця прагне збільшити конкурентоздатність, вдосконалюючи управління прибутком. Сьогодні в сфері управління фінансовими результатами діяльності підприємства існує дві основні проблеми:

- переорієнтувати вітчизняну теорію та накопичений досвід на вирішення нових завдань у сфері управління підприємством;
- нові системи отримання інформації про витрати, застосовувати нові підходи до калькулювання собівартості, аналізу фінансових результатів, а також методів контролю та прийняття управлінських рішень.

У цьому аспекті значний інтерес становить вивчення системи управлінського обліку.

На Криворізькій пасажирській вагонній дільниці управлінський облік розвинутий дуже слабо. Це можна пояснити відсутністю єдиної методологічної основи, методологічних рекомендацій з його організації. Водночас Криворізька пасажирська вагонна дільниця, функціонуючи в умовах конкуренції та боротьби за виживання, відчуває гостру необхідність в організації дієвої системи управлінського обліку на основі єдиних принципів планування, обліку, оцінки, калькуляції, аналізу та контролю управління підприємством [18].

Для високоефективної роботи Криворізької пасажирської вагонної дільниці необхідна чітко налагоджена система управлінського обліку для менеджерів різних рівнів. З одного боку, такий висновок лежить на поверхні і є достатньо банальним, з іншого – в Україні розроблено надзвичайно мало рекомендацій щодо впровадження ефективної системи управлінського обліку на підприємствах, а управлінський облік на них або в зародковому стані, або зовсім відсутній [5].

Крім того, керівники, знайомі, як правило, із загальними теоретичними основами управлінського обліку, не уявляють собі, як їх застосовувати на

практиці. Чітко усвідомлюється роль управлінського обліку в забезпеченні правильного використання ресурсів підприємства і визначенні обсягів відповідальності кожного менеджера. Але визначення очікуваного доходу від певного економічного заходу, складання прогнозу рентабельності випуску нових видів продукції, прогнозування фінансового становища фірми в перспективі та фінансова оцінка варіантів розвитку підприємства, як основні завдання управлінського обліку не знаходять широкого застосування [45].

Вдосконалення оцінки ефективності управлінського обліку має сприяти вирішенню проблем у функціонуванні системи управлінського обліку на підприємстві Криворізька пасажирська вагонна дільниця, які в свою чергу перешкоджають підвищенню ефективності діяльності підприємства в цілому. Серед пріоритетних пропонуються такі напрями вдосконалення системи управлінського обліку:

1. Вдосконалення структури, ієрархії, змісту і форми подання управлінських звітів.
2. Розвиток фінансового планування.
3. Розроблення стратегії розвитку компанії зі зв'язком коротко-, середньо- та довгострокового горизонтів планування.
4. Вдосконалення системи обліку витрат [2].

Серед рекомендованих напрямів вдосконалення системи управлінського обліку на Криворізькій пасажирській вагонній дільниці виділяються, зокрема: проектування оптимальної ієрархії звітів та їх адаптація до потреб керівників різних рівнів; оптимізація системи бюджетування; вдосконалення системи обліку доходів і нормативної бази розрахунку їх планового рівня [40].

Так як дане підприємство є неприбутковим, я вважаю доцільним впровадження методу CVP-аналізу.

CVP-аналіз надає можливість урахування впливу зміни обсягу виробництва, ціни продукції та витрат на результати діяльності підприємства й оцінки альтернативних управлінських рішень.

Застосування CVP-аналізу надає такі переваги: 1) дозволяє визначити обсяг реалізації у натуральному або вартісному вираженні, що забезпечує безбитковість; 2) дозволяє обґрунтовано приймати рішення у сфері ціноутворення та частково у проблемі пошуку резервів зниження витрат і виборі варіантів витрат із різною комбінацією змінних та постійних витрат на вид продукції; 3) простота та оперативність – за налагодженої системи обліку визначати точку безбитковості можна з будь-якою періодичністю; 4) дозволяє оперативно оцінити умови забезпечення відсутності збитків. Система показників CVP-аналізу представлена такими показниками, як показник маржинального прибутку, поріг рентабельності, запас фінансової міцності та операційний, ціновий і комбінований леверидж.

Таким чином, застосування інструментарію CVP-аналізу дозволяє зрозуміти поведінку витрат під впливом різних факторів, тому даний вид аналізу є одним із найбільш ефективних засобів планування та прогнозування діяльності підприємства та може бути застосованим у процесі бюджетування. Оскільки впровадження бюджетування на підприємстві здійснюється з метою обліково-аналітичного забезпечення управлінських рішень, то формування бюджетів має ґрунтуватися на сукупності показників діяльності підприємства, що найбільш повно відбивають стан підприємства, вірогідність тих чи інших змін, а також чутливість до зміни певних факторів внутрішнього та зовнішнього середовища. Тому до загальних етапів упровадження бюджетування є доцільним додати оцінку впливу тих чи інших змін в операційній діяльності на показники рентабельності та фінансові коефіцієнти, що доцільно проводити за допомогою сценарного підходу. Для цього на основі маркетингових досліджень розробляються певні сценарії розвитку подій, а за допомогою CVP-аналізу стає можливим відповісти на запитання: "а що, коли..?". Тоді управлінські рішення отримують підґрунтя та можливість спрогнозувати їх наслідки, а отже, дана інформація має бути висвітлена у бюджетах підприємства

На підставі використання CVP-аналізу є можливим обґрунтування управлінських рішень у процесі фінансового планування, що дозволяє визначити поведінку витрат, тобто їх реагування на вплив внутрішніх та зовнішніх факторів, а також дозволяє прогнозувати фінансові результати діяльності підприємства відповідно до реалізації певних управлінських рішень. Таким чином, значення застосування CVP-аналізу у процесі розробки системи бюджетів полягає у підвищенні гнучкості підприємства через можливість передбачити результати управлінських рішень, визначити базові установки для кожного напрямку діяльності підприємства та розрахувати різні варіанти, заздалегідь підготовлюючи відповідні дії на можливі зміни як у внутрішньому, так і зовнішньому середовищі.

Отже, застосування CVP-аналізу дозволяє враховувати не тільки фінансові, а й натуральні показники операційної активності, а також застосовувати у процесі фінансового планування та прогнозування фінансової звітності сценарний підхід.

Висновки за розділом 3

Виходячи з вище викладеного, можна стверджувати, що слід сформувати таку систему управлінського обліку, призначенням якої стане збір та обробка інформації, аналіз економічних показників, оцінка результатів діяльності підрозділів, що забезпечить поточне планування та прогнозування тенденцій цих показників і напрямів розвитку бізнесу. Одним із найважливіших напрямів зміцнення економічного потенціалу організації є розвиток системи менеджменту, що передбачає наявність інформації, що формується у системі управлінського обліку.

Максимальне використання здобутків зарубіжної практики ведення управлінського обліку на Криворізькій пасажирській вагонній дільниці можливе за умови наявності вже сформованої цілісної системи збору, аналізу та подання різних видів інформації, на основі якої приймаються оперативні та стратегічні управлінські рішення в межах конкретного суб'єкта господарювання. На жаль, ця умова в вітчизняних умовах розвитку

малоймовірна через нестабільність умов функціонування підприємств. Хоча саме умова створення ефективної організації і ведення управлінського обліку є запорукою більш оптимізованого ведення бізнесу.

Подальші наші дослідження будуть спрямовані на вивчення управлінського обліку як інтегрованої внутрішньогосподарської системи, в основі якої буде закладено інформаційне забезпечення керівників підприємств даними про результати діяльності в цілому підприємства та його структурних підрозділів, з метою прийняття стратегічних управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Однак, не дивлячись на вагомі переваги, впровадження міжнародного досвіду в Україні йде з великими труднощами. Це закономірно, адже в нас історично склалися власні норми й правила обліку.

Досліджено теоретико-методичні аспекти та розроблено практичні рекомендації щодо удосконалення обліку, оподаткування доходів від надання послуг за міжнародними стандартами.

Відповідно до цього ми можемо зробити наступні висновки:

1) Аналіз та порівняння П(С)БО та МСБО щодо доходів діяльності підприємства є теоретичним підґрунтям для розробки та удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів. Була визначена економічна сутність, склад та класифікація доходів від наданих послуг. Дохід являє собою збільшення економічної вигоди у результаті надходження грошових коштів, майна або погашення зобов'язань, що безпосередньо призводить до збільшення капіталу. Класифікації доходу діяльності підприємства за П(С)БО та МСБО містить певні розбіжності.

2) При визначенні концепсуальних засад було визначено, що МСБО є більш конкретизованим, а саме певні положення, але й національний стандарт в собі містить моменти, які зумовлені національними особливостями обліку. З'являється новий підхід (універсальна модель) до визнання виручки, вона може бути застосовуватись для різних видів діяльності, будь-якого бізнесу, для товарів, продукції, робіт, послуг тощо. Через те, що звітність, яка складена за МСФЗ, являється найбільш інформативною та доступною до сприйняття іноземним інвесторам, є можливість виходу на міжнародні ринки, залучення додаткових інвестицій (ресурсів) у розвиток компаній.

3) При розрахунку показників фінансово-господарської діяльності підприємства було виявлено, що дане підприємство, на жаль, працює збитково. Правління товариства, прагнучи до впровадження світових стандартів роботи, в 2016 році прийняло рішення про перехід з 2017 року на міжнародні стандарти ведення бухгалтерського обліку. Для вирішення питання, коли

визнавати дохід і в якій сумі, застосовують аналітичну модель, яка передбачає виконання 5-ти кроків. Аналізуючи результати діяльності структурних підрозділів ПАТ «Укрзалізниця», необхідно враховувати те, що в їх фінансовій звітності відображається недостатньо інформації для повного та неупередженого аналізу.

4) У міжнародних стандартах, а саме у фінансовій звітності ширше визначаються критерії визнання та відображення поточного податку на прибуток. Згідно з вимогами, які містяться у МСБО 12, суб'єкт господарювання проводить облік податкових наслідків операцій та інших подій, використовуючи спосіб такий саме, як і облік самих операцій та інших подій. Підвищення якості облікового процесу, аналізу, аудиту та забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень на підприємствах, буде завдяки узгодженню із вимогами європейського законодавства національного обліку податку на прибуток.

5) Питання ефективності системи управлінського обліку на Криворізькій пасажирській вагонній дільниці загалом можуть бути зведені в такі три основні напрями:

- організаційна структура апарату управлінського обліку;
- регламентація управлінського обліку;
- інформація управлінського обліку.

Організаційна структура апарату управлінського обліку визначається з урахуванням зовнішніх і внутрішніх чинників. Аналіз існуючих концепцій управлінського обліку дозволяє зробити висновок, що за умов ускладнення віднесення доходів до певного виду діяльності, диверсифікації та зміни структури собівартості перевагу варто надати такій обліково-калькуляційній системі, яка буде багатомірною і забезпечить об'єктивні та реалістичні результати.

6) При проведенні аналізу умов визнання доходу від надання послуг за міжнародним та національним стандартами бухгалтерського обліку можна зробити висновок, що вони у значній мірі збігаються. Для України дуже

важливим моментом є також запровадження єдиної методології формування доходів як в податковому, так і в бухгалтерському обліку. Удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання з урахуванням вимог міжнародних стандартів сприятиме гармонізації фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання із звітністю підприємств держав – членів Європейського Союзу, а також інших країн, які застосовують міжнародні стандарти; підвищенню прозорості та забезпеченню достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання і належного рівня довіри до неї вітчизняних та іноземних інвесторів; посиленню захисту прав та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів.

7) На Криворізькій пасажирській вагонній дільниці управлінський облік розвинутий дуже слабо. Це можна пояснити відсутністю єдиної методологічної основи, методологічних рекомендацій з його організації. Для високоефективної роботи Криворізької пасажирської вагонної дільниці необхідна чітко налагоджена система управлінського обліку для менеджерів різних рівнів. Вдосконалення оцінки ефективності управлінського обліку має сприяти вирішенню проблем у функціонуванні системи управлінського обліку на підприємстві Криворізька пасажирська вагонна дільниця, які в свою чергу перешкоджають підвищенню ефективності діяльності підприємства в цілому. Так як дане підприємство є неприбутковим, було запропоновано впровадження методу CVP-аналізу. Застосування CVP-аналізу надає переваги. Також, на підставі використання CVP-аналізу є можливим обґрунтування управлінських рішень у процесі фінансового планування, що дозволяє визначити поведінку витрат, тобто їх реагування на вплив внутрішніх та зовнішніх факторів, а також дозволяє прогнозувати фінансові результати діяльності підприємства відповідно до реалізації певних управлінських рішень.

Список використаних джерел

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: Навч. посібник. – Д.–К., 2006. – 440 с.
2. Афанасьєв А. Проблемы и перспективы МСФО / А.Афанасьев. - URL: <http://wffw.info/250956/problemu-i-perspektivy-msfo>.
3. Бараш Ю. С. Управління залізничним транспортом країни [Текст] / Дніпропетр. нац. ун-т залізн. транспорту ім. В.Лазаряна. – 2-е вид., перероб. і доп. – Д., 2006. – 259 с. – ISBN 966-8471-14-8.
4. Белова І.М. Управлінський облік в умовах сільськогосподарського виробництва / І.М. Белова // Сталий розвиток економіки. Облік, аналіз і аудит. – 2012. – № 1. – С. 234–236.
5. Букало Н. Управлінський облік як складова частина обліку підприємства / Н.Букало // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – № 1. – 2017. – С. 159–165.
6. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку. В 2-х частинах. Ч.ІІ: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 512 с.
7. Бухгалтерський облік: Навч. пос. / за заг. ред. Вериги Ю.А. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 396 с.
8. Гафу, Д. Проблеми вдосконалення управлінського обліку на підприємствах. Садовська, І.Б. Роль і місце управлінського обліку в системі економічних дисциплін [Текст] / І.Б. Садовська // Луцький національний технічний університет. Науковий журнал. - 2010. - № 19.
9. Економічна енциклопедія: у 3-х т. Т.3 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп.ред.) [та ін.]. – К.: Академія, 2002. – 952 с.
10. Економічна історія: Підручник. Затверджено МОН / Юхименко П.І., Леоненко Н.М. — К., 2008. — 567 с., тв. пал., (ст. 6 пр.).

11. Єгор Сініцин: податковий ракурс переходу на МСФЗ. - URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/449822/yegor-sinitsyn-podatkovyj-rakurs-perehodu-na-msfz>
12. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 1072 с.
13. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 року № 996-XIV. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
14. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.01 1999 р. № 291 // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 6. – 157 с.
15. Лоханова Н.О. Облік виручки по договорах з клієнтами – нові підходи до визнання відповідно до МСФЗ 15. Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 21. С. 38–41
16. Лоханова Н.О. Облік виручки по договорах з клієнтами – нові підходи до визнання відповідно до МСФЗ 15. Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 21. С. 38–41
17. Макаренко М. В. Витрати на залізничному транспорті: аналіз і управління / М. В. Макаренко, М. Ю. Гончаров, Н. С. Соколовська; за ред. М. В. Макаренка. – К.: ВАТ «УКТП – Центр», 2002. – 206 с.
18. Макарова Е. Управленческий учет. Постановка управленческого учета / Е.Макарова. - URL: <http://www.financial-lawyer.ru/topicbox/upravlencu/uchetnayapolitika/138546.Html>.
19. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. - URL: <http://www.uazakon.com/big/text/574/pg1.htm>
20. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ Мінфіну України від 31.03.13 № 87. - URL: www.minfin.gov.ua

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: ASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text
22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 Податки на прибуток від 01.01.2012 . - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012#Text
23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 32 Документ 929_029, поточна редакція — Редакція від 01.01.2012. - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_029#Text
24. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ 9) Документ 929_016, поточна редакція — Редакція від 01.01.2012 . - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016#Text
25. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів із клієнтами». - URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf
26. Назарова Г. Організація та методика обліку і аудиту фінансових результатів на підприємствах залізничного транспорту: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04. Київ, 2008. 213 с.
27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено Наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
28. Наші фінансові результати. - URL: <https://report2018.uz.gov.ua/ua/Nashi-finansovi-rezultati.php>
29. Никитина Я.А. Проблемы и перспективы перехода малых и средних предприятий на международные стандарты финансовой отчетности / А.Я. Никитина // Российское предпринимательство. – 2011. – № 5 (184). – С. 15–19.
30. 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.

- 31.Облікова політика ПАТ «Укрзалізниця»: наказ Публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» від 30.08.2016 № 526. – Київ, 2016.
32. Основи управління фінансами залізничного транспорту: навчально-методичний посібник / М. Макаренко, Н. Колесникова, Н. Богомолова, О. Андрєєва, О. Кравченко, Т. Рябчун, В. Чорний, Є. Талавіра, Ю. Труханов та ін. Київ: ДЕТУТ, 2012. 340 с.
33. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>
34. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-V. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
- 35.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.20012 № 205. - URL: [http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01).
36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід»затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>
37. Порядок подання фінансової звітності: постанова КМУ від 28.02.2000 р. №419 (із наступними змінами і доповненнями). - URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>
38. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706.
- 39.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.

40. Савчук Д.Г. Контролінг витрат в антикризовому фінансовому управлінні підприємством / Д.Г. Савчук // Облік і фінанси. – 2014. – № 4. – С. 140–145.
41. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку бюджетних установ / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2003. – 380 с.
42. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні [Текст]: дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Михайло Семенович Пушкар. – Тернопіль: ТАНГ, 2000. – 422 с.
43. Харченко А. МФСО: ключ к новым стандартам / А. Харченко, В. Мирошниченко. – URL: <http://news.finance.ua/ru/~2/0/all/2011/09/10/251287>.
44. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета / Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф.: [пер. с англ.] / Под. ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
45. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учета в Украине / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – №10. – С. 2–9.
46. Экономическая энциклопедия/Науч.-ред. совет изд-ва «Экономика»; Инт-т. экон. РАН; гл. ред. Л.И. Абалкин. – М.: Экономика, 1999
47. Яременко Л.М. Особливості ведення управлінського обліку на вітчизняних підприємствах: міжнародний досвід ведення управлінського обліку / Л.М. Яременко, Я.А. Пономаренко // «Молодий вчений». – 2018. – № 9 (61). – С. 275–278.
48. Binnersley M. Do You Measure Up? / M. Binnersley // Charter. – 1997. – March. – P. 32–35
49. Bonham M. Применение МСФО. International GAAP ® 2007. Generally accepted accounting practice under International Financial Reporting Standards / M. Bonham, M. Curtis, M. Davies, P. Dekker. – М. : Алпина, 2009 – 2787 с.
50. International Accounting Standards 2009. IASC

ДОДАТКИ

Додаток А

Нормативно-правові акти, що регулюють питання обліку доходів

№ п/п	Нормативно-правове джерело	Зміст
1	2	3
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 року № 996-XIV [13]	Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та облік прибутку від операційної діяльності на 8 підприємстві в тому числі.
2.	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено Наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. [27]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі інформації щодо операційного прибутку
3.	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591 [33]	Наведено синтетичні рахунки на яких здійснюється облік доходів, витрат, та фінансових результатів.
4.	Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [14]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансовогосподарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ), незалежно від форм власності, організаційно-правових норм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій.
5.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 [36]	Норми цього положення визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, наводиться класифікація доходів та умови їх визнання.
6.	Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-V [34]	Встановлює порядок відображення в обліку при формуванні прибутку від операційної діяльності ПДВ, акцизного податку та інших податків та обов'язкових платежів.

7.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»: ASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 [21]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
8.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.20012 № 205 [35].	Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.
9.	Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів із клієнтами» [25]	Метою цього Стандарту є встановлення принципів, які підприємство повинно застосовувати, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності корисну інформацію про природу, суму, час та невизначеність доходів від звичайної діяльності і грошових потоків, що виникають внаслідок договору з клієнтом.
10.	Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку [19]	Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ), їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.
11.	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [20]	У цих Методичних рекомендаціях розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал.

12.	Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів [38]	Реформування системи бухгалтерського обліку є складовою частиною заходів, орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкового спрямування. Головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягає у прискоренні процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, наданні суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку.
13.	Порядок подання фінансової звітності [37]	Дія цього Порядку поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми господарювання і форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством.
14	МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» [23]	Мета цього Стандарту полягає у визначенні принципів для подання фінансових інструментів як зобов'язань або власного капіталу і для згортання фінансових активів і фінансових зобов'язань. Він застосовується до класифікації (з точки зору емітента) фінансових інструментів як фінансових активів, фінансових зобов'язань та інструментів власного капіталу; до класифікації пов'язаних з ними відсотків, дивідендів, збитків та прибутків, а також до обставин, за яких слід згорнути фінансові активи та фінансові зобов'язання
15.	МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» [24]	Мета цього МСФЗ - встановити принципи фінансової звітності про фінансові активи та фінансові зобов'язання, які надаватимуть доречну та корисну інформацію користувачам фінансової звітності для їхньої оцінки обсягів, часу та невизначеності майбутніх грошових потоків суб'єкта господарювання.

Опис основних завдань Криворізької пасажирської вагонної дільниці

- 1) Надання послуг з перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти внутрішньому, міждержавному та міжнародному сполученнях;
- 2) Допоміжне обслуговування наземного транспорту;
- 3) Виробництво, експлуатація, модернізація, деповський, капітальний, поточний та інші види ремонту, технічне обслуговування з відчепленням та надання послуг з технічного обслуговування залізничного рухомого складу ;
- 4) Продаж проїзних документів, виконання робіт та надання послуг з обслуговування пасажирів на станціях, вокзалах та в пасажирських поїздах;
- 5) Розробка та здійснення заходів щодо підвищення надходжень від надання послуг пасажирам і поїздах;
- 6) Своєчасна та якісна підготовка залізничного складу та окремих вагонів у рейс;
- 7) Забезпечення безпеки руху поїздів та пожежної безпеки ,пожежної безпеки пасажирських вагонів;
- 8) Здійснення підсобно-допоміжної діяльності

Підрозділ для вирішення покладених на нього завдань :

- 1) Здійснює розробку та виконання перспективних і поточних планів виробничо-господарської діяльності;
- 2) Здійснює розробку планів ремонту основних фондів ,планів з праці, фінансових планів, податкових планів, складає статистичну звітність ;
- 3) Здійснює заходи для забезпечення темпів росту продуктивності праці, зниження собівартості робіт;
- 4) Здійснює розробку та реалізацію заходів щодо розвитку зміцнення матеріально-технічної бази, впровадження прогресивних технологій ,нової техніки, ремонту рухомого складу і матеріально-технічного забезпечення;

- 1) Дотримується встановлених норм витрат та раціонального використання енергетичних ресурсів виконання заходів з охорони навколишнього середовища ;
- 2) Забезпечує безпечних рух поїздів , безумовне виконання правил технічної експлуатації залізниць України;
- 3) Складає окремий баланс, організовує в установленому порядку бухгалтерський, податковий та статистичний облік і звітність. Проводить заходи щодо їх оптимізації;
- 4) Здійснює торгівельну діяльність та забезпечує громадське харчування ;

Підрозділ є виробничим підрозділом філії “Пасажирська компанія” публічного акціонерного товариства “Укрзалізниця” і не має статусу юридичної особи.

Фінансова звітність Філіями Товариства складається та подається у такому обсязі:

-річна: Баланс (Звіт про фінансовий стан) (далі – Баланс), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (далі – Звіт про фінансові результати), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності, додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»;

-проміжна (квартальна): Баланс, Звіт про фінансові результати.

При складанні фінансової звітності Звіт про рух грошових коштів складається за непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

- Філіями Товариства, крім зазначеного складу фінансової звітності, складається та подається галузева статистична звітність форми № 10-Зал «Звіт про доходи і витрати з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України».

-Для формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання у додатку до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» пріоритетним видом звітного сегмента визнається господарський сегмент.

(3)

Підприємство _____
 Територія _____
 Організаційно-правова форма господарювання (Зро ф ф н е в а с) _____
 Вид економічної діяльності _____
 Середня кількість працівників _____
 Адреса, телефон _____
 Одиниця виміру, тис. грн. без десятикового знака _____
 Складено (роботи позначку "у" у відповідній клітинці) за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами фінансової звітності

V

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
 на 31-е грудня 2015 р.

Актив	Код рядка	Форма №1 На початок звітного періоду	Код за ДКУД На кінець звітного періоду	1801001 На кінець звітного періоду
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	73		72
первісна вартість	1001	86		86
накопичена амортизація	1002	(13)		(14)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	30		30
Матеріальні засоби	1010	133643		131579
первісна вартість	1011	978449		978495
знос	1012	(844806)		(846916)
Інвестиційна нерухомість	1015			
Довгострокові біологічні активи	1020			
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021			
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	()		()
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
Інші фінансові інвестиції	1035			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045			
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	133746		131681
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	964		1315
виробничі запаси	1101	726		877
незавершене виробництво	1102			
готова продукція	1103			
товари	1104	238		438
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125			
Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами	1130			
з бюджетом	1135	17		
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	59		131
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165	175		156
готівка	1166			
рахунки в банках	1167	175		156
Витрати майбутніх періодів	1170	36		60
Інші оборотні активи	1190			
Усього за розділом II	1195	1251		1665
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття				
Баланс	1200			
	1300	134997		133346
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	

А	Б	В	Г
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	21369	827
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(7365)	14065
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	14004	14892
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	362	840
розрахунками з бюджетом	1620	610	617
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	1377	1525
розрахунками з оплати праці	1630	2272	2667
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	112377	104689
Поточні забезпечення	1660	3789	3544
Доходи майбутніх періодів	1665	18	
Інші поточні зобов'язання	1690	188	4572
Усього за розділом III	1695	120993	118454
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1700		
	1900	134997	133346

Визначається в порядку, встановленому спеціально уповноваженим органом виконавчої влади у галузі статистики

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство _____
 Територія _____
 Організаційно-правова форма господарювання _____
 Вид економічної діяльності _____
 Середня кількість працівників _____
 Адреса, телефон _____
 Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака
 Складено (зробити копію "н" у відповідній клітинці)
 за національними (стандартами) бухгалтерського обліку
 за міжнародними стандартами фінансової звітності

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
 на 31-е грудня 2016 р.

Актив	Код рядка	Форма №1	Код за ДКУД	1601001
		На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
	2	3	4	
I. Необоротні активи	1000	72	62	
Нематеріальні активи	1001	86	86	
первісна вартість	1002	(14)	(24)	
накопичена амортизація	1005	30	1088	
Незавершені капітальні інвестиції	1010	131622	111581	
Основні засоби	1011	978538	1001386	
первісна вартість	1012	(846916)	(889805)	
знос	1015			
Інвестиційна нерухомість	1020			
Довгострокові біологічні активи	1021			
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1022	()	()	
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів				
Довгострокові фінансові інвестиції	1030			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1035			
Інші фінансові інвестиції	1040			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1045			
Відстрочені податкові активи	1090			
Інші необоротні активи	1095	131724	112731	
Усього за розділом I				
II. Оборотні активи	1100	1315	2537	
Запаси	1101	1012	2330	
виробничі запаси	1102			
незавершене виробництво	1103			
готова продукція	1104	303	207	
товари	1110			
Поточні біологічні активи	1125			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1130			
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				
за виданими авансами	1135	3	3	
з бюджетом	1136			
у тому числі з податку на прибуток	1145			
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1155	141 131	118 120	110
Інші поточна дебіторська заборгованість	1160			
Поточні фінансові інвестиції	1165	156	11	
Гроші та їх еквіваленти:	1166			
готівка	1167	156	11	
рахунки в банках	1170	59	7	
Витрати майбутніх періодів	1190	3	2	
Інші оборотні активи	1195	1667	2680	2670
Усього за розділом II	1200			
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1300	133391	115401	
Баланс				

133401 115401
 за підписом _____

Пасив	Код рядка	На початок 3	На кінець звітнього 4
I. Власний капітал	1400		
Зареєстрований капітал	1405		816
Капітал у дооцінках	1410	827	
Додатковий капітал	1415		21217
Резервний капітал	1420	14147	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1425	()	()
Неоплачений капітал	1430	()	()
Вилучений капітал	1495	14974	22033
Усього за розділом I			22044
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1500		
Відстрочені податкові зобов'язання	1510		
Довгострокові кредити банків	1515		
Інші довгострокові зобов'язання	1520		
Довгострокові забезпечення			
довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600		
Короткострокові кредити банків	1610		
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями			
товари, роботи, послуги	1615	840	951
розрахунками з бюджетом	1620	617	869
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	15141504	813 803
розрахунками з оплати праці	1630	2664	2727
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	109087	8175 81766
Поточні забезпечення	1660	3506	6026
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	199	226
Усього за розділом III	1695	118417	93368
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1700		
Визначається в порядку, встановленому спеціально уповноваженим органом виконавчої влади у галузі статистики	1900	133391	115401
Керівник			
Головний бухгалтер			

Підприємство _____
 Територія _____
 Організаційно-правова форма господарювання _____
 Вид економічної діяльності _____
 Середня кількість працівників _____
 Адреса, телефон _____
 Одиниця виміру: тис. грн. без десятичного знака
 Складено (зробити позначку "V" у відповідній клітинці):
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку _____
 за міжнародними стандартами фінансової звітності _____

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31-е грудня 2017 р.

Актив	Код рядка	Форма №1 Код за ДКУД	
		На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		54
первісна вартість	1001		86
накопичена амортизація	1002	()	(32)
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		80059
первісна вартість	1011		1000641
знос	1012	()	(920582)
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021		
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
Інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		13
II. Оборотні активи			80113
Запаси	1100		2925
виробничі запаси	1101		2895
незавершене виробництво	1102		
готова продукція	1103		
товари	1104		
Поточні біологічні активи	1110		30
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		3
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		284 294
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
готівка	1166		
рахунки в банках	1167		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		2 3
Усього за розділом II	1195		2
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		3227
Баланс	1300		83340

83340

Посил	Код рядка	На початок звітнього періоду	на кінець звітнього періоду 4
А	Б	В	
I. Власний капітал	1400		
Зареєстрований капітал	1405		
Капітал у дооцінках	1410		827
Додатковий капітал	1415		
Резервний капітал	1420		792
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1425	()	()
Неоплачений капітал	1430	()	()
Вилучений капітал	1495		1619
Усього за розділом I			
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
- товари, роботи, послуги	1615		206
розрахунками з бюджетом	1620		932
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		1048
розрахунками з оплати праці	1630		3380
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645		6992569926
Поточні забезпечення	1660		5644
Доходи майбутніх періодів	1665		
інші поточні зобов'язання	1690		585
Усього за розділом III	1695		81721
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		81710
Баланс	1900		83340

Визначення в порядку, встановленому спеціально уповноваженим органом виконавчої влади у галузі статистики.

Керівник

Головний бухгалтер

Застосовано: _____ м. _____

Використано: _____ м. _____

Специфікація зовнішньої форми господарювання: _____

Задіяні об'єкти діяльності: _____

Специфікація діяльності: _____

Масштаб: _____

Одиниця виміру: тис. грн. без десятичного знака

Складено (зробив підписав) "___" _____ у відповідній колонці

за покращенням (стандартів) бухгалтерського обліку

за міжнародними (стандартами) фінансової звітності

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31-е березня 2016 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
	2	3	
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	54	54
первісна вартість	1001	86	86
накопичена амортизація	1002	(32)	(32)
незавершені капітальні інвестиції	1005		11108
Основні засоби:	1010	79331	83590
первісна вартість	1011	187184	189178
знос	1012	(107853)	(115588)
інвестиційна нерухомість	1015		
довгострокові біологічні активи	1020		
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021		
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	()	()
довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
інші необоротні активи	1090	876	878
Усього за розділом I	1095	80261	95628
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	2790	1168
виробничі запаси	1101	2760	1164
незавершене виробництво	1102		
готова продукція	1103		
товари	1104	30	4
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, тсвари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		8
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
інші поточні дебіторська заборгованість	1155	284	461
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти:	1165		
готівка	1166		
рахунки в банках	1167		27
Витрати майбутніх періодів	1170	2	4
інші оборотні активи	1190	2	
Усього за розділом II	1195	3078	1668
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибутті	1200		
Баланс	1300	83339	97296

Пасив	Код рядка	на початок звітнього періоду	на кінець звітнього періоду
А	Б	3	4
I. Власний капітал	1400		
Зареєстрований капітал	1405		
Капітал у дооцінках	1410	827	827
Додатковий капітал	1415		
Резервний капітал	1420	792	(25417)
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1425	()	()
Неоплачений капітал	1430	()	()
Зпущений капітал	1495	1619	(24590)
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1500		
Довгострокові податкові зобов'язання	1510		
Довгострокові кредити банків	1515		
Інші довгострокові зобов'язання	1520		
Довгострокові забезпечення	1521		
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1525		
Цільове фінансування	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600		
Короткострокові кредити банків	1610		
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1615	206	61
товари, роботи, послуги	1620	932	1101
розрахунками з бюджетом	1621		
у тому числі з податку на прибуток	1625	1048	1253
розрахунками зі страхування	1630	3380	3809
розрахунками з оплати праці	1635		
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1645	69925	109273
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1660	5644	5807
Поточні забезпечення	1665		
Доходи майбутніх періодів	1690	585	522
Інші поточні зобов'язання	1695	81720	121836
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами гібуктя	1700		
Баланс	1900	83339	97296

Визначено в порядку, встановленому спеціально уповноваженим органом виконавчої влади у галузі статистики

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Підприємство _____

Територія _____

Організаційно-правова форма господарювання _____

Вид економічної діяльності _____

Середня кількість працівників _____

Адреса, телефон _____

Одиниця виміру: тис. грн. без десятикового знака

Складено (робота позначена "X" у відповідній клітинці)

за національними (стандартами) бухгалтерського обліку _____

за міжнародними стандартами фінансової звітності _____

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31-е грудня 2019 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	54	54
первісна вартість	1001	86	86
накопичена амортизація	1002	32	32
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основи засоби	1010	90074	110316
первісна вартість	1011	220663	258510
знос	1012	130589	148194
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021		
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022		
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
Інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090	863	863
Усього за розділом I	1095	90991	111233
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	2600	3510
виробничі запаси	1101	2598	3458
незавершене виробництво	1102		
готова продукція	1103		
товари	1104	2	52
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами	1130	10	
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
Інші поточні дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160	363	495
Гроші та їх еквіваленти	1165	34	43
готівка	1166		
рахунки в банках	1167	3	
Витрати майбутніх періодів	1170	28	27
Інші оборотні активи	1190	215	171
Усього за розділом II	1195	3250	4246
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибутті	1200		
Баланс	1300	94241	115479

Позов	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
A	B	3	4
I. Власний капітал	1400		
Зареєстрований капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	827	827
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(59485)	(114200)
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	(58658)	(113373)
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1500		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
інші довгострокові зобов'язання	1515	36	36
Довгострокові забезпечення	1520	5224	5861
довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	5224	5861
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	5260	5897
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600		
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	734	1727
розрахунками з бюджетом	1620	1125	1184
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	1184	1349
розрахунками з оплати праці	1630	4231	5105
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		35
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640		
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	133970	208042
Поточні забезпечення	1660	5961	4889
Доходи майбутніх періодів	1665		
інші поточні зобов'язання	1690	434	624
Усього за розділом III	1695	147639	222955
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	94241	115479

* Визначається в порядку, встановленому спеціальним уповноваженим органом виконавчої влади у галузі статистики

Керівник

Головний бухгалтер

Реалізація робіт та послуг стороннім організаціям станом на 31-е грудня 2019 р.								
Найменування показників	Номер рядка	Доходи			Реалізація усього			
		1	у т.ч. ПДВ	2	Витрати	Фінансовий результат р.(1-2-3)	Доходи без ПДВ гр.(1-2)	в гр.5 доходи у момент часу
А	Б	Г	Д	Е	Ж	З	И	в гр.5 доходи з помин. часу
Всього р. (19 + 20 + 21 + 30):	10	41117	991	16106	24021	40126	40086	37
Утримання та експлуатація об'єктів інфраструктури, в т.ч.:	19							
послуги з централізованого водопостачання та водовідведення	19.1							
послуги технічного обслуговування вагонів з відчепленням	19.2							
19.3	19.3							
надання послуг локомотивної тяги (в пасажирському та вантажному русі), в т.ч.:	20							
послуги локомотивної тяги в пасажирському русі	20.1							
послуги локомотивної тяги в вантажному русі	20.2							
20.3	20.3							
Ремонт рухомого складу, всього р.(21.1+21.2+21.3), в т.ч.:	21							
ремонт локомотивів	21.1							
ремонт вантажних вагонів	21.2							
ремонт пасажирських вагонів	21.3							
21.4	21.4							
Реалізація послуг допоміжної діяльності та інших видів діяльності всього р.(31+32+33+34+35+36+37+40+41+42+43+44+45+46+47+48), в т.ч.:	30	41117	991	16106	24021	40126	40086	37
промислове виробництво, в т.ч.:	31							
виготовлення запчастин, деталей	31.1							
виготовлення інструментів, інвентарю	31.2							
виготовлення запорно-розподільних пристроїв	31.3							
виготовлення обладнання, стропів	31.4							
виготовлення шибених продукції	31.5							
машини та апарати гравію, пошу, шліфу	31.6							
виготовлення будівельних матеріалів	31.7							
виготовлення залізобетонних конструкцій	31.8							
виготовлення металоконструкцій, металовиробів	31.9							
послуги та виготовлення шпал	31.10							
ремонт електричних та двигунів, деталей	31.11							
ремонт вагонів, обладнання	31.12							
ремонтні роботи	31.13							
ремонт деревини, вирубкою в лісових ділянках смуги вздовж ліній залізниць	31.14							
послуги та продукція деревообробного цеху	31.15							
виготовлення сталевого виробів	31.16							
виготовлення меблів	31.17							
послуги та адекватно чи відновлення	31.18							
виготовлення вагонів	31.19							
виготовлення бетону та залізничу	31.20							

Найменування показника	Номер радіо	Докази	в т.ч. ПДВ	Відраху	Фінансовий результат з (1-5-7)	Доходи без ПДВ за (1-2)	в т.ч. доходи з власних засобів	в т.ч. доходи з чужих засобів
31.21	31.21							
31.22	31.22							
31.22.1	31.22.1							
31.22.2	31.22.2							
31.23	31.23							
31.24	31.24							
31.25	31.25							
32	32							
32.1	32.1				X			
32.2	32.2							
32.3	32.3							
33	33							
33.1	33.1				X			
33.2	33.2							
34	34							
34.1	34.1							
34.2	34.2							
34.3	34.3							
34.4	34.4							
34.5	34.5							
35	35							
35.1	35.1							
35.2	35.2							
35.3	35.3							
35.4	35.4							
36	36	41075	980	16105	23994	40095	40095	
36.1	36.1	81		81	X	81	81	
36.2	36.2	37219	11	15765	21443	37208	37208	
36.3	36.3	3695	948	340	2407	2747	2747	
36.4	36.4	181	27		134	134	134	
36.5	36.5							
37	37							
37.1	37.1							
37.1.1	37.1.1							
37.1.2	37.1.2							
37.1.3	37.1.3							

Найменування показника	Номер радіо	Докази	в т.ч. ПДВ	Відраху	Фінансовий результат з (1-5-7)	Доходи без ПДВ за (1-2)	в т.ч. доходи з власних засобів	в т.ч. доходи з чужих засобів
70	70							
71	71							
72	72							
73	73							
74	74							
75	75							
76	76							
77	77							
78	78							
79	79							
80	80							
81	81							
82	82							
83	83							

Додаток 1

1. Реалізація послуг з основних та допоміжних видів економічної діяльності залізничного транспорту за фактичними показниками (тис. грн.)

Найменування видів економічної діяльності	Код рядка	Всього				Підприємства своєї філії				У тому числі: інші філії АТ «Укрзалізниця»				На сторону			
		Доходи	у т.ч. ПДВ	Витрати	Фінансовий результат	Доходи	у т.ч. ПДВ	Витрати	Фінансовий результат	Доходи	у т.ч. ПДВ	Витрати	Фінансовий результат	Доходи	у т.ч. ПДВ	Витрати	Фінансовий результат
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Всього (сума рядків 15-28)	10	139210	991	189613	-50794									139210	991	189613	-50794
Реалізація послуг з основних видів економічної діяльності (сума рядків 15-21)	15	98693		172908	-74815									98693		172908	-74815
У тому числі: транспортні перевезення у міжнародному (крім тримісячного) та міжнародному сполученні	16	98693		172908	-74815	X	X	X	X	X	X	X	X	98693		172908	-74815
Транспортні перевезення у внутрішньому сполученні	17					X	X	X	X	X	X	X	X				
Транспортні перевезення	18					X	X	X	X	X	X	X	X				
Транспортні перевезення в міжнародному сполученні	19																
У т.ч. вантажні з автотранспортних засобів та вантажівки	19.1																
Транспортні перевезення (окрім автотранспортних засобів та вантажівки)	20					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення - вантажі (сума рядків 20.1-20.4)	21					X	X	X	X	X	X	X	X				
У тому числі: вантажні перевезення	22					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення в міжнародному сполученні	23					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення в міжнародному сполученні	24					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення в міжнародному сполученні - вантажі (сума рядків 24.1-24.4)	25	98693		172908	-74815	X	X	X	X	X	X	X	X	98693		172908	-74815
У тому числі: вантажі	25.1			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X
Вантажі	25.2			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X
Вантажі	25.3			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X
Вантажні перевезення в міжнародному сполученні	25.4					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення в міжнародному сполученні	25.5					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення для експлуатації торгів АТ «Укрзалізниця»	25.6	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
У тому числі: вантажі 25.6.1 - вантажі та експлуатація вантажів	26					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення (окрім автотранспортних засобів та вантажівки)	27					X	X	X	X	X	X	X	X				
Вантажні перевезення (сума рядків 27.1-27.4)	28					13279	13279	X	X	X	X	X	X			13279	-13279

Наименование вида экономической деятельности	Код-идентификатор	Всего				Подраздел своей ф/д				Условно-чужд				Итого ф/д и ф/д			
		Доходы		Выходы		Доходы		Выходы		Доходы		Выходы		Доходы		Выходы	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
2. Финансовый результат с дополнением: вид экономической деятельности: всего (сумма строк 21, 22, 34, 36-38, 40-44, 46-48, 50, 52, 54, 70)	30	41117	991	16105	24021									41117	991	16105	24021
Уточнение: финансовый результат	31					X	X	X	X	X	X	X	X				
Финансовый результат - всего	32					X	X	X	X	X	X	X	X				
Уточнение: финансовый результат	33					X	X	X	X	X	X	X	X				
Финансовый результат - всего	34					X	X	X	X	X	X	X	X				
Уточнение: финансовый результат	35					X	X	X	X	X	X	X	X				
Финансовый результат - всего	36					X	X	X	X	X	X	X	X				
Уточнение: финансовый результат	37					X	X	X	X	X	X	X	X				
Финансовый результат - всего	38	41075	966	16105	23984	X	X	X	X	X	X	X	X	41075	966	16105	23984
Уточнение: финансовый результат	39	81		81		X	X	X	X	X	X	X	X	81		81	
Финансовый результат - всего	40					X	X	X	X	X	X	X	X				
Уточнение: финансовый результат	41					X	X	X	X	X	X	X	X				
Финансовый результат - всего	43					X	X	X	X	X	X	X	X				
Уточнение: финансовый результат	44																
Финансовый результат - всего	46					X	X	X	X	X	X	X	X				
Уточнение: финансовый результат	47					X	X	X	X	X	X	X	X				
Финансовый результат - всего	48																
Уточнение: финансовый результат	49																
Финансовый результат - всего	50																
Уточнение: финансовый результат	51																
Финансовый результат - всего	52					X	X	X	X								
Уточнение: финансовый результат	53					X	X	X	X								
Финансовый результат - всего	54					X	X	X	X								

II. Показники за допоміжними звітними сегментами
(господарський, географічний виробничий, географічний збутовий)

Найменування звітних сегментів																	
Найменування показника	Код рядка	Найменування звітних сегментів										Нерозподілені статті		Усього			
		Реалізація послуг з перевезення вантажів		Реалізація послуг з перевезення пасажирів у приміському сполученні		Реалізація послуг з перевезення пасажирів у внутрішньому (крім приміського) та міжнародному сполученнях		Реалізація послуг з допоміжних видів економічної діяльності									
		Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям	300					98093	113390	40126	27841							138219	141231
Балансова вартість активів звітних сегментів	310													115479	94241	115479	94241
Капітальні інвестиції	320													53958	34996	53958	34996
	330																
	340																

III. Показники за допоміжними звітними географічними сегментами

Найменування показника	Код рядка	Найменування звітних сегментів												Нерозподілені статті		Усього	
		Реалізація послуг з перевезення вантажів		Реалізація послуг з перевезення пасажирів у приміському сполученні		Реалізація послуг з перевезення пасажирів у внутрішньому (крім приміського) та міжнародному сполученнях		Реалізація послуг з допоміжних видів економічної діяльності									
		Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік		
		3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям	350					98093	113390	40126	27841							138219	141231
Балансова вартість активів звітних сегментів	360													115479	94241	115479	94241
Капітальні інвестиції	370													53958	34996	53958	34996
	380																
	390																

Керівник

Головний бухгалтер

С.О.ШУБЕ

А.А.ЗАКАРОВА

Основні показники фінансово-господарської діяльності
ВП «КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ»

Повна назва: ПЕРВИННА ПРОФСПІЛКОВА ОРГАНІЗАЦІЯ ВИРОБНИЧОГО ПІДРОЗДІЛУ КРИВОРІЗЬКА ПАСАЖИРСЬКА ВАГОННА ДІЛЬНИЦЯ ФІЛІЇ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ» ПУБЛІЧНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «УКРАЇНСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ»

Адреса: Україна, 50023, Дніпропетровська обл., місто Кривий Ріг, вул.Серафимовича, будинок 151

Дата заснування: 31.05.2001

Код ЄДРПОУ: 25957377

Директор: Таран Руслан Володимирович

Стан: зареєстровано

Статутний капітал: ₴

Основний вид діяльності: 94.20 Діяльність професійних спілок

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Відхилення 2019 р (+,-) від			
				2017 р		2018 р	
				Сума	%	сума	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Дохід (виручка) від реалізації (продукції, товарів, послуг) (без ПДВ), тис грн	71391	141231	138219	66828	193,61	-3012	97,87
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис грн	86767	196934	189007	102240	217,83	-7927	95,97
3. Валовий:							
прибуток, тис грн							
збиток, тис грн	-15376	-55703	-50788	-35412	330,31	-4915,00	91,18
4. Інші операційні доходи, тис грн	1569	544	1161	-408	74,00	617,00	213,42
5. Операційні витрати діяльності, тис грн	1037	3746	3760	2723	362,58	14,00	100,37

6. Фінансовий результат від операційної діяльності, тис грн							
прибуток, тис грн							
збиток, тис грн	-14844	-58905	-53387	-38543	359,65	-5518	90,63
7. Інші доходи, тис грн		10	26			16	260
8. Інші витрати, тис грн	2	561	695	693	34750	134	123,89
9. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис грн							
прибуток, тис грн							
збиток, тис грн	-14846	-59460	-54056	-39210	364,11	-5404	90,91
10. Чистий прибуток, тис грн							
збиток, тис грн	-14846	-59460	-54056	-39210	364,11	-5404	90,91
11. Рентабельність (збитковість),%	-20,795	-42,101	-39,109	-18,314	188,066	-2,99	92,8926
12. Середньорічна вартість основних засобів, тис грн	80059	94858	110346	30287	137,83	15488	116,33
13. Фондовіддача	0,892	1,489	1,253	2,20649	140,47	-0,19447	84,13
14. Середньоспискова чисельність працівників, чол.	710	735	683	-27	96,20	-52	92,93

Аналітична записка до дод. Л

- 1). Чистий збиток був характерний для підприємства протягом всіх трьох досліджуваних років. Так у 2017 р. він складав - 14846 тис. грн., 2018 р. -59460 тис. грн, 2019 р. - 54056 тис грн.
 - 2). Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції збільшився у 2019 році порівняно з 2017 роком на 66828 тис. грн., що у відсотках становить 193,61, але порівняно з 2018 р. чистий дохід (виручка) від реалізації продукції у 2019 р. зменшився на 3012 тис.грн., що у відсотках становить 97,87.
 - 3). По статті „Інші операційні доходи” у 2019 р. порівняно з 2017 р. відбулося зменшення на 408 тис. грн., що у відсотках становило 74, але порівняно з 2018 р. збільшення на 617 тис.грн, що у відсотках становило 213,42.
 - 4). Збільшення операційних витрат діяльності було характерним для підприємства протягом всіх трьох досліджуваних років. У 2017 р.- 1037 тис. грн, 2018 р. – 3746 тис. грн, 2019 р. – 3760 тис. грн.
- Отже, підводячи підсумок, слід зазначити, що дане підприємство працює збитково

