

ФІНАНСИ ТА СТАТИСТИКА

УДК 657.44

Висока О.Є., аспірант,
Кіровоградський національний технічний університет

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ТРАНСПОРТУ

Розглянуто та проаналізовано наявні в літературних джерелах класифікаційні ознаки фінансових результатів, визначено основні недоліки класифікації прибутку (збитку) та запропоновано напрямки її удосконалення з урахуванням особливостей діяльності підприємств міського транспорту

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання найбільший інтерес для користувачів фінансової звітності підприємства представляє інформація про сформовані фінансові результати, що виражаються прибутком або збитком.

Під загальним поняттям прибутку (збитку) розуміються його найрізноманітніші види. При цьому певна складність у його дослідженні зумовлена відсутністю у теорії і на практиці чіткої класифікації фінансових результатів, що не може не позначитися на обліковій роботі підприємства, від якості якої залежить достовірність та об'єктивність інформації необхідної для прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Класифікацію фінансових результатів розглядали у своїх працях такі вчені, як І.А. Бланк, Н.М. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Н.О. Власова, П.В. Круш, Є.В. Мних, Г.О. Партин, А.М. Поддєрьогін, Н.М. Ткаченко, Ю.П. Яковлев. Але, не зважаючи на значну увагу науковців, класифікація фінансових результатів на сьогодні є дуже не конкретизованою та заплутаною, а тому потребує подальшого дослідження та удосконалення.

Мета дослідження. Метою дослідження є узагальнення існуючих в економічній літературі класифікаційних ознак фінансових результатів, визначення основних недоліків класифікації прибутку (збитку) та розробка пропозицій щодо її удосконалення з урахуванням особливостей діяльності підприємств міського транспорту.

Викладення основного матеріалу дослідження. Важливе значення для одержання повної та достовірної інформації про порядок формування фінансових результатів та напрямки їх використання має науково обґрунтована класифікація. Тому, виходячи з потреб дослідження та з метою визначення основних класифікаційних ознак фінансових результатів з урахуванням особливостей діяльності підприємств транспортної галузі, вважаємо за необхідне розглянути деякі з існуючих класифікацій прибутку (збитку), виділяючи їхні характерні ознаки.

За джерелами формування прибутку в обліку розрізняють класифікаційні ознаки, які ґрунтуються на видах діяльності підприємства. Так П(С)БО 3 [10] передбачений розподіл фінансових результатів на два види: фінансовий результат від звичайної діяльності та фінансовий результат від надзвичайних подій. У свою чергу фінансовий результат від звичайної діяльності поділяється на фінансовий результат від операційної та іншої діяльності. Операційна діяльність має додатковий розподіл на основну та іншу операційну, а інша діяльність – на інвестиційну та фінансову.

Прибуток від звичайних видів діяльності розраховують як різницю між доходами від звичайних видів діяльності, які становлять предмет діяльності підприємства, та понесеними витратами за цими видами діяльності. Прибуток від надзвичайних подій – це різниця між надзвичайними доходами (відшкодування збитків від

надзвичайних подій, відшкодування витрат і запобігання втратам від надзвичайних подій тощо) та надзвичайними витратами (втрати від стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій, включаючи витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією наслідків таких подій). Загальний прибуток (чистий прибуток) – це прибуток від усіх видів діяльності підприємства, як від звичайних, так і від надзвичайних.

За метою визначення виділяють економічний та бухгалтерський прибуток. Економічний прибуток – це загальна виручка за вирахуванням всіх витрат (зовнішніх і внутрішніх, включаючи в останні і нормальний прибуток підприємця). Бухгалтерський прибуток являє собою загальну виручку підприємства за вирахуванням зовнішніх витрат. До зовнішніх витрат відносять плату за ресурси постачальникам, що не належать до числа власників даного підприємства, а до внутрішніх витрат – грошові виплати, які могли б бути отримані за власні ресурси при найкращому з можливих способів їх використання. Нормальний прибуток як частина внутрішніх витрат являє собою мінімальну плату, необхідну для утримання підприємця (власника) у рамках даного напрямку діяльності. Звідси, економічний прибуток можна представити також як дохід, отриманий понад нормальний прибуток [4, с. 12].

За складом елементів, що формують прибуток, розрізняють маржинальний, валовий та чистий прибуток. Під цими термінами розуміють звичайно різний ступінь "очищення" одержаних підприємством доходів від понесених ним в процесі господарської діяльності витрат. Маржинальний прибуток характеризує суму чистого доходу від операційної діяльності за вирахуванням суми змінних витрат. Валовий прибуток характеризує суму чистого доходу від операційної діяльності за вирахуванням всіх операційних витрат, як змінних так і постійних. Чистий прибуток характеризує суму балансового прибутку, яка зменшена на суму податкових платежів, здійснених за рахунок нього.

За характером оподаткування в економічній літературі виділяють оподатковуваний та неоподатковуваний прибуток. Порядок оподаткування прибутку за базовою ставкою – 25 відсотків, та склад прибутку, що не оподатковується регулюється Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" [11]. Такий розподіл прибутку відіграє важливу роль у формуванні податкової політики підприємства, оскільки дозволяє оцінювати альтернативні господарські операції з позицій їх кінцевого ефекту [1, с. 20].

За періодом формування виділяють прибуток минулого періоду (тобто періоду, що передує звітному), прибуток звітного періоду і прибуток майбутнього періоду (плановий прибуток). Такий розподіл використовується з метою аналізу і планування, а також виявлення динаміки прибутку.

За регулярністю одержання виділяють прибуток, що формується підприємством регулярно (постійно) і "надзвичайний" прибуток. Регулярний (постійний) прибуток підприємство, як правило одержує від звичайної діяльності. Надзвичайний прибуток характеризує незвичайне для даного підприємства джерело його формування або дуже рідкісний характер його формування.

За характером інфляційного «очищення» прибутку виділяють номінальний і реальний його види. Номінальний прибуток характеризує фактично отриманий його розмір. Реальний прибуток характеризує розмір номінально одержаної суми, скоригованої на темп інфляції у відповідному періоді.

За величиною прибутку виділяють мінімальний, цільовий та максимальний прибуток. Такі види прибутку пов'язані з визначенням обсягів діяльності, досягнення яких обумовлює знаходження підприємства в зоні збитковості, беззбитковості або прибутковості. Мінімальним вважається такий прибуток, що після сплати податків забезпечує підприємству мінімальний рівень рентабельності на вкладений капітал. Під цільовим прибутком розуміється той прибуток, що залишається після сплати податків і відповідає потребам підприємства в його соціальному і виробничому розвитку. Максимальний прибуток є основною цільовою настановою для підприємства, орієнтованого на досягнення визначеного потоку коштів у визначені періоди [13, с. 195].

За характером використання в складі прибутку, що залишається після сплати податків та інших обов'язкових платежів (чистого прибутку), виділяють капіталізовану і спожиту його частини. Капіталізований прибуток характеризує ту його суму, що направлена на фінансування приросту активів підприємства, а спожитий прибуток – частину, що витрачена на виплати власникам (акціонерам), персоналу або на соціальні програми підприємства [1, с. 21].

Таким чином, проведений огляд літературних джерел показав, що питанням класифікації фінансових результатів присвячені праці переважної більшості вчених, але, на нашу думку, вони мають суттєві недоліки:

По-перше, в основному автори [1-5,7-9,12-13] не називають ознак класифікації прибутку (збитку), а лише перераховують його різноманітні види;

По-друге, певна складність класифікації фінансових результатів пов'язана з тим, що деякі науковці по-різному називають один і той самий вид прибутку чи збитку ("валовий" і "маржинальний", "нерозподілений" і "балансовий" прибуток);

По-третє, недоцільним є виділення ознак класифікації прибутку (збитку) під різними назвами, ("характер інфляційного очищення" і "методика оцінки"; "мета визначення" і "мета використання"; "вид діяльності, завдяки якій отримано прибуток" і "джерело формування"), що ускладнює сприйняття даних понять у різних літературних джерелах.

В умовах застосування Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку окремі види фінансових результатів наводяться у П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [10] як статті звіту. Це валовий прибуток (збиток), прибуток (збиток) від операційної діяльності, прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток (збиток) від звичайної діяльності та чистий прибуток (збиток), тобто, окремих положень стосовно класифікації фінансових результатів в ньому немає. Крім того, деякі види фінансових результатів також наведені у Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [6], що включають прибуток нерозподілений, непокріті збитки, прибуток, що використаний у звітному

періоді, результат операційної діяльності, результат фінансових операцій, результат іншої звичайної діяльності та результат надзвичайних подій. Всі інші нормативно-правові акти, що регулюють методологічні засади обліку в Україні взагалі не містять класифікації фінансових результатів.

Отже, за результатами аналізу вищезазначених нормативних документів, можемо зробити наступні висновки:

1) у чинних П(С)БО не виділені класифікаційні ознаки фінансових результатів, вони містять лише порядок визначення прибутку (збитку), в основу якого покладені види діяльності підприємства.

2) з метою спрощення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення достатньою інформацією користувачів фінансової звітності для прийняття управлінських рішень, необхідним є розробка обґрунтованої класифікації фінансових результатів та виділення її окремим пунктом у відомчих методичних рекомендаціях.

Таким чином, розглянуті нами класифікації фінансових результатів мають багато дискусійних моментів та невирішених питань, що свідчить про їх недосконалість. Але, разом з тим, вони містять обґрунтовані та плідні результати, які доцільно використати для виділення класифікаційних ознак фінансових результатів підприємств транспортної галузі.

На нашу думку, ознаки класифікації фінансових результатів повинні враховувати організаційну структуру та особливості діяльності досліджуваних нами підприємств міського транспорту, тобто враховувати не тільки теоретичні аспекти формування фінансових результатів, а й практичні.

Виходячи з цього, фінансові результати підприємств міського транспорту, на наш погляд, доцільно класифікувати за такими ознаками (рис. 1):

- вид діяльності, що забезпечить наявність інформації про фінансові результати підприємства від усіх видів діяльності;
- джерело формування, що дасть можливість деталізувати фінансові результати від окремих операцій, здійснюваних підприємством в межах його діяльності;
- період формування, що забезпечить можливість розмежування фінансових результатів підприємства за різними звітними періодами;
- методика розрахунку, що забезпечить можливість визначення фінансового результату за даними різних видів обліку;
- відповідність плану, що забезпечить одержання інформації про відхилення фінансових результатів від планових показників та прогнозування їх розміру в майбутньому;
- характер оподаткування, що забезпечить можливість здійснення відокремленого обліку фінансових результатів від оподатковуваних та неоподатковуваних операцій;
- види обліку, що дасть можливість визначити фінансовий результат за даними фінансового і податкового обліку;
- спосіб використання, що дасть можливість визначити фінансовий результат підприємства, що підлягає розподілу, а також фінансовий результат, що залишається в розпорядженні підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, запропонована нами класифікація фінансових результатів підприємств міського транспорту містить найбільш важливі способи групування інформації про формування і розподіл прибутку з метою підвищення аналітичності інформації в обліку для задоволення потреб різних груп користувачів.

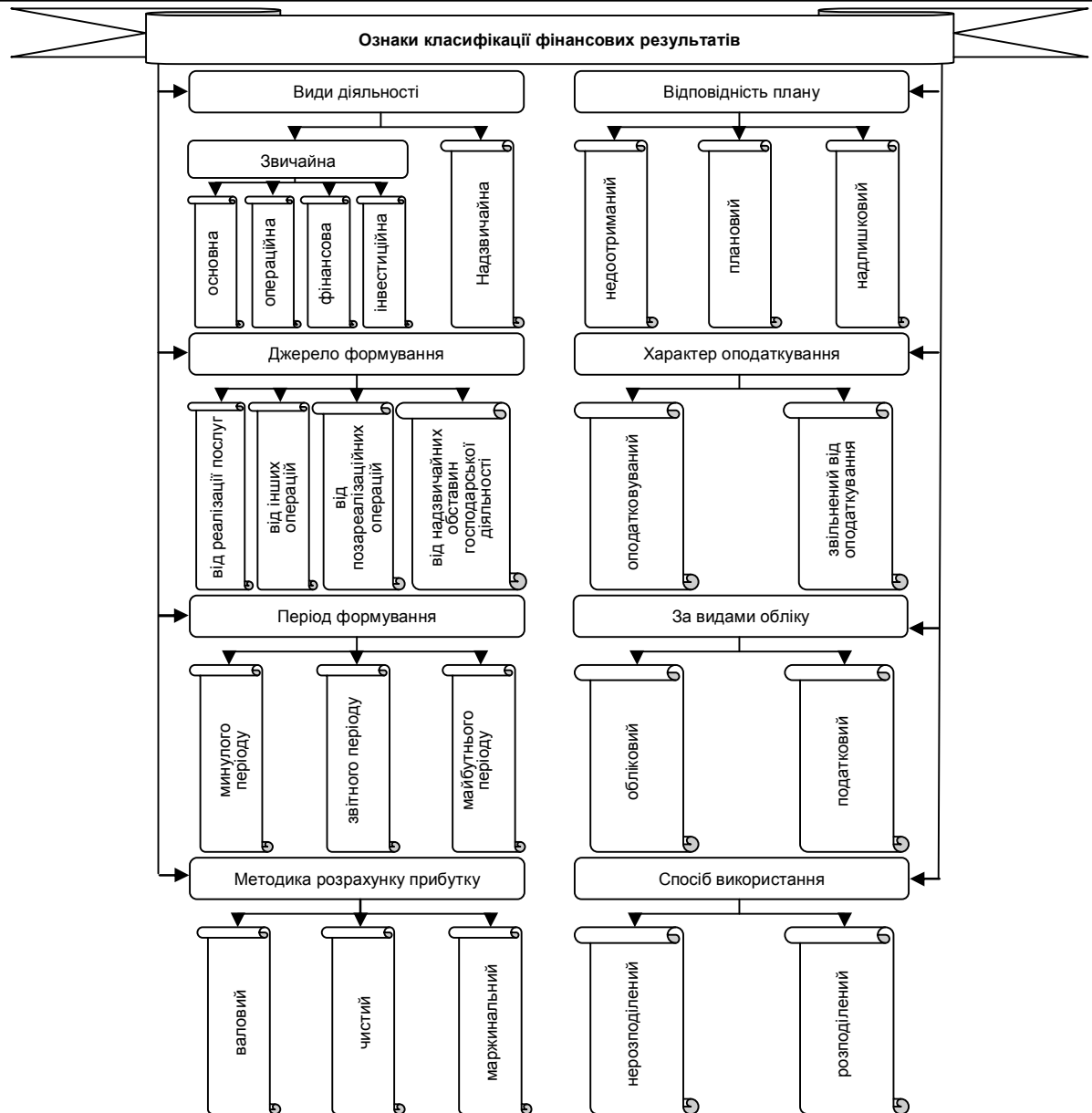


Рис. 1. Класифікація фінансових результатів

Дана класифікація дозволить найбільш точно визначити в теперішньому звітному періоді та спрогнозувати в майбутньому результати діяльності підприємства з урахуванням усієї сукупності факторів, що впливають на їх формування.

Список використаної літератури:

1. *Бланк І.А.* Управление прибылью / И.А. Бланк – [2-е изд.]. – К.: “Ника-Центр”, 1998. – 544 с. 2. *Бондар Н.М.* Економіка підприємства: Навч. посібник/Н.М. Бондар – К.: Видавництво А.С.К., 2004. – 400 с. 3. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / Ф.Ф. Бутинець – [5-те вид. перероб. та доп.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 726 с. 4. *Власова Н.О.* Ефективність формування фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі: Монографія / Н.О. Власова, І.Ю. Мелушова. – Харківський державний університет харчування та торгівлі, 2008. – 259 с. 5. *Економіка підприємства* : навч. посіб. для студ. вищих навч. закладів / [П.В. Круш, В.І. Подвігіна, В.М. Сердюк та ін.]; за заг. ред. П.В. Круша, В.І. Подвігіної, Б.М. Сердюка. – [2-ге вид., стереотип]. – К.: Ельга-Н, КНТ, 2009. – 780 с. 6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: [затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>
 7. *Мних Є.В.* Економічний аналіз: Підручник/ Є.В. Мних – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с. 8. *Партич Г.О.* Фінанси підприємств: Навч. посібник / Г.О. Партич, А.Г. Загородній. – [2-ге вид. перероб. та доп.]. – К.: Знання, 2006. – 379 с. 9. *Поддєрьогін А.М.* Фінанси підприємств: Підручник. / Поддєрьогін А.М., Білик М.Д., Буряк Л.Д. – [7-те вид.] – К.: КНЕУ, 2008. - 552 с. 10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати” [Електронний ресурс]: [затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0397-99>
 11. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс]: Закон України: [прийнято ВР від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>
 12. *Ткаченко Н.М.* Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник / Н.М. Ткаченко – [6-те вид.]. – К.: А.С.К., 2005. – 784 с. 13. *Яковлев Ю.П.* Економіка торгівлі: Навч. Посібник / Ю.П. Яковлев – Херсон: “Олді-плюс”, 2009. – 356 с.

ВИСОКА Олена Євгенівна – аспірант кафедри аудиту та оподаткування Кіровоградського національного технічного університету