

УДК 657:656.2

## ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ

*Кірдіна О.Г., д.е.н., професор,  
Кудрявець Н.В., студентка (УкрДУЗТ)*

*Основними фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток, який утворюється як різниця між його доходами та витратами, що виникли в процесі господарської діяльності. І якщо на виробничих підприємствах прибуток чи збиток формується як результат реалізації готової продукції, матеріальних цінностей, надання послуг допоміжних виробництв, доходів від інших (невиробничих) видів діяльності, то процес утворення фінансових результатів підприємств залізничного транспорту має свої особливості. Вони ґрунтуються на особливостях обліку їх продукції. Перш за все, слід відзначити, що продукцією транспортних підприємств залізничної галузі є транспортна послуга, яка надається споживачам і межах єдиного технологічного процесу організації перевезень. Роль бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту полягає у наданні достовірної фінансової інформації про стан означених підприємств для потенційних інвесторів і кредиторів. При цьому домогтися достовірності інформації щодо фінансових результатів діяльності підприємств залізничного транспорту можливо шляхом вирішення низки першочергових завдань, спрямованих на реорганізацію бухгалтерського обліку взагалі та бухгалтерського обліку фінансових результатів зокрема.*

*Ключові слова: фінансові результати, бухгалтерський облік, підприємства залізничного транспорту, облік фінансових результатів, розподіл фінансових результатів.*

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЙ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

*Кирдина Е.Г., д.е.н., профессор,  
Кудрявец Н.В., студент (УкрГУЖТ)*

*Основным финансовым результатом хозяйственной деятельности предприятия является прибыль или убыток, который образуется как разница между его доходами и расходами, возникшими в процессе хозяйственной деятельности. И если на производственных предприятиях прибыль или убыток формируется как результат реализации готовой продукции, материальных ценностей, предоставление услуг вспомогательных производств, доходов от прочих (непроизводственных) видов деятельности, то процесс образования финансовых результатов предприятий железнодорожного транспорта имеет свои особенности. Они основываются на особенностях учета их продукции. Прежде всего, следует отметить, что продукцией транспортных предприятий железнодорожной отрасли является транспортная услуга, которая предоставляется потребителям и в рамках единого технологического процесса организации перевозок. Роль бухгалтерского учета финансовых результатов*

предприятий железнодорожного транспорта заключается в предоставлении достоверной финансовой информации о состоянии указанных предприятий для потенциальных инвесторов и кредиторов. При этом добиться достоверности информации относительно финансовых результатов деятельности предприятий железнодорожного транспорта возможно путем решения ряда первоочередных задач, направленных на реорганизацию бухгалтерского учета вообще и бухгалтерского учета финансовых результатов в частности.

**Ключевые слова:** финансовые результаты, бухгалтерский учет, предприятия железнодорожного транспорта, учет финансовых результатов, распределение финансовых результатов.

## FEATURES OF ACCOUNTING OF FINANCIAL RESULTS OF THE ENTERPRISES OF RAILWAY TRANSPORT

*Kirdina E.G., doctor of Economics, Professor,  
Kudryavets N.V., magistr (USURT)*

*The main financial result of economic activity of the enterprise is profit or loss, which is formed as the difference between its income and expenses incurred in the course of economic activity. And if the production enterprises profit or loss is formed as a result of the sale of finished products, material values, the provision of auxiliary production services, income from other (non-production) activities, the process of formation of financial results of railway transport enterprises has its own characteristics. They are based on the features of accounting for their products. First of all, it should be noted that the products of transport enterprises of the railway industry is a transport service that is provided to consumers and within the framework of a single technological process of transportation.*

*Financial results of activity are the main purpose of functioning of the enterprise in the conditions of market economy. For railway transport enterprises, profit is the main financial result of their operational activities and comprehensively characterizes the efficiency of their functioning. And, consequently, the enterprises of railway transport or its separate structural divisions also should not remain aside from process of formation, distribution and use of financial results as in difficult conditions of attraction of investment resources in branch in General own profit remains the only source of updating of material and technical base of transport enterprises of railway branch, ensuring social protection of their workers and implementation of postulates of corporate social responsibility of PJSC "Ukrainian railway".*

*The role of accounting of financial results of railway transport enterprises is to provide reliable financial information about the state of these enterprises for potential investors and creditors. Thus to achieve reliability of information concerning financial results of activity of the enterprises of railway transport it is possible by the decision of a number of the priority tasks directed on reorganization of accounting in General and accounting of financial results in particular.*

**Keywords:** financial results, accounting, railway transport enterprises, accounting of financial results, distribution of financial results.

**Постановка проблеми та її зв'язок з науковими чи практичними завданнями.** Сьогодні в умовах тотальної інформатизації суспільства необхідність формування системи інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємств є беззаперечною. Однією з найважливіших частин такого виступає інформація про фінансовий стан і фінансові результати

його діяльності. Отримання достовірної й об'єктивної фінансової інформації, яка у подальшому становиться основою прийняття управлінських рішень, досягається шляхом обліку фінансових результатів.

Основними фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток, який утворюється як різниця між його доходами та витратами, що виникли в процесі господарської діяльності. І якщо на виробничих підприємствах прибуток чи збиток формується як результат реалізації готової продукції, матеріальних цінностей, надання послуг допоміжних виробництв, доходів від інших (невиробничих) видів діяльності, то процес утворення фінансових результатів підприємств залізничного транспорту має свої особливості. Саме розкриття цих особливостей обумовлює актуальність проведеного дослідження.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** На превеликий жаль, питання щодо ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємств залізничного транспорту не знайшли достатнього відображення в українській науці. Нечисленні праці, які стосуються означеної проблематики, у більшому ступені розкривають практичні підходи до ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів або ж зміщують акцент дослідження на облік експлуатаційних витрат, виходячи з особливостей фінансування функціонування підприємств залізничного транспорту за кошторисним принципом. Зокрема, у цій царині слід виокремити роботи таких вчених, як Назарова Г.Б. [4], П'ятигорець С.Г. і Циплаков А.І [5], Петренко А.М [6], Корнілова С. і Довбиш А. [3] та ін. Окремі аспекти діяльності підприємств залізничного транспорту розкрито у працях В.Л. Диканя [8], А.А. Вовка [1], В.І. Дмитрієва [2], Макаренко М.В., Колесникової Н.М., Богомолової Н.І. [7] та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Однак, незважаючи на отримані результати, подальші дослідження питань щодо особливостей бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту є недостатньо розкритими в економічній науці.

**Формування цілей статті.** Саме тому метою статті є дослідження особливостей бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Особливості обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту ґрунтуються на особливостях обліку їх продукції. Перш за все, слід відзначити, що продукцією транспортних підприємств залізничної галузі є транспортна послуга, яка надається споживачам і межах єдиного технологічного процесу організації перевезень. На сьогодні єдиним державним підприємством у сфері залізничних перевезень є Акціонерне товариство «Українська залізниця», яка виступає правонаступником Державної адміністрації залізничного транспорту та мережі підвідомчих підприємств і закладів, що мали статус окремих юридичних осіб у минулому. Однак, об'єднання всіх управлінських функцій в одній юридичній особі не вирішило гострої проблеми узгодження взаємодії різних структурних підрозділів в процесі надання транспортних послуг, що негативно позначається на формуванні експлуатаційних витрат і доходів, а також ускладнює процес розподілу фінансових результатів між структурними підрозділами, задіяними у процесі організації та реалізації перевезень.

У своїй більшості безпосередній процес надання транспортних послуг підприємствами залізничного транспорту виконується різними структурними підрозділами АТ «Українська залізниця», серед яких необхідно виокремити:

локомотивні та вагонні депо, сортувальні та вантажні ділянки станцій, пасажирські станції та вокзали, дистанції шляху, сигналізації і зв'язку, будівель і споруд, промивочно-пропарочні станції, ділянки електропостачання, механізовані дистанції вантажно-розвантажувальних робіт. У відповідності до виконуваних ними функцій відрізняються облікові показники виконання робіт і надання послуг (табл. 1).

З метою визначення бази для формування експлуатаційних витрат і

доходів, утворення фінансових результатів від надання транспортних послуг та їх розподілу між структурними підрозділами, задіяними в процесі перевезень, у дослідженнях В.А. Дмитрієва запропоновано визначати єдиний обліковий показник «продукція лінійного підприємства», який, за своєю сутністю, має бути адаптований під облік тих видів робіт, що виконуються окремим структурним підрозділом [2].

*Таблиця 1*

*Облікові показники виконання робіт і надання послуг структурними підрозділами АТ «Українська залізниця»*

Структурні підрозділи		Облікові показники
Депо	локомотивні	Вантажообіг бруто по всіх видах тяги; пасажирооборот бруто по всіх видах тяги; кількість відремонтованих локомотивів або мотор-вагонних секцій по видах ремонту і серіях; тривалість роботи локомотивів в господарському русі; тривалість маневрової роботи локомотивів
	вагонні	Кількість вантажних (пасажирських) вагонів, що пройшли через пункт технічного огляду, що входить до складу вагонного депо; пробіг вагонів пасажирського парку на всьому шляху проходження; кількість відремонтованих вагонних колісних пар із зміною елементів; кількість вантажних вагонів, що пройшли ремонт, і підготовлених до завантаження; кількість вагонів, що пройшли річний ремонт
Дільниці станцій	сортувальні	Кількість відправлених фізичних або приведених вагонів; кількість завантаженого вантажу; кількість розвантаженого вантажу
	вантажні	
Пасажирські станції, вокзали		Кількість відправлених пасажирських потягів прямого (місцевого і приміського) сполучення
Дистанції	шляху	Розгорнена або приведена довжина шляху, вантажообіг бруто, пасажирообіг бруто
	сигналізації і зв'язку	Приведена довжина автоблокування (вантажобігу бруто, пасажирообігу бруто)
	будівель і споруд	Капітальний ремонт будівель і споруд, роботи за експлуатацією будівель і споруд
Промивочно-пропарочні станції		Кількість цистерн що пройшли гарячу обробку з-під темних нафтопродуктів, гарячу обробку з-під бітуму і хімікатів, холодну обробку з-під світлих нафтопродуктів
Ділянки електропостачання		Кількість електроенергії, відпущеної для тяги потягів, кількість електроенергії, відпущеної споживачам залізниці
Механізовані дистанції вантажно-розвантажувальних робіт		Кількість переробленого вантажу (в тоннах)

Але саме тут проявляється друга фінансових результатів підприємств особливість бухгалтерського обліку залізничного транспорту. Вона обумовлена

використанням кошторисного принципу покриття експлуатаційних витрат структурних підрозділів АТ «Українська залізниця». Тобто за виконання своїх функцій структурні підрозділи залізничного транспорту отримують фінансову компенсацію витрат, пов'язаних з організацією та реалізацією перевізного процесу, і, фактично, не мають доходів. Отже, фінансові результати підприємств залізничного транспорту утворюються і, відповідно, розподіляються тільки на рівні головного підприємства – АТ «Українська залізниця».

Разом з тим слід відзначити, що фінансові результати діяльності виступають основною метою функціонування підприємства в умовах ринкової економіки [3]. Для підприємств залізничного транспорту прибуток виступає основним фінансовим результатом їх експлуатаційної діяльності та комплексно характеризує ефективність їх функціонування [7]. І, отже, підприємства залізничного транспорту чи його окремі структурні підрозділи також не мають залишатися осторонь процесу формування, розподілу та використання фінансових результатів, оскільки в складних умовах залучення інвестиційних ресурсів в галузь взагалі саме власний прибуток залишається єдиним джерелом оновлення матеріально-технічної бази транспортних підприємств залізничної галузі, забезпечення соціального захисту їх працівників і реалізації постулатів корпоративної соціальної відповідальності АТ «Українська залізниця».

Роль бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту полягає у наданні достовірної фінансової інформації про стан означених підприємств для потенційних інвесторів і кредиторів [4, 5]. При цьому, на нашу думку, домогтися достовірності інформації щодо фінансових результатів діяльності підприємств залізничного транспорту можливо шляхом вирішення

низки першочергових завдань, спрямованих на реорганізацію бухгалтерського обліку взагалі та бухгалтерського обліку фінансових результатів зокрема (рис. 1).

По-перше, необхідно удосконалити систему та процес перетворення економічної інформації щодо розподілу доходів між виконавцями перевезень в єдину базу даних. Це дозволить не тільки уніфікувати облікові показники у відповідності до виконуваних робіт, а й сприятиме оптимальному розподілу фінансових результатів у відповідності до обсягу виконаних робіт при організації та реалізації транспортного процесу.

По-друге, не дивлячись на те, що сьогодні підприємства залізничного транспорту не мають зобов'язання ведення бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами, поступово проводити системну роботу у даному напрямку. Це дозволить оптимізувати форми фінансової звітності та сприятиме приведенню інформації щодо фінансових результатів діяльності підприємств залізничного транспорту до міжнародних стандартів звітності, яка є більш корисною для іноземних інвесторів.

По-третє, у якості облікових показників при розподілі фінансових результатів використовувати тільки ті, які є основою прийняття управлінських рішень та визначені за результатами горизонтального і вертикального аналізу фінансової звітності на основі використання системи оціночних індикаторів і комплексних моделей діагностики фінансового стану.

У процесі вирішення поставлених задач особливу увагу, на нашу думку, слід приділити забезпеченню систематичності проведення діагностики фінансового стану підприємств залізничного транспорту з метою своєчасного коригування можливостей отримання фінансового результату достатнього розміру.



Рис. 1. Система оптимізації бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту

**Висновки даного дослідження та перспективи подальших робіт у цьому напрямку.** Роль бухгалтерського обліку фінансових результатів підприємств залізничного транспорту полягає у наданні достовірної фінансової інформації про стан означених підприємств для потенційних інвесторів і кредиторів. При цьому, на нашу думку, домогтися достовірності інформації щодо фінансових результатів діяльності підприємств залізничного транспорту можливо шляхом вирішення низки першочергових завдань, спрямованих на реорганізацію бухгалтерського обліку взагалі та бухгалтерського обліку фінансових результатів зокрема.

Підприємства залізничного транспорту чи його окремі структурні

підрозділи не мають залишатися осторонь процесу формування, розподілу та використання фінансових результатів, оскільки в складних умовах залучення інвестиційних ресурсів в галузь взагалі саме власний прибуток залишається єдиним джерелом оновлення матеріально-технічної бази транспортних підприємств залізничної галузі, забезпечення соціального захисту їх працівників і реалізації постулатів корпоративної соціальної відповідальності АТ «Українська залізниця».

#### ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1 Вовк А.А. Проблемы характеристики продукции железных дорог и их структурных подразделений / А.А.

Вовк // Экономика железнодорожного транспорта. – 2001. – №5. – С. 51-59.

2 Дмитриев В.И. Планирование работы подвижного состава на железной дороге / В.И. Дмитриев. – М.: Трансжелдориздат, 1952. – 142 с.

3 Корнілова С. Формування фінансових результатів діяльності підприємств згідно з ПБО-3 / С. Корнілова, А. Довбиш // Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації. – 2000. – №26. – С. 52-55.

4 Назарова Г.Б. Галузеві особливості залізничного транспорту та їх вплив на формування фінансових результатів / Г.Б. Назарова // Вестник Национального технического университета «ХПИ». – Вып. 23'2003. – Харьков: НТУ «ХПИ», 2003. – С. 55-58.

5 П'ятигорець Г.С. Закордонний досвід у формуванні облікової інформації про фінансовий результат діяльності залізничного транспорту / Г.С. П'ятигорець, А.І. Циплаков // Проблеми економіки транспорту. – 2017. – Вип. 13. – С. 70-82.

6 Петренко А.М. Фінансові результати діяльності підприємства залізничного транспорту як складова його ефективної роботи / А.М. Петренко // Збірник наукових праць ДЕТУТ. Серія «Економіка і управління», 2012. – Вип. 21-22, Ч. 1. – С. 19-26.

7 Макаренко М.В. Основи управління фінансами залізничного транспорту / М.В. Макаренко, Н.М. Колесникова, Н.І. Богомолова та ін. – К.: ДЕТУТ, 2011. – 458 с.

8 Дикань В.Л. Логістичне управління матеріально-технічним забезпеченням підприємств залізничного транспорту / В.Л. Дикань // Українські залізниці. – 2014. – №12(18). – С. 43-45.

## REFERENCES

1 Vovk A.A. (2001) *Problemy kharakteristiki produktsii zheleznykh dorog i ikh strukturnykh podrazdeleniy* [Problems of product characteristics of Railways and their structural subdivisions]. *Economics of railway*

*transport*, vol. 5, pp. 51-59.

2 Dmitriev V.I. (1952) *Planirovanie raboty podvizhnogo sostava na zheleznoy doroze* [Planning the work of rolling stock on the railway]. Moskva: Transzheldorizdat (in Russian)

3 Kornilova S., Dovbysh A. (2000) *Formuvannia finansovykh rezultativ diialnosti pidpriemstv zghidno z PBO-3* [Formation of financial results of enterprises in accordance with PBU-3]. *Accounting. Right. Tallage. Consultations*, vol. 26, pp. 52-55.

4 Nazarova H.B. (2003) *Haluzevi osoblyvosti zaliznychnoho transportu ta yikh vplyv na formuvannia finansovykh rezultativ* [Sectoral features of railway transport and their impact on the formation of financial results]. *Bulletin of the National technical University "KHPI"*, vol. 23'2003, pp. 55-58.

5 Piatyhorets H.S., Tsyplakov A.I. (2017) *Zakordonnyi dosvid u formuvanni oblikovoi informatsii pro finansovyi rezultat diialnosti zaliznychnoho transportu* [Foreign experience in the formation of accounting information on the financial result of railway transport]. *Problems of Transport Economics*, vol. 13, pp. 70-82.

6 Petrenko A.M. (2012) *Finansovi rezultaty diialnosti pidpriemstva zaliznychnoho transportu yak skladova yoho efektyvnoi roboty* [Financial results of activity of the enterprise of railway transport as a component of its effective work]. *Collection of scientific works of DETUT. Series "Economics and management"*, vol. 21-22, no. 1, pp. 19-26.

7 Makarenko M.V., Kolesnykova N.M., Bohomolova N.I. ta in. (2011) *Osnovy upravlinnia finansamy zaliznychnoho transportu* [Fundamentals of financial management of railway transport]. Kyiv: DETUT (in Ukrainian)

8 Dykan V.L. (2014) *Lohistychnе upravlinnia materialno-tekhnichnym zabezpechenniam pidpriemstv zaliznychnoho transportu* [Logistic management of material and technical support of railway transport enterprises]. *Ukrainian Railways*, vol. 12(18), pp. 43-45.