

УДК 657.44

**О.Є. Гавриленко, асп.**

*Кіровоградський національний технічний університет*

## Проблеми обліку доходів підприємств міського транспорту та шляхи їх вирішення

В статті розглянуто порядок здійснення обліку доходів на підприємствах міського транспорту. Визначено та обґрунтовано існуючі проблеми організації обліку доходів на досліджуваних автором підприємствах та запропоновано шляхи їх вирішення.

**підприємства міського транспорту, дохід, субвенція, облік доходів, первинні документи**

Достовірне визначення фінансового результату має важливе значення в діяльності будь-якого підприємства. Прибуток – складний розрахунковий показник, який знаходиться під впливом багатьох факторів - доходів, витрат, порядку їх формування, оцінки та визнання. Доходи, які безпосередньо впливають на кінцевий результат діяльності підприємств, завжди були одним із головних об'єктів теоретичних та прикладних досліджень.

Питанням обліку доходів присвячено багато ґрунтовних праць вітчизняних та

© О.Є. Гавриленко, 2011

зарубіжних економістів, зокрема, Ф.Ф. Бутинця, М. Ван Бреда, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, І.Р. Коновалової, В.М. Костюченко, А.Д. Ларіонова, Г.В. Нашкерської, П.С. Смоленюка, В.В. Сопка, Я.В. Соколова, А.М. Стельмашука, Е. Хендріксена та інших. Але в підручниках, навчальних посібниках, періодичних виданнях з бухгалтерського обліку в основному розглянуто порядок обліку доходів в цілому, а в деяких випадках за галузями економічної діяльності, проте, недостатньо уваги приділено питанням організації бухгалтерського обліку доходів в галузі міських пасажирських перевезень, внаслідок чого дане питання залишається невирішеним та потребує подальшого та більш поглибленого вивчення.

Отже, метою даної статті є дослідження проблем організації обліку доходів на підприємствах міського транспорту та розробка пропозицій щодо їх вирішення.

Основною діяльністю підприємств міського транспорту є здійснення пасажирських перевезень, що забезпечують основну частину їх доходу. Дохід від здійснення основної діяльності підприємства міського транспорту отримують у вигляді виручки від реалізації разових та абонементних квитків, які відповідно до ст. 2 Інструкції про порядок обліку разових квитків на проїзд у міському електротранспорті та абонементних квитків на проїзд у міському громадському транспорті України і форм облікових документів №1 (разові квитки), №2 (абонементні квитки), №3 (шляховий лист), затвердженої наказом державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 11 травня 1999 року № 116 дають пасажирові право на проїзд [5].

Податковим кодексом України визначено, що «постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку, звільняються від оподаткування податком на додану вартість» (пп. 197.1.8 ст. 197) [6], тому виручка від реалізації разових та абонементних квитків дорівнює чистому доходу підприємства.

В обліку дані доходи відображаються за датою надання транспортних послуг. При цьому послуга вважається наданою лише після того, як пасажир доставлений у пункт призначення і залишив одиницю рухомого складу. Реалізація абонементних квитків, що призначені для використання у наступному звітному періоді, відображаються в обліку підприємства як доходи майбутніх періодів і в подальшому включаються до доходів звітного періоду.

Важливе значення в організації обліку доходів підприємств міського транспорту має первинна документація, що застосовується для реєстрації фактів продажу кондукторами та водіями разових та абонементних квитків. Для дослідження даного питання нами були використані матеріали таких підприємств міського транспорту м. Кіровограда як ВАТ «Автобусний парк» та ТОВ «Єлисаветградська транспортна компанія».

Основним первинним документом, який відображає роботу кондуктора (водія) на підприємствах міського автомобільного транспорту є квитково-касовий лист, в якому наводиться інформація про реалізацію разових квитків протягом дня. Облік квитків на підприємствах міського електротранспорту здійснюється дещо по-іншому. На кожного кондуктора (водія) підприємством заведено особовий рахунок, в якому касиром щодня відображається інформація про кількість виданих, реалізованих та повернутих квитків. Крім цього, в касі підприємства окремо ведуться відомості на видачу та повернення квитків водіям та кондукторам, що відкриваються окремо для обліку разових та абонементних квитків. Приймання виручки від реалізації квитків в касі підприємства оформлюється прибутковим касовим ордером та відомістю про внесення грошових коштів. В кінці кожного місяця зазначені документи здаються в бухгалтерію підприємства, яка здійснює їх узагальнення та складає щомісячну звітність про рух та реалізацію разових та абонементних квитків в цілому за всіма водіями та кондукторами.

Організація обліку доходів від реалізації разових та абонементних квитків на підприємствах міського транспорту, на нашу думку, має певні недоліки, що полягають насамперед у веденні надлишкової документації, що спричинює зайвий документообіг.

Тому для документування в обліку руху та залишків квитків за всіма кондукторами (водіями) необхідно запровадити узагальнену відомість, в якій зазначатимуться дані про вид (вартість), серії, номери, кількість, суму виданих, реалізованих та повернутих квитків в цілому за день. Розроблену відомість руху та залишків квитків у кондукторів (водіїв), наглядно подано в табл. 1.

Використання обліковцями запропонованої відомості забезпечить отримання повної інформації про видані, реалізовані та повернені квитки по кожному кондуктору (водію) та в цілому за день, що дозволить чітко ідентифікувати розмір отриманого доходу, а також уникнути ведення надлишкової документації, а саме окремих відомостей на видачу та повернення квитків.

Порядок організації обліку доходів від реалізації разових та абонементних квитків на підприємствах міського транспорту з урахуванням вищезазначених змін наведений на рис. 1.

Особливістю діяльності підприємств міського транспорту є те, що значну частину у загальній структурі їх доходів займають кошти бюджетного фінансування. Це пов'язано з тим, що підприємства міського транспорту отримують доходи не лише від реалізації разових та абонементних квитків, а й від цільового фінансування у вигляді субвенцій та дотацій. В економічному словнику визначено, що «дотація – це сума коштів, що виділяється з державного бюджету підприємствам, в яких витрати на виробництво та реалізацію продукції не покриваються отриманими доходами» [3].

Також ст. 16 Господарського кодексу України зазначено, що держава може надавати дотації суб'єктам господарювання на здійснення послуг транспорту, що забезпечують соціально важливі перевезення [2]. Таким чином, підприємства міського транспорту щомісяця отримують дотації із міських бюджетів на підготовку до осінньо-зимового періоду.

Категорію «субвенція» визначено ст. 2 Бюджетного кодексу України як міжбюджетний трансферт для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який прийняв рішення про надання субвенції [1]. На відміну від дотації, субвенція використовується строго за цільовим призначенням та у визначений строк, а в протилежному випадку підлягає поверненню.

Підприємства міського транспорту повинні отримувати субвенцію кожного місяця на основі затвердження її суми в акті звірки розрахунків між транспортним підприємством та розпорядником коштів місцевого бюджету.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» визначено, що цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування (п. 16, 17). Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були понесені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування [7].

Виходячи з цього, підприємствами міського транспорту визнання даних доходів в обліку здійснюється лише після виникнення витрат на перевезення пільгових категорій пасажирів, затвердження розрахованої на основі цього за індивідуальною методикою суми субвенції, що підлягає отриманню з бюджету, а також складання підприємством акту виконаних робіт (послуг).



Таблиця 1 - Відомість руху та залишків квитків у кондукторів (водіїв) на « \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2011 р.

№ з/п	ПІБ кондуктора	Залишок на початок дня								Видано														Реалізовано									
		Разові квитки, 1.00 грн.		Абонементні квитки						Разові квитки, 1.00 грн.		Абонементні квитки												Разові квитки, 1.00 грн.		Абонементні квитки							
		Кількість	Сума	Учнівські, 30.00 грн.		Студентські, 30.00 грн.		Громадянські, 50.00 грн.		Серія	№ з. ...., по ...	Кількість	Сума	Учнівські, 30.00 грн.				Студентські, 30.00 грн.				Громадянські, 50.00 грн.				Кількість	Сума	Учнівські, 30.00 грн.		Студентські, 30.00 грн.		Громадянські, 50.00 грн.	
				Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума					Серія	№ з. ...., по ...	Кількість	Сума	Серія	№ з. ...., по ...	Кількість	Сума	Серія	№ з. ...., по ...	Кількість	Сума			Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34
1	Петрова О.М.	80	80					1	50	AAA	01-10610	500	500					Ст	063	1	30					210	210			1	30		
2	Іванова О.В.	281	281	1	30	1	30	1	50	AAA	82-10542	219	219													358	358						
3	.....									AAA	01-10635	500	500					Ст	082	1	30					169	169			1	30		
4	.....	57	57	1	30					AAA	42-10535	459	459													258	258						

5	.....									AAA	10620 01- 10625 00	500	500							AAA	052 12	1	50	345	345					1	50		
6	.....			1	30			1	50	AAA	10630 01- 10635 00	500	500											167	167					1	50		
7	.....					1	30			AAA	10635 01- 10640 00	500	500											212	212			1	30				
	<b>Всього</b>	418	418	3	90	2	60	3	150			3178	3178							2	60			1	50	1719	1719			3	90	2	100

Продовження таблиці 1

№ з/п	ПІБ кондуктора	Повернено																Залишок на кінець дня								
		Разові квитки, 1.00 грн.				Абонементні квитки												Разові квитки, 1.00 грн.		Абонементні квитки						
						Учнівські, 30.00 грн.				Студентські, 30.00 грн.				Громадянські, 50.00 грн.						Учнівські, 30.00 грн.		Сту-дентські, 30.00 грн..		Грома- дянські, 50.00 грн.		
		Серія	№	Кількість	Сума	Серія	№	Кількість	Сума	Серія	№	Кількість	Сума	Серія	№	Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	
1	2	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	
1	Петрова О.М.														AAA	04048	1	50	370	370						
2	Іванова О.В.					AAA	04567	1	30									142	142			30	30	50	50	
3	.....																	331	331							
4	.....	AAA	1053749 - 1054000	258	258															30	30					
5	.....																	155	155							
6	.....					AAA	05687	1	30									333	333							
7	.....																	288	288							
	<b>Всього</b>			258	258			2	60								1	50	1619	1619	30	30	30	30	50	50

175

Квитковий касир (підпис) П.І.Б.

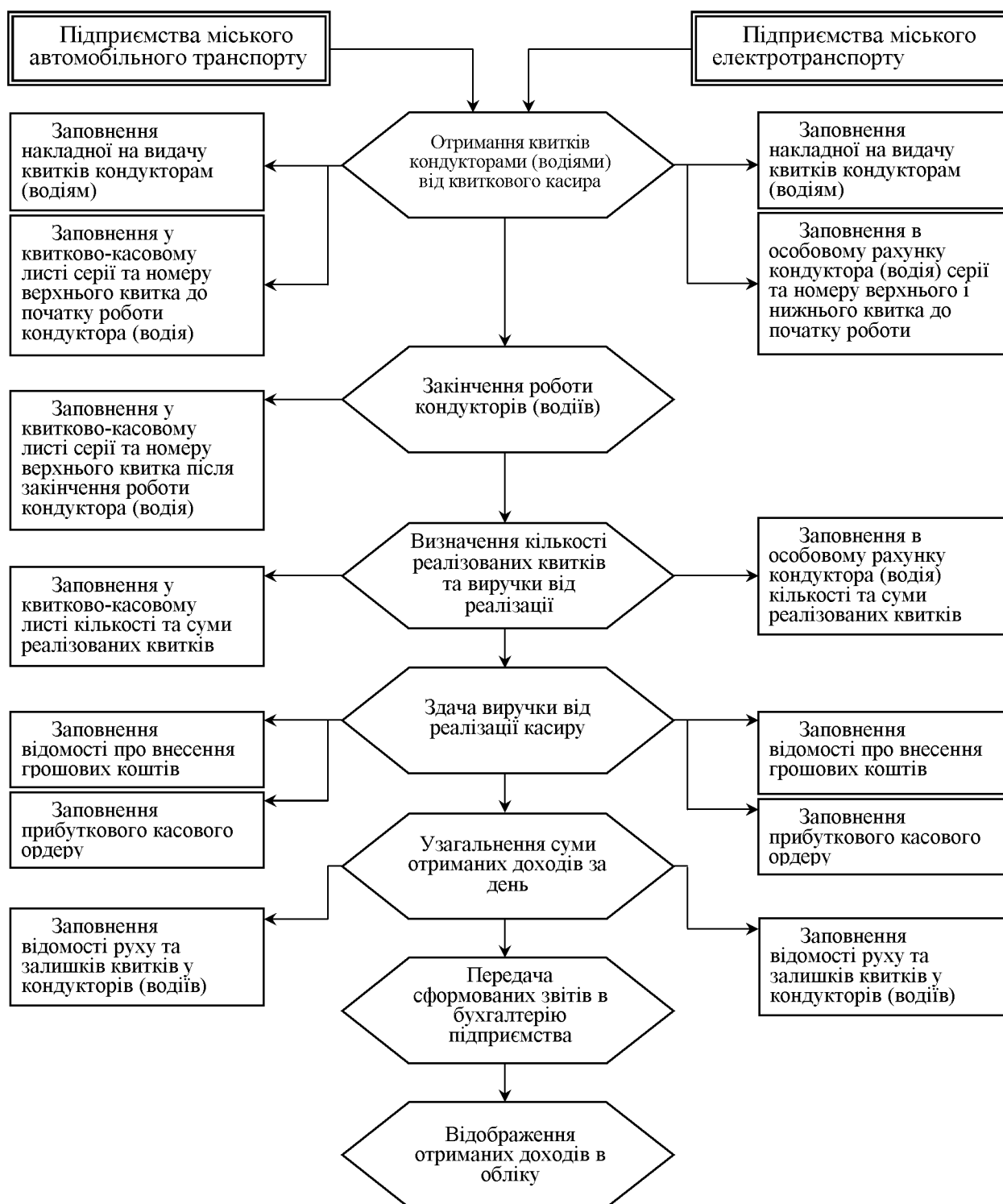


Рисунок 1 – Організація обліку доходів від реалізації разових та абонементних квитків на підприємствах міського транспорту

Необхідно зазначити, що облік нарахування та надходження бюджетних коштів повинен здійснюватися з використанням рахунка 48 «Цільове фінансування та цільові надходження», за кредитом якого відображаються отримані кошти цільового



призначення, за дебетом – використання даних сум за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Проте, в обліковій практиці досліджуваних нами підприємств, нарахування та виплата субвенції здійснюється з використанням субрахунку 6422 «Розрахунки за податками і платежами», який затверджений підприємствами в робочому плані рахунків. Вважаємо використання даного субрахунку для здійснення обліку субвенцій не обґрунтованим, оскільки у відповідності з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Міністерством фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, основне призначення субрахунку 642 полягає у відображенні сум нарахованих та сплачених обов'язкових платежів, які справляються відповідно до чинного законодавства [4]. Тому, дохід від перевезень пільгових категорій пасажирів та нарахування субвенції необхідно відобразити записами, які наведені на рис. 2

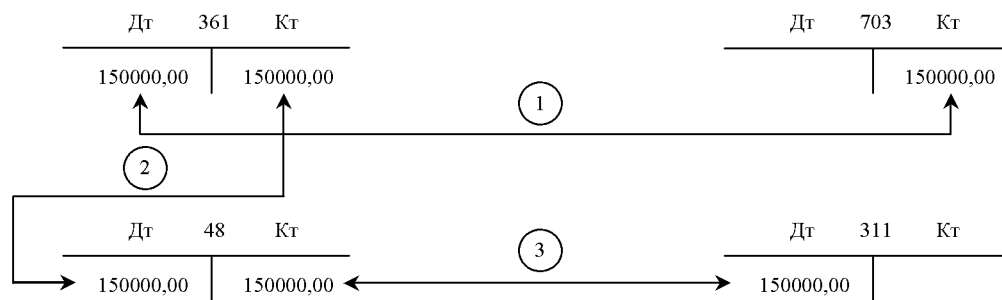


Рисунок 2 – Облік доходів від перевезення пільгових категорій пасажирів

Примітки:

- ① - Відображено дохід від перевезення пільгових категорій пасажирів;
- ② - Відображено нарахування субвенції та зменшення дебіторської заборгованості підприємств міського транспорту за перевезення пільгових категорій пасажирів;
- ③ - Відображено надходження коштів цільового фінансування на розрахунковий рахунок підприємства

Таким чином, використання підприємствами міського транспорту запропонованих нами пропозицій з обліку коштів бюджетного фінансування дозволить підвищити роль обліку у забезпеченні достовірної інформації стосовно напрямків надходження доходів підприємства.

Синтетичний облік доходів операційної діяльності підприємств міського транспорту повинен створювати належне інформаційне забезпечення про порядок формування та надходження доходів для прийняття оперативних управлінських рішень.

Організація обліку доходів на досліджуваних нами підприємствах відповідно до затвердженого робочого плану рахунків має певні недоліки. Так, облік доходів від основної діяльності здійснюється на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» рахунку 70 «Доходи від реалізації». На даному субрахунку відображаються доходи від перевезення пасажирів та нарахована субвенція. Крім доходів від перевезення пасажирів, на даному субрахунку підприємством також здійснюється облік доходів від надання послуг автотранспорту стороннім організаціям, доходів від надання послуг автомобільної стоянки, проведення перед рейсових оглядів та інше, що порушує методологію обліку доходів від основної діяльності.

Згідно п. 4 П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», основна діяльність підприємства включає операції, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують

основну частку його доходу [8]. Виходячи з того, що головною метою створення та основною часткою доходу підприємств міського транспорту є надання послуг з перевезення пасажирів, на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» повинні відображатися лише доходи від реалізації транспортних послуг, а облік доходів від реалізації інших послуг, що надаються підприємством, необхідно здійснювати на окремому субрахунку.

Для вирішення даного завдання, в робочому плані рахунків підприємств міського транспорту необхідно виділити аналітичні рахунки обліку зазначених доходів.

Так, на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» необхідно виділити два субрахунки другого порядку: 7031 «Дохід від реалізації транспортних послуг», на якому будуть відображатися доходи підприємства від здійснення основної діяльності, та 7032 «Дохід від реалізації додаткових послуг», на якому здійснюватиметься облік додаткових доходів підприємства. В межах запропонованих субрахунків необхідно використовувати аналітичні рахунки обліку доходів за видами транспортних та додаткових послуг, що наочно відображено у табл. 2.

Таблиця 2 - Аналітичний облік доходів підприємств міського транспорту за видами транспортних та додаткових послуг

<b>Рахунок 70 «Доходи від реалізації»</b>			
<b>Субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»</b>			
<b>Код субрахунку</b>	<b>Назва</b>	<b>Код субрахунку</b>	<b>Назва</b>
7031	«Дохід від реалізації транспортних послуг»	7032	«Дохід від реалізації додаткових послуг»
<b>Аналітичні рахунки</b>			
<b>Код</b>	<b>Назва</b>	<b>Код</b>	<b>Назва</b>
70311	«Дохід від реалізації разових квитків»	70321	«Дохід від надання послуг автотранспорту стороннім організаціям»
70312	«Дохід від реалізації учнівських абонементних квитків»	70322	«Дохід від надання послуг автомобільної стоянки»
70313	«Дохід від реалізації студентських абонементних квитків»	70323	«Дохід від проведення перед рейсових оглядів»
70314	«Дохід від реалізації громадянських абонементних квитків»	70324	«Дохід від надання послуг авточкомбінату»
70315	«Субвенція за перевезення пільгових категорій пасажирів»	70325	«Дохід від здачі в оренду приміщення»

Використання в діяльності підприємств міського транспорту запропонованих субрахунків обліку доходів дозволить значним чином підвищити аналітичність обліку, а систематизована в ньому інформація дасть змогу оцінювати доходність підприємств в розрізі наданих транспортних та додаткових послуг.

Отже, дослідження порядку обліку доходів на підприємствах міського транспорту дозволило виділити такі недоліки: нераціональна організація первинного обліку, порушення методології обліку субвенції та цільового фінансування, нераціональна організація синтетичного обліку доходів від додаткових послуг. З метою підвищення інформативності та достовірності обліку запропоновано ввести додаткові аналітичні субрахунки для обліку транспортних та додаткових послуг, привести порядок обліку цільового фінансування у відповідність з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських

операцій підприємств і організацій, запропоновано використання відомості руху та залишків квитків у кондукторів (водіїв).

Впровадження даних пропозицій з удосконалення організації обліку доходів дозволить створити належне інформаційне забезпечення для прийняття оперативних управлінських рішень.

## Список літератури

1. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 р. №2542-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Економічний тлумачний словник: власність, приватизація, ринок цінних паперів (українсько-англійсько-російський) / Л.М. Алексеєнко, В.М. Олексієнко. – Тернопіль: Астон, 2003. – 672 с.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Наказ державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 11 травня 1999 року № 116 «Про затвердження Інструкції про порядок обліку разових квитків на проїзд у міському електротранспорті та абонементних квитків на проїзд у міському громадському транспорті України і форм облікових документів №1 (разові квитки), №2 (абонементні квитки), №3 (шляховий лист)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 14.12.1999 р. № 860/4153 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» від 21 червня 1999 р. № 397/3690 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

*Е.Гаверленко*

### **Проблеми учета доходов предприятий городского транспорта и пути их решения**

В статье рассмотрен порядок ведения учета доходов на предприятиях городского транспорта. Определены и обоснованы существующие проблемы организации учета доходов на исследованных автором предприятиях и предложены пути их решения.

*Y. Havrylenko*

### **The problems of the income accounting and the ways of their solving**

The income accounting on the urban passenger transport have been discussed in this article. There is also defined and grounded the main problems of the income accounting on the investigational author enterprises and offered the ways of their solving.

Одержано 19.10.11