

О.В. Олійник, д.е.н., проф.**І.В. Клименко, к.е.н., доц.***Житомирський державний технологічний університет*

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЯК ОСНОВИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ТРАНСПОРТНИМИ ПОСЛУГАМИ

У даному дослідженні було розроблено пакет внутрішньої управлінської звітності в розрізі окремих бізнес-процесів та елементів витрат. До даного пакету увійшли форми звітності: про формування та використання транспортного парку автотранспортного підприємства, звіту про стан розрахунків за операціями фінансового та оперативного лізингу, про стан бізнес-процесу «Навантажувальні роботи», про матеріальні витрати бізнес-процесів «Перевезення вантажу» та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами», про витрати на оплату праці та соціальні заходи (ЄСВ) бізнес-процесів «Перевезення вантажу» та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами», про експлуатаційні витрати бізнес-процесів «Перевезення вантажу» та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами», про стан бізнес-процесу «технічне обслуговування». В межах кожного звіту розроблено порядок формування їх показників на основі розроблених організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку автотранспортних послуг та системи калькулювання їх собівартості.

Ключові слова: бухгалтерський облік; звітність; інформаційне забезпечення; лізинг; транспортні послуги; калькулювання.

Постановка проблеми. Метою бухгалтерської звітності є надання інформації про стан та результати діяльності автотранспортного підприємства широкому колу користувачів для прийняття відповідних управлінських рішень. Бухгалтерська звітність автотранспортного підприємства має бути спрямована на забезпечення інформаційних запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів. У зв'язку з цим, у системі бухгалтерського обліку господарської діяльності автотранспортного підприємства має формуватися інформація, призначена суто для цілей управління та для цілей оприлюднення.

Зазначене зумовлює необхідність розробки двох підсистем бухгалтерської звітності, а саме: внутрішньої – управлінської та зовнішньої – фінансової звітності. Обрання саме цих видів звітності зумовлено впливом на них умов договору лізингу та їх значення у

здійсненні економічного аналізу окремої автотранспортної послуги та автотранспортного підприємства в цілому. Так, для забезпечення інформаційних запитів управління необхідною є розробка управлінської звітності про транспортні послуги, яка б враховувала особливості здійснення транспортних послуг на умовах лізингу. В частині фінансової звітності необхідним є розробка сегментарної звітності, адже саме дана складова фінансової звітності враховує галузеві особливості функціонування автотранспортного підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми формування та представлення бухгалтерської звітності підприємств різних галузей національної економіки стали об'єктом наукового дослідження таких вчених як: Б.Т. Балаян [1], Н.А. Гориславец [3], Н.Н. Грачева [4], С.В. Дохолян, Х.Г. Гаджигишиев [5], Е.А. Костенко [7], Т.М. Ковбич [6], Б.В. Кудрицький [8], С.А. Кузнецова [9], Н.О. Лобода [10], В.Д. Новодворский, С.А. Сладкова [13], Л.Б. Сидельникова, Е.Н. Назарян [17], Д.С. Сушко [20], Д.Г. Солодских [19], Н.В. Семенишена [16], Л.П. Нищенко [12], Т.І. Хомуляк [22], І.Г. Черногузова [23], І.Р. Шпербер [24], М.Р. Лучко [11], О.С. Герасименко [2], В.П. Онищенко [15], Г.О. Соболев [18], Н.В. Тлукевич [21], Ю.О. Ночовна [14] та ін.

Метою статті є дослідження розвитку бухгалтерської звітності як основи інформаційного забезпечення управління транспортними послугами.

Викладення основного матеріалу. Зазначені дослідники присвятили свої праці розвитку бухгалтерської звітності, проте даний елемент методу бухгалтерського обліку є мінливим до галузевих особливостей, а тому, зважаючи на специфіку діяльності автотранспортних підприємств, невирішеними залишаються такі питання:

- по-перше, необхідність формування та представлення інформації про окремі бізнес-процеси автотранспортної послуги та вплив на них умов договору лізингу, що зумовлює специфіку формування показників внутрішньої звітності й, відповідно, вимагає розробки пакету управлінської звітності про бізнес-процеси транспортної послуги;

- по-друге, запровадження бізнес-процесного управління автотранспортними послугами вимагає формування звітності про собівартість всієї послуги в розрізі бізнес-процесів та відхилень від планових показників;

- по-третє, складовою фінансової звітності, що дозволяє оцінити окремі складові діяльності автотранспортного підприємства та враховує його галузеві особливості, є звітність за сегментами, що зумовлює необхідність розробки механізму формування її показників.

Отже, для вирішення зазначених проблемних питань бухгалтерської звітності автотранспортних підприємств необхідною є розробка форм представлення інформації та механізму формування їх показників. У першу чергу, необхідною є розробка пакету управлінської звітності в розрізі бізнес-процесів. Дана звітність має формуватися як у розрізі окремої транспортної послуги, так і за бізнес-процесом в цілому по автотранспортному підприємству. Тому розглянемо особливості формування зазначеної звітності за окремими бізнес-процесами.

Одним із найважливіших бізнес-процесів автотранспортного підприємства є формування транспортного парку. Для забезпечення транспортними засобами підприємство може скористатися будь-яким варіантом надходження. Для формування комплексної інформації, вважаємо за необхідне передбачати в формі внутрішньої звітності такі складові:

- по-перше, напрямки надходження транспортних засобів: придбання, зарахування до статутного капіталу, безоплатне отримання, отримання за договорами фінансового або оперативного лізингу. Це дозволить сформулювати уявлення про потужність автотранспортного підприємства та його фондозабезпеченість;

- по-друге, складові руху транспортних засобів, а саме: надходження, внутрішнє переміщення, вибуття, що є основою формування інформації про рух транспортних засобів та причини зміни вартості основних фондів у балансі автотранспортного підприємства;

- по-третє, операції, що здійснюються з транспортними засобами, зокрема, поточний ремонт, капітальний ремонт та переобладнання;

- по-третє, склад транспортного парку в розрізі видів послуг (пасажироперевезення, вантажоперевезення, для власних потреб), що дозволить визначити забезпеченість окремих сегментів діяльності автотранспортного підприємства.

Таким чином, враховуючи зазначені особливості, форма внутрішньої звітності про бізнес-процес «Формування транспортного парку» матиме такий вигляд (табл. 1).

Запропонована форма внутрішньої управлінської звітності про формування та використання транспортного парку автотранспортного підприємства дозволяє представляти інформацію для забезпечення

управлінських рішень, щодо можливості реалізації тих чи інших послуг та потужності підприємства й напрямків її збільшення. Для формування даних показників запропонованої форми управлінської звітності необхідно є організація аналітичного обліку. Зокрема, аналітичний облік на рахунках 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи» дозволяє оперативно сформувати зазначені показники, за умови використання програмних продуктів 1 С: Бухгалтерія.

Зазначена форма звітності надається відповідним відділам системи управління, зокрема: службі економічного аналізу – для проведення аналізу стану основних засобів та визначення виробничої потужності підприємства; маркетинговому відділу – для визначення можливості розширення спектра транспортних послуг; відділу бюджетування – для розрахунку планових показників діяльності підприємства на наступні періоди. Дану форму управлінської звітності найбільш доцільно складати за звітний період – рік. Для отримання більш оперативної інформації є можливість її формувати за квартал. Така періодичність формування пов'язана з тим, що рух транспортних засобів на підприємстві є непостійним, а тому динаміку показників звіту можна прослідкувати лише за календарний рік.

Важливе значення для управління бізнес-процесом «Формування транспортного парку АТП», у частині операцій фінансового та оперативного лізингу, є проведення розрахунків за даними операціями. Для представлення такої інформації пропонуємо складати внутрішній звіт про стан розрахунків з лізингу транспортних засобів. Даний звіт має надавати інформацію про стан довгострокової заборгованості з фінансового лізингу, розрахунки за лізинговими платежами, згідно з договорами фінансового лізингу понад вартість об'єкту транспортного засобу, та стан розрахунків за лізинговими платежами за договорами оперативного лізингу.

Порядок складання та подання зазначеної форми звітності залежить від організації інформаційно-комунікаційних зв'язків та системи управління автотранспортним підприємством. На нашу думку, розроблену форму звітності варто складати за такими звітними періодами: квартал, півріччя, рік.

Форма звіту про формування та використання транспортного парку автотранспортного підприємства

ЗВІТ

про формування та використання транспортного парку автотранспортного підприємства

ПАТ «АТП 1279098»

Період: за 2013 рік

(назва підприємства)

Формування транспортного парку:

| № | Об'єкти транспортних засобів | На початок періоду | | Надходження транспортного засобу | | | | | Разом надходження | |
|-------|------------------------------|--------------------|------------|----------------------------------|----|----|----|----|-------------------|------------|
| | | на балансі | в оп. ліз. | придбання | БП | СК | ФЛ | ОЛ | на балансі | в оп. ліз. |
| 1. | Вантажоперевезення | | | | | | | | | |
| 1.1. | Перевезення рідин | | | | | | | | | |
| 1.2. | Перевезення вантажів | | | | | | | | | |
| 1.3. | Перевезення контейнерів | | | | | | | | | |
| 1.4. | Інші | | | | | | | | | |
| 2. | Пасажироперевезення | | | | | | | | | |
| 2.1. | За видами автобусів | | | | | | | | | |
| Разом | | | | | | | | | | |

Вибуття транспортного парку:

| № | Об'єкти транспортних засобів | Вибуття транспортного засобу | | | | | Разом вибуття | | На кінець періоду | |
|-------|------------------------------|------------------------------|----|------|------|---------|---------------|------------|-------------------|------------|
| | | продаж | БП | Знос | ОЛіП | пов. ОЛ | на балансі | в оп. ліз. | на балансі | в оп. ліз. |
| 1. | Вантажоперевезення | | | | | | | | | |
| 1.1. | Перевезення рідин | | | | | | | | | |
| 1.2. | Перевезення вантажів | | | | | | | | | |
| 1.3. | Перевезення контейнерів | | | | | | | | | |
| 1.4. | Інші | | | | | | | | | |
| 2. | Пасажироперевезення | | | | | | | | | |
| 2.1. | За видами автобусів | | | | | | | | | |
| Разом | | | | | | | | | | |

Операції з транспортними засобами:

| Витрати на ремонт | Капітальний ремонт | Поточний ремонт | Разом |
|---|--------------------|-----------------|-------|
| 1. використаних транспортних засобів | | | |
| 2. транспортних засобів, отриманих в опер. лізинг | | | |

Бухгалтер з обліку основних засобів

Іванова

І.А. Іванова

Зазначені показники формуються таким чином:

- формування показників вартості транспортних засобів на початок періоду. Формуються шляхом аналізу залишків на початок періоду на аналітичних рахунках до субрахунків 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи»;

- формування показників надходження транспортних засобів відбувається шляхом аналізу дебетових оборотів аналітичних рахунків до субрахунків 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи». Зокрема, для формування показників щодо: придбання основних засобів здійснюється аналіз дебетових оборотів з рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»; безоплатного надходження – 424 «Безоплатно отримані необоротні активи»; внеску до статутного капіталу – 46 «Неоплачений капітал»; отриманих у фінансовий лізинг – 531 «Зобов'язання з фінансової оренди». Щодо оперативної оренди, то при застосуванні позабалансового рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» відбувається аналіз дебетових оборотів;

- формування показників з групи «Разом надходження» формується із загальної суми дебетового обороту за рахунками 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи»;

- показники вибуття транспортних засобів формуються на основі аналізу кредитового обороту за рахунками 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи».

Так, під час вибуття транспортного засобу аналізуються кредитові обороти з рахунками: 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» під час продажу транспортного засобу; 976 «Списання необоротних активів» за ліквідації в результаті зношення; 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» під час внеску до статутного капіталу іншого підприємства; 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» під час передачі у фінансовий лізинг та відповідний аналітичний рахунок до субрахунку 105 «Транспортні засоби» (наприклад, 105.N. «Транспортні засоби, передані в оперативний лізинг») під час передачі в оперативний лізинг;

- формування узагальнюючих показників про вибуття транспортних засобів формується на основі підсумку за кредитовим оборотом рахунків 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи»;

- показники про стан транспортних засобів на кінець періоду формуються на основі кінцевих залишків аналітичних рахунків до рахунків 105 «Транспортні засоби» та 01 «Орендовані необоротні активи»;

- показники про витрати на капітальний ремонт формуються на основі аналізу рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Для формування показників про вартість поточного ремонту використовуються дані з рахунків 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати».

Пропонуємо таку форму внутрішнього звіту про стан розрахунків за договорами оперативного та фінансового лізингу (табл. 2).

Таблиця 2

Форма внутрішнього звіту про стан розрахунків за операціями фінансового та оперативного лізингу

| № | Договір | Стан розрахунків за договорами фінансового лізингу | | | | | | | | | | | |
|--------------|----------|---|-----------|--|------------|-----------|----------------|-------------|-------|---|------------|-------|---|
| | | стан довгострокової заборгованості | | Розрахунки за лізинговими платежами понад вартість | | | Заборгованість | | | | | | |
| | | на початок | на кінець | нараховано | сплачено | заборгов. | ДЗ | ЛП | | | | | |
| 1. | ФЛ 27/13 | 68090,00 | 60080,00 | 70250,00 | 70250,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | | | | | |
| 2. | N | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... | | | | | |
| Разом | | | | | | | | | | | | | |
| № | Договір | Стан розрахунків за договорами оперативного лізингу | | | | | | | | | | | |
| | | I квартал | | | II квартал | | | III квартал | | | IV квартал | | |
| | | Н | С | З | Н | С | З | Н | С | З | Н | С | З |
| 1. | ОЛ 09/12 | 908,0 | 908,0 | 0 | 1009,0 | 1009,0 | 0 | 800,0 | 800,0 | 0 | 908,0 | 908,0 | 0 |

Закінчення табл. 2

| | | | | | | | | | | | | | |
|--------------|---|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 2. | N | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... |
| Разом | | | | | | | | | | | | | |

Бухгалтер з обліку розрахунків Сазоненко С.О. Сазоненко

Запропонована форма звітності дозволить контролювати розрахункову дисципліну та проводити економічний аналіз зобов'язань й ефективності здійснення лізингових операцій. Крім того, представлення інформації в розрізі договорів фінансового та оперативного лізингу сприятиме підвищенню ефективності управління взаємовідносинами з контрагентами.

Запропонована форма звітності формується на основі даних аналітичних рахунків. Зокрема, порядок їх формування буде таким:

- у частині показників про стан довгострокової дебіторської заборгованості використовуватимуться аналітичні рахунки до рахунку 531 «Зобов'язання з фінансової оренди». Так, початкове сальдо за аналітичним рахунком третього рівня (в розрізі договорів фінансового лізингу) вказує на показник заборгованості на початок періоду, а кінцеве сальдо цього ж рахунку – на кінець періоду;

- розрахунки за лізинговими платежами за договором фінансового лізингу понад вартість об'єкту лізингу формуються на основі аналізу дебетового (показник «сплачено») і кредитового (показник «нараховано») оборотів та кінцевого сальдо (показник «залишок») до аналітичного рахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»;

- для формування показників, що характеризують стан розрахунків за лізинговими платежами за договорами оперативного лізингу 0.

Основне призначення зазначеної форми звітності – це контроль за станом розрахунків, пов'язаних з лізинговими операціями, адже будь-які затримки в розрахунках можуть стати причиною розірвання договору, що спричинить перешкоди в організації транспортних послуг.

Наступною складовою налагодження системи управлінської звітності на автотранспортному підприємстві є розробка пакету звітності про бізнес-процеси транспортної послуги, як вони виконуються на власних або отриманих у лізинг транспортних засобах. Управлінська звітність про бізнес-процеси транспортної послуги має розкривати окремі елементи витрат та надавати інформацію про їх відхилення від запланованих показників. Зважаючи на розроблені методичні положення калькулювання собівартості транспортних послуг, звіт про бізнес-процес «Навантажувальні роботи» матиме таку форму (табл. 3).

Періодом складання даного звіту може бути рік, квартал місяць та тиждень. В умовах використання комп'ютерних програм його формування можливе навіть щоденно. Показники розраховуються на основі даних аналітичних рахунків до рахунків 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати». Порядок організації аналітичного обліку на даних рахунках (табл. 2). Зокрема, порядок їх використання є таким:

- матеріальні витрати в частині палива формуються шляхом визначення дебетових оборотів за визначений період на аналітичних рахунках п'ятого рівня аналітики рахунку 23 «Виробництво» - 231.1.1.1.n «За видами матеріалів», у розрізі видів матеріалів, що використовувалися на даному бізнес-процесі (паливо, мастильні матеріали, малоцінні швидкозношувані предмети, тара та тарні матеріали);

Форма внутрішнього звіту про стан бізнес-процесу «Навантажувальні роботи» в цілому по підприємству

ЗВІТ

про результати бізнес-процесу «Навантажувальні роботи»

ПАТ «АТП 1279098»

Період: IV квартал

(назва підприємства)

| Стаття калькуляції | Сума | | Відхилення | | Розподілені ЗВВ | Разом |
|---------------------------------------|------|------|------------|----------|-----------------|-------|
| | План | Факт | Затвер. | Незатвер | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Матеріальні витрати: | | | | | | |
| <i>Пальне</i> | | | | | | |
| <i>Власні запаси</i> | | | | | | |
| <i>Паливні талони</i> | | | | | | |
| Електронні картки у: | | | | | | |
| - грошовому вимірнику; | | | | | | |
| - натуральному вимірнику | | | | | | |
| Маслильні матеріали | | | | | | |
| МШП | | | | | | |
| <i>Тара та тарні матеріали</i> | | | | | | |
| Витрати на оплату праці: | | | | | | |
| <i>Основна зарплата</i> | | | | | | |
| <i>Додаткова зарплата</i> | | | | | | |
| Витрати на соціальні заходи: | | | | | | |
| Єдиний соціальний внесок | | | | | | |
| Амортизація: | | | | | | |
| Амортизація | | | | | | |
| Інші витрати: | | | | | | |
| Плата інших послуг | | | | | | |
| Загальновиробничі витрати: | | | | | | |
| Розподілені загальновиробничі витрати | | | | | | |

Примітка: _____ (зазначаються причини відхилень)

Бухгалтер з обліку витрат Савченко С.О. Савченко

- витрати на оплату праці (основна та додаткова заробітна плата) формуються ідентичним шляхом, з використанням запропонованих аналітичних рахунків: 231.1.1.2.n «Заробітна плата за категоріями працівників» та 231.1.1.2.n «Єдиний соціальний внесок за категоріями працівників»;

- статті «Амортизація» та «Інші витрати» формуються ідентичним шляхом, з використанням рахунків: 231.1.1.4.n «Амортизація за видами основних засобів» та 231.1.1.5.n «Оплата інших робіт»;

- формування показників загальновиробничих витрат є особливим, залежно від обраного механізму їх розподілу. Так, у випадку розподілу загальновиробничих витрат за бізнес-процесами та окремими елементами витрат їх вартість відобразатиметься в розрізі елементів витрат, визначатиметься шляхом аналізу дебетового обороту відповідного аналітичного рахунку до рахунку 23 «Виробництво», в кореспонденції, з рахунком 91 «Загальновиробничі витрати». У випадку, коли загальновиробничі витрати розподіляються лише за окремими бізнес-процесами, їх вартість відображається узагальнюючим показником у частині витрат бізнес-процесу «Навантажувальні роботи».

Наступною складовою пакету управлінської звітності про результати функціонування бізнес-процесів є звіт про результати бізнес-процесу «Перевезення вантажу». Вважаємо за доцільне даний звіт інтегрувати зі звітом, відповідно до бізнес-процесу, «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами», адже дані процеси є нерозривними у часі.

Форма даного звіту має розкривати витрати в розрізі елементів, що пов'язані із зазначеними бізнес-процесами. У зв'язку з тим, що дані витрати є досить різноманітними, даний звіт пропонуємо складати в декількох формах у розрізі елементів витрат. Це зумовлено тим, що окремі статті витрат будуть трансформуватися, залежно від особливостей організації транспортних послуг у частині використання транспортного засобу, що знаходиться у власності автотранспортної компанії, або отриманий за договорами оперативного чи фінансового лізингу. Запропоновані форми звітності за зазначеними бізнес-процесами зображено у таблиці 4 (матеріальні витрати), таблиці 5 (витрати на оплату праці та соціальні заходи), таблиці 6 (експлуатаційні витрати).

Особливістю зазначеної форми управлінського звіту є те, що вона розкриває вартість матеріальних витрат та джерело їх походження, відповідно до особливостей організації транспортної послуги на умовах оперативного або фінансового лізингу. Показники формуються на основі аналізу дебетових оборотів аналітичного рахунку 231.1.3.1 «Матеріальні витрати бізнес-процесу «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами»».

Форма внутрішнього звіту про стан бізнес-процесу «Навантажувальні роботи» в цілому по підприємству

ЗВІТ

про матеріальні витрати бізнес-процесів «Перевезення вантажу»
та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами»

ПАТ «АТП 1279098»

Період: IV квартал

(назва підприємства)

| Стаття калькуляції | Сума | | Відхилення | | Розподі лені ЗВВ | Разом |
|---|------|------|------------|-----------|------------------------|-------|
| | План | Факт | Затвер. | Незатвер. | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Матеріальні витрати. Бізнес-процес «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами» | | | | | | |
| Пальне | | | | | | |
| Власні запаси | | | | | | |
| Паливні талони, в т.ч.: | | | | | | |
| – власні | | | | | | |
| – за рахунок ліз. платежу | X | X | X | X | | |
| – за рахунок дод. платежу | | | | | | |
| Електронні картки у: | | | | | | |
| - грошовому вимірнику: | | | | | | |
| – власні | | | | | | |
| – за рахунок ліз. платежу | X | X | X | X | | |
| – за рахунок дод. платежу | | | | | | |
| - натуральному у вимірнику: | | | | | | |
| – власні | | | | | | |
| – за рахунок ліз. платежу | X | X | X | X | | |
| – за рахунок дод. платежу | | | | | | |

Закінчення табл. 4

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---------------------------|---|---|---|---|---|---|
| Масляні матеріали: | | | | | | |
| – власні | | | | | | |
| – за рахунок ліз. платежу | X | X | X | X | | |
| – за рахунок дод. платежу | | | | | | |
| МШП | | | | | | |
| Пневматичні шини: | | | | | | |
| – власні | | | | | | |
| – за рахунок ліз. платежу | X | X | X | X | | |
| – за рахунок дод. платежу | | | | | | |

Примітки: (розкриваються причини відхилень)Бухгалтер з обліку витрат Савченко

С.О. Савченко

Окремі статі формуються за рахунок розподілених загальнопромислових витрат, зокрема, це стосується випадку, коли транспортна послуга виконується на умовах оперативного лізингу. Так, якщо до складу додаткових послуг, передбачених договором оперативного лізингу, належить забезпечення паливо-мастильними матеріалами та зміна пневматичних шин, то дані витрати покриваються за рахунок лізингового платежу, вони відображатимуться у частині постійних загальнопромислових витрат (аналітичний рахунок 91.3.1 / 2.1 «Постійні загальнопромислові матеріальні витрати бізнес-процесу «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами»»), які, в подальшому, розподіляються на собівартість окремих транспортних послуг. У випадку, коли дані послуги виплачуються додатковими платежами, вони відображаються у частині змінних промислових витрат та, відповідним чином, у даній формі управлінського звіту.

Форма внутрішнього звіту про стан бізнес-процесу «Навантажувальні роботи» в цілому по підприємству

ЗВІТ

про витрати на оплату праці та соціальні заходи (ЄСВ) бізнес-процесів «Перевезення вантажу» та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами»

ПАТ «АТН 1279098»

Період: IV квартал

(назва підприємства)

| Стаття калькуляції | Сума | | Відхилення | | Розподілені ЗВВ | Разом |
|-------------------------------------|------|------|------------|-----------|-----------------|-------|
| | План | Факт | Затвер. | Незатвер. | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Витрати на оплату праці: | | | | | | |
| <i>Водіїв:</i> | | | | | | |
| Основна зарплата | | | | | | |
| Додаткова зарплата | | | | | | |
| <i>Експедиторів:</i> | | | | | | |
| Основна зарплата | | | | | | |
| Додаткова зарплата | | | | | | |
| Витрати на соціальні заходи: | | | | | | |
| ЄСВ водіїв | | | | | | |
| ЄСВ експедиторів | | | | | | |

Примітки: (розкриваються причини відхилень)

Бухгалтер з обліку витрат Савченко С.О. Савченко

Розроблена форма звітності формується на основі даних аналітичних рахунків до рахунку 23 «Виробництво»: 231.1.2.1.1 «Заробітна плата водія» (231.1.2.2.1 - ЄСВ) та 231.1.2.1.3 «Заробітна плата експедитора» (231.1.2.2.2 - ЄСВ). Визначення показників додаткової та основної заробітної плати здійснюється шляхом аналізу дебетового обороту, з відповідним аналітичним рахунком, до рахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» та 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

*Форма внутрішнього звіту про експлуатаційні витрати
в цілому по підприємству*

ЗВІТ

*про експлуатаційні витрати бізнес-процесів «Перевезення
вантажу» та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами»
ПАТ «АТП 1279098»* *Період: IV квартал*
(назва підприємства)

| Стаття калькуляції | Сума | | Відхилення | | Розподі- лені ЗВВ | Разом |
|---|------|------|------------|-----------|----------------------|-------|
| | План | Факт | Затвер. | Незатвер. | | |
| Експлуатаційні витрати власного транспортного засобу | | | | | | |
| Амортизація | | | | | | |
| Експлуатаційні витрати транспортного засобу, отриманого у фінансовий лізинг | | | | | | |
| Амортизація | | | | | | |
| Лізинговий платіж, враховуючи вартість додаткових послуг | X | X | X | X | | |
| Експлуатаційні витрати транспортного засобу, отриманого у оперативний лізинг | | | | | | |
| Лізинговий платіж, враховуючи вартість додаткових послуг | X | X | X | X | | |

Примітки: _____ (розкриваються причини відхилень)

Бухгалтер з обліку витрат Савченко С.О. Савченко

Показники звіту формуються на основі аналізу дебетових оборотів таких аналітичних рахунків: 231.1.2.3.1 «Амортизація» та 231.1.2.3.1 «Лізинговий платіж». На основі даного управлінського звіту формується інформаційне забезпечення економічного аналізу ефективності лізингових операцій та транспортних послуг, що здійснюються на умовах лізингу.

Таким чином, запропоновані форми звітності є основою інформаційного забезпечення управління транспортними послугами в частині бізнес-процесів «Перевезення вантажу» та «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами». Дані форми використовуються як внутрішніми контролерами – для виявлення відхилень від заданих параметрів, так і аналітиками – для виявлення причинно-наслідкових зв'язків.

Наступною складовою пакету управлінської звітності в розрізі бізнес-процесів автотранспортних послуг є звіт про витрати, пов'язані з бізнес-процесом «Технічне обслуговування». Форма даного звіту, відповідно до запропонованого методичного підходу щодо калькулювання собівартості, зображена в таблиці 7.

Таблиця 7

Форма внутрішнього звіту про стан бізнес-процесу «технічне обслуговування» в цілому по підприємству

ЗВІТ

про витрати бізнес-процесу «технічне обслуговування»

ПАТ «АТП 1279098»

Період: IV квартал

(назва підприємства)

| Стаття калькуляції | Сума | | Відхилення | | Розподілені ЗВВ | Разом |
|---------------------------------------|------|------|------------|----------|-----------------|-------|
| | План | Факт | Затвер. | Незатвер | | |
| Матеріальні витрати | | | | | | |
| Витрати на оплату праці | | | | | | |
| Єдиний соціальний внесок | | | | | | |
| Амортизація | | | | | | |
| Лізингові платежі | X | X | X | X | | |
| Інші витрати | | | | | | |
| Розподілені загальновиробничі витрати | | | | | | |

Примітки: (розкриваються причини відхилень)

Бухгалтер з обліку витрат Савченко

С.О. Савченко

Показники зазначеної форми формуються на основі даних аналітичного рахунку 231.1.4 «Технічне обслуговування» (рахунки четвертого та п'ятого рівнів аналітики). Форма призначена для аналізу окремих складових транспортної послуги та правильності формування собівартості досліджуваного бізнес-процесу транспортної послуги.

Для представлення інформації про собівартість бізнес-процесу «Розвантажувальні роботи» пропонуємо використовувати форму, ідентичну як і для бізнес-процесу «Навантажувальні роботи».

Таким чином, нами розроблено пакет внутрішньої звітності про функціонування бізнес-процесів транспортної послуги, частини якого служать інформаційним забезпеченням для економічного аналізу ефективності транспортних послуг, що організовані на основі лізингу та внутрішнього контролю, в частині визначення відхилень від запланованих показників. Розроблені форми звітності відповідають запропонованим методичним положенням до бухгалтерського обліку транспортних послуг та калькулювання їх собівартості під час бізнес-процесного управління, зважаючи на різні форми організації транспортної послуги (на власних транспортних засобах або транспортних засобах, отриманих у фінансовий або оперативний лізинг).

Вважаємо, що результативним звітним документом про бізнес-процеси транспортної послуги має бути загальний звіт, в якому інтегруються показники розроблених звітів, щодо транспортної послуги. Форму даного звіту пропонуємо таку (табл. 8).

Дана форма є узагальнюючою формою розроблених вище форм внутрішньої управлінської звітності: для аналізу її окремих показників користувач аналізуватиме дані звітів, розроблених у розрізі окремих бізнес-процесів. Дана звітність може складатися як за один період, так і може бути розширена в напрямку показників за різні звітні періоди, що дозволить проводити порівняння між періодами.

Аналізуючи звітність, складену за зазначеною формою, користувач може робити такі висновки:

- по-перше, визначати ефективність вантажоперевезень у розрізі транспортних послуг, які організовані на умовах лізингу. Користувач може прийняти рішення про можливість розширення спектра вантажоперевезень, шляхом додаткового залучення транспортних засобів на умовах оперативного або фінансового лізингу;

- по-друге, аналізувати ефективність отримання витрат у розрізі елементів витрат, що дозволить виявити резерви зниження окремих складових;

- по-третє, зробити аналіз окремих бізнес-процесів та визначити напрямки їх підвищення. Наприклад, автотранспортна компанія може відмовитися від здійснення окремих бізнес-процесів. Це можуть бути «Навантажувальні роботи», «Розвантажувальні роботи», «Технічне обслуговування».

Форма внутрішнього звіту про вантажні перевезення
ЗВІТ
про вантажні перевезення

ПАТ «АТП 1279098»
(назва підприємства)

Період: IV квартал

| № | Стаття | Форма організації транспортної послуги | | | Разом прями витрати | Розподілені загальновиробничі | | Разом | Відхилення | |
|---|-------------------------|--|-----------|-----------|---------------------|-------------------------------|--------|-------|------------|---------|
| | | Власний ТЗ | Фін. ліз. | Опер. ліз | | Постійні | Змінні | | Затв. | Не-затв |
| Бізнес-процес «Навантажувальні роботи» | | | | | | | | | | |
| 1. | Матеріальні витрати | | | | | | | | | |
| 2. | Витрати на оплату праці | | | | | | | | | |
| 3. | ЄСВ | | | | | | | | | |
| 4. | Амортизація | | | | | | | | | |
| 5. | Інші витрати | | | | | | | | | |
| 6. | Розподілені ЗВВ | | | | | | | | | |
| Бізнес-процес «Перевезення вантажу» | | | | | | | | | | |
| 6. | Амортизація | | | X | | | | | | |
| 7. | Витрати на оплату праці | | | | | | | | | |
| 8. | ЄСВ | | | | | | | | | |
| 9. | Експлуатацій- | | X | X | | | | | | |

Закінчення табл. 8

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|--|-----------------------|---|---|---|---|---|---|---|----|----|
| 9. | ні витрати | X | | | | | | | | |
| 10 | Підмінений автомобіль | | | | | | | | | |
| Бізнес-процес «Забезпечення паливо-мастильними матеріалами» | | | | | | | | | | |
| 10 | Матеріальні витрати | | | | | | | | | |
| 11 | Інші витрати | X | | | | | | | | |
| Бізнес-процес «Технічне обслуговування» | | | | | | | | | | |
| 12 | Матеріальні витрати | | | | | | | | | |
| 13 | Зарплата | | | | | | | | | |
| 14 | ЄСВ | | | | | | | | | |
| 15 | Амортизація | | | | | | | | | |
| 16 | Інші витрати | X | X | | | | | | | |

Бухгалтер з обліку витрат

Савченко

С.О. Савченко

Під сегментом в бухгалтерському обліку прийнято розуміти значну частину підприємства, що характеризується певними параметрами.

У МСФЗ 14 «Звітність за сегментами» пропонується таке трактування сегмента: господарський сегмент – це компонент у діяльності компанії: частина діяльності з виробництва певної продукції або надання певних послуг, або групи пов'язаних видів продукції, або послуг, для яких характерні ризики і прибутковість, відмінні від ризиків і прибутковості інших частин бізнесу.

Таким чином, сегмент - це частина підприємства, що займається господарською діяльністю, яка є відокремленим об'єктом управління з боку вищого керівництва підприємства, і постійно звітує перед ним. Таким чином, нами розроблено пакет внутрішньої звітності, що спрямована на забезпечення управління господарською діяльністю автотранспортних підприємств в умовах запровадження бізнес-процесного підходу та, зважаючи на різні форми організації транспортних послуг (власним транспортним засобом, транспортним засобом, отриманим в оперативний або фінансовий лізинг). Запровадження до практики діяльності автотранспортних підприємств даного пакету внутрішньої звітності дозволило підвищити якість інформаційного забезпечення управлінських рішень та налагодити ефективну систему інформаційно-комунікаційних зв'язків між підсистемами управління.

Запропонований пакет управлінської звітності, окрім того, що використовується внутрішніми користувачами, може стати основою формування зовнішньої звітності, зокрема, звітності за сегментами. Зважаючи на чинні підходи до формування фінансової звітності, найбільш мінливою до галузевих особливостей та найбільш інформативною є саме дана форма фінансової звітності. Зважаючи на це, розглянемо особливості її формування на автотранспортних підприємствах.

З метою оптимізації співвідношення ризиків і прибутковості, підприємства можуть розгортати діяльність у різних географічних областях і галузях господарювання, виробляти різноманітні види продукції, тобто диверсифікувати свій бізнес. Краще оцінити рентабельність і ризикованість такого бізнесу дозволяє сегментна звітність. Сегментна звітність є необхідною складовою частиною фінансової звітності, зважаючи на те, що великі компанії мають, як правило, диверсифікований бізнес, і інформація про розподіл ресурсів між його компонентами, їх рентабельність, перспективи розвитку, є

важливу для користувачів звітності, з огляду на те, що на її основі мають прийматися правильні економічні рішення.

Мета визначення сегментів полягає у досягненні необхідного ступеня порівнянності з іншими компаніями, у поліпшенні аналізу підсумкової інформації та наданні користувачам деталізованих відомостей, що дозволяють оцінити систему управління підприємства. Для цілей управління кожна компанія визначає для себе сегменти самостійно, і правила фінансової звітності не можуть і не мають диктувати в даному випадку будь-які умови. Керівництво підприємства визначає склад сегментів, відповідно до багатьох факторів – параметрів підприємства, його стратегії і тактики, стадії розвитку тощо.

На сьогодні виокремлюють два види сегментів – географічний та операційний. У свою чергу, географічний сегмент – це компонент у діяльності компанії, що визначається так само, як і господарський сегмент, але для якого характерні ризики і прибутковість, відмінні від ризиків і прибутковості, властивих для діяльності, що здійснюється за інших умов.

Операційний сегмент – це компонент компанії, який:

- займається господарською діяльністю, у зв'язку з якою він може мати прибутки і нести витрати (враховуючи прибутки та витрати за операціями з іншими компонентами тієї ж компанії);

- операційні результати сегмента регулярно аналізуються відповідальною особою, яка приймає операційні рішення, щодо розподілу ресурсів на сегмент і оцінки результатів його діяльності;

- щодо яких формується відокремлена фінансова інформація.

Відповідно до зазначеного пропонуємо для автотранспортних підприємств оприлюднювати інформацію за сегментами як операційними, так і географічними. *Операційними сегментами* для автотранспортного підприємства є: транспортування вантажів, перевезення пасажирів, експедиторські послуги, інші суміжні послуги.

Географічні сегменти пропонуємо визначати як за місцем виникнення прибутку (країна, регіон), так і за напрямками здійснення транспортних послуг. Наприклад: Житомир – Україна, Житомир – Країни ЄС, Житомир – Країни СНД, Житомир – Країни Азії тощо.

Для автотранспортних підприємств, звітність за операційним сегментом доцільно складати в розрізі двох складових: транспортних перевезень та пасажирських перевезень. Вважаємо за доцільне використовувати таку запропоновану форму управлінської звітності за операційним сегментом, зображену в таблиці 9.

Запропонована форма звітності за сегментами, відокремленими за операційними сегментами

ЗВІТ

за операційним сегментом перевезення вантажу

| № | Стаття | Звітний період | Попередній період |
|--|--|----------------|-------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Доходи, отримані операційним сегментом: транспортування вантажу | | | |
| 1. | Дохід, отриманий від транспортування вантажів, у т.ч: | | |
| 1.1 | – від транспортування контейнерів | | |
| 1.2 | – від транспортування рідин | | |
| 1.3 | – від транспортування суховантажів | | |
| 2. | ПДВ | | |
| 3. | Інші доходи | | |
| Разом | | | |
| Витрати операційного сегмента транспортування вантажу | | | |
| 4. | Собівартість транспортних послуг, у т. ч.: | | |
| 4.1 | <i>Матеріальні витрати, у т.ч. понесені:</i> | | |
| 4.1.1 | – на транспортування контейнерів | | |
| 4.1.2 | – на транспортування рідин | | |
| 4.1.3 | – на транспортування суховантажів | | |
| 4.2. | <i>Витрати на оплату праці, в т.ч. понесені:</i> | | |
| 4.2.1 | – на транспортування контейнерів | | |
| 4.2.2 | – на транспортування рідин | | |
| 4.2.3 | – на транспортування суховантажів | | |
| 4.3 | <i>Відрахування на соціальні заходи, в т.ч. понесені:</i> | | |
| 4.3.1 | – на транспортування контейнерів | | |
| 4.3.2 | – на транспортування рідин | | |
| 4.3.3 | – на транспортування суховант. | | |

Закінчення табл. 9

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 4.4 | Витрати на амортизацію, в т.ч. понесені: | | |
| 4.4.1 | - на транспортування контейнерів | | |
| 4.4.2 | - на транспортування рідин | | |
| 4.4.3 | - на транспортування суховантажів | | |
| 4.5 | Інші витрати, в т.ч. понесені: | | |
| 4.5.1 | - на транспортування контейнерів | | |
| 4.5.2 | - на транспортування рідин | | |
| 4.5.3 | - на транспортування суховантажів | | |
| 5. | Накладні витрати в т.ч.: | | |
| 5.1. | Розподілені адміністративні витрати | | |
| 5.2. | Розподіленні витрати на збут | | |
| 5.3. | Розподіленні інші операційні витрати | | |
| Разом | | | |
| Задіяні необоротні активи в функціонуванні операційного сегменту транспортування вантажів | | | |
| 6. | Задіяні необоротні активи, в т.ч.: | | |
| 6.1 | - власні транспортні засоби | | |
| 6.2 | - транспортні засоби, отримані в фінансовий лізинг | | |
| 6.3 | - транспортні засоби, отримані в операційний лізинг | | |
| Разом | | | |

З огляду на запропоновану форму сегментарної звітності за операційною ознакою, варто зазначити, що дана форма звітності умовно складається з трьох елементів: прибутки, витрати та активи, пов'язані з виконанням транспортної послуги – перевезення вантажу. Дані для формування звіту за операційним сегментом відображаються на рахунку 70 «Прибутки» - для заповнення блоку «Прибутки», в свою чергу, для заповнення блоку «Витрати» – варто використовувати дані, що відображаються в запропонованих формах управлінської звітності, що визначені вище.

У випадку виокремлення географічних сегментів господарської діяльності автотранспортних підприємств необхідним є формування іншої форми звітності за сегментами. Дана форма звітності зображена в таблиці 9.

Використання зазначених форм звітності дозволить підвищити якість інформації, що оприлюднюється, й відповідно, задовольнити запити як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів. Адже це дозволить виявити особливості географічного функціонування автотранспортного підприємства та ефективність окремих видів діяльності, зокрема, транспортування вантажів та перевезення пасажирів.

Таблиця 10

Запропонована форма звітності за сегментами, визначеними за операційними сегментами
ЗВІТ за операційним сегментом «Житомир – Країни ЄС»

| № з/п | Стаття | Звіт-ний період | Попе-редній період |
|---|---|-----------------|--------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Доходи, отримані географічним сегментом: «Житомир – Країни ЄС» | | | |
| 1. | Доходи, отримані від пасажирських перевезень, в т. ч.: | | |
| 1.1 | – рейсових перевезень | | |
| 1.2 | – нерегулярних перевезень | | |
| 2. | ПДВ | | |
| 3. | Доходи, отримані від вантажних перевезень, в т. ч.: | | |
| 3.1 | – транспортування контейнерів | | |
| 3.2 | – транспортування рідин | | |
| 3.3 | – транспортування суховантажів | | |
| 4. | ПДВ | | |
| Витрати географічного сегмента: «Житомир – Країни ЄС» | | | |
| 5. | Собівартість пасажирських перевезень, у т. ч.: | | |
| 5.1 | – рейсових перевезень | | |
| 5.2 | – нерегулярних перевезень | | |
| 6. | Собівартість вантажних перевезень, у т. ч.: | | |
| 6.1 | – транспортування контейнерів | | |
| 6.2 | – транспортування рідин | | |
| 6.3 | – транспортування суховантажів | | |
| <i>Закінчення табл. 10</i> | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |

| Залучені необоротні активи у функціонуванні географічного сегмента «Житомир – Країни ЄС» | | | |
|--|---|--|--|
| 7. | Залучені необоротні активи, у т. ч.: | | |
| 7.1 | Власні транспортні засоби, в т. ч.: | | |
| 7.1.1 | – для пасажирських перевезень | | |
| 7.1.2 | – для вантажних перевезень | | |
| 7.2 | Транспортні засоби, отримані на умовах операційного лізингу, в т. ч.: | | |
| 7.2.1 | – для пасажирських перевезень | | |
| 7.2.2 | – для вантажних перевезень | | |
| 7.3 | Транспортні засоби, отримані на умовах фінансового лізингу, в т. ч.: | | |
| 7.3.1 | – для пасажирських перевезень | | |
| 7.3.2 | – для вантажних перевезень | | |

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, на основі проведеного дослідження нами удосконалено внутрішню управлінську звітність та звітність за сегментами як складову фінансової звітності. Це дозволило підвищити якість інформації для управління та її окремих підсистем, зокрема, економічного аналізу та внутрішньогосподарського контролю. Крім того, використання запропонованих форм управлінської звітності є основою налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків.

Список використаної літератури:

1. *Балаян Б.Т.* Проблемы конвергенции финансовой отчетности лизинговых операций в Республике Армения / *Б.Т. Балаян* // Известия аграрной науки. – Том 9. – № 4. – С. 133–135.
2. *Герасименко О.С.* Методика складання консолідованої фінансової звітності та аналіз ефективності діяльності дочірніх підприємств : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *О.С. Герасименко* / ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2007. – 19 с.
3. *Гориславец Н.А.* Лизинговые операции: учет у лизингодателя и лизингополучателя / *Н.А. Гориславец* // Финансовая газета. – М., 2004, № 25.
4. *Грачева Н.Н.* Повышение эффективности анализа и отчетной информации о лизинге / *Н.Н. Грачева* // Вестник Института Дружбы народов Кавказа «Теория экономики и управления народным хозяйством». – Ставрополь, 2011. – № 1.

5. *Дохолян С.В.* Методическое обеспечение экспертизы и отбора лизинговых проектов для промышленных предприятий / *С.В. Дохолян, Х.Г. Гаджигишиев* // Региональные проблемы преобразования экономики. – № 2. – 2008. – С. 76–81.
6. *Ковбич Т.М.* Аудит звітності про фінансові результати: організація та методика : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *Т.М. Ковбич* / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2009. – 22 с.
7. *Костенко Е.А.* Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности лизинговых компаний / *Е.А. Костенко* // Бухгалтерский учет. – 2011. – № 9. – С. 100–112.
8. *Кудрицький Б.В.* Методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *Б.В. Кудрицький* / ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2007. – 18 с.
9. *Кузнецова С.А.* Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання : автореф. дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / *С.А. Кузнецова* / ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2009. – 35 с.
10. *Лобода Н.О.* Обліково-аналітичне забезпечення лізингових операцій в АПК України (теоретико-методологічні аспекти) / *Н.О. Лобода* // Облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством: теорія і практика : матеріали III Всеукраїнської наук.-практ. конф. 19-21 червня 2009 р. / за ред. *З.В. Герасимчук*. – Луцьк : РВВ Луцького національного технічного університету, 2009. – С. 156–161.
11. *Лучко М.Р.* Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку : автореф. дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / *М.Р. Лучко* / ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2008. – 29 с.
12. *Нищенко Л.П.* Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *Л.П. Нищенко* / Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. – К., 2008. – 20 с.
13. *Новодворский В.Д.* Публичная бухгалтерская отчетность – инструмент рыночных отношений / *В.Д. Новодворский, С.А. Сладкова* // Современный бухучет, 2005, № 11.
14. *Ночовна Ю.О.* Організація управлінського обліку на хлібопекарних підприємствах споживчої кооперації : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *Ю.О. Ночовна* / Одес. держ. екон. ун-т. – О., 2009. – 19 с.
15. *Онищенко В.П.* Методика та організація консолідованої фінансової звітності : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *В.П. Онищенко* / Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. – К., 2008. – 21 с.
16. *Семенюшина Н.В.* Комунікативна та інформаційно-аналітична функції бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / *Н.В. Семенюшина* / Нац. наук. центр «Ін-т аграр. Економіки» УААН. – К., 2008. – 21 с.

17. Сидельникова Л.Б. Бухгалтерский учет лизинговых операций / Л.Б. Сидельникова, Е.Н. Назарян – М. : ИТК «Дашков и К0», 2003. – 168 с.
18. Соболев Г.О. Організація і методика управлінського обліку витрат : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / Г.О. Соболев / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2008. – 22 с.
19. Солодских Д.Г. Организация учетной системы в лизинговых компаниях / Д.Г. Солодских / Поволжский гуманитарный журнал. – 2009. – Режим доступа : <http://journal.seun.ru>.
20. Сушко Д.С. Аудит бухгалтерського балансу: теорія і методика : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / Д.С. Сушко / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2008. – 20 с.
21. Тлущкевич Н.В. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис... канд. екон. наук : 08.00.09 / Н.В. Тлущкевич / Нац. наук. центр «Ін-т аграр. Економіки» УААН. – К., 2007. – 20 с.
22. Хомуляк Т.І. Облік і аудит лізингових операцій : дис. на здоб. наук. ст. канд. екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Т.І. Хомуляк. – Тернопільський національний економічний університет : Тернопіль, 2008. – 22 с.
23. Черногузова И.Г. Управленческий учёт лизинговых операций как важнейшая составляющая информационной базы системы внутреннего контроля в лизинговых организациях / И.Г. Черногузова // Экономика и предпринимательство. – 2013. – № 10 (39). – С. 556–562.
24. Шнербер И.Р. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения лизинговой деятельности / И.Р. Шнербер // Все для бухгалтера. – М. : Финансы и кредит, 2005. – № 14.

References:

1. Balajan, B.T., «Problemy konvergencii finansovoj otchetnosti lizingovyh operacij v Respublike Armenija», *Izvestija agrarnoj nauki*, Vol. 9, No. 4, pp. 133–135.
2. Gerasimenko, O.S. (2007), *Metodika skladannja konsolidovanoj finansovoi zvitnosti ta analiz efektnosti dijaj'nosti dochirnih pidpriemstv*, avtoref. dis... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Kiiv. nac. ekon. un-t im. V.Get'mana, Kiiv, 19 p.
3. Gorislavec, N.A. (2004), «Lizingovye operacii: uchet u lizingodatelja i lizingopoluchatelja», *Finansovaja gazeta*, Moskva, No. 25.
4. Gracheva, N.N. (2011), «Povyshenie jeffektivnosti analiza i otchetnoj informacii o lizinge», *Vestnik Instituta Druzhyby narodov Kavkaza «Teorija jekonomiki i upravlenija narodnym hozjajstvom»*, Stavropol', No. 1.
5. Doholjan, S.V. and Gadzhigishiev, H.G. (2008), «Metodicheskoe obespechenie jekspertizy i otbora lizingovyh proektov dlja promyshlennyh

- predprijatij», *Regional'nye problemy preobrazovanija jekonomiki*, No. 2, pp. 76–81.
6. Kovbych, T.M. (2009), *Audyt zvitnosti pro finansovi rezul'taty: organizacija ta metodyka*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Derzh. akad. statystyky, obliku ta audytu, Derzhkomstat Ukrainy, 22 p.
 7. Kostenko, E.A. (2011), «Raskrytie informacii v buhgalterskoj otchetnosti lizingovyh kompanij», *Buhgalterskij uchet*, No. 9, pp. 100–112.
 8. Kudric'kij, B.V. (2007), *Metodichni ta organizacijni aspekti auditu finansovoi zvitnosti v umovah suchasnih informacijnih tehnologij*, avtoref. dis... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Kiïv. nac. ekon. un-t im. V.Get'mana, Kiïv, 18 p.
 9. Kuznecova, S.A. (2009), *Sinergija oblikovoi informacii v upravlinni dijial'nistju sub'ektiv gospodarjuvannja*, avtoref. dis...d-ra ekon. nauk, 08.00.09, Kiïv. nac. ekon. un-t im. V.Get'mana, Kiïv, 35 p.
 10. Loboda, N.O. (2009), «Oblikovo-analitichne zabezpechennja lizingovyh operacij v APK Ukraïni (teoretiko-metodologichni aspekti)», *Oblik, analiz i kontrol' v sistemi upravlinnja pidpriemstvom*, teorija i praktika, materiali III Vseukraïns'koï nauk.-prakt. konf., vid 19–21 chervnja, in Gerasimchuk, Z.V. (ed.), RVV Luc'kogo nacional'nogo tehničnogo universitetu, Luc'k, pp. 156–161.
 11. Luchko, M.R. (2008), *Konsolidovana finansova zvitnist': sistemnij pidhid do pobudovi ta rozvitku*, avtoref. dis... d-ra ekon. nauk, 08.00.09, Kiïv. nac. ekon. un-t im. V.Get'mana, Kiïv, 29 p.
 12. Nishenko, L.P. (2008), *Garmonizacija buhgalters'kogo obliku ta finansovoi zvitnosti Ukraïni z mizhnarodnimi standartami*, avtoref. dis... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Kiïv. nac. un-t im. T.Shevchenka, Kiïv, 20 p.
 13. Novodvorskij, V.D. and Sladkova, S.A. (2005), «Publichnaja buhgalterskaja otchetnost' – instrument rynochnyh otnoshenij», *Sovremennyj buhuchet*, No. 11.
 14. Nochovna, Ju.O. (2009), *Organizacija upravlins'kogo obliku na hlibopekarnyh pidpryjemstvah spozhyvchoi kooperacii*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Odes. derzh. ekon. un-t, Odesa, 19 p.
 15. Onyshhenko, V.P. (2008), *Metodyka ta organizacija konsolidovanoi finansovoi zvitnosti*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Kyi'v. nac. un-t im. T.Shevchenka, Kiïv, 21 p.
 16. Semenysheva, N.V. (2008), *Komunikatyvna ta informacijno-analityčna funkcii' buhgalters'koi' zvitnosti sil'skogospodars'kyh pidpryjemstv*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Nac. nauk. centr «In-t agrar. Ekonomiky» UAAN, Kiïv, 21 p.
 17. Sidel'nikova, L.B. and Nazarjan, E.N. (2003), *Buhgalterskij uchet lizingovyh operacij*, ITK «Dashkov i K0», Moskva, 168 p.
 18. Sobol', G.O. (2008), *Organizacija i metodyka upravlins'kogo obliku vytrat*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Derzh. akad. statystyky, obliku ta audytu, Derzhkomstat Ukrainy, Kiïv, 22 p.

19. Solodskih, D.G. (2009), «Organizacija uchetnoj sistemy v lizingovyh kompanijah», *Povolzhskij gumanitarnyj zhurnal*, available at: <http://journal.seun.ru>
20. Sushko, D.S. (2008), *Audyt buhgalters'kogo balansu: teorija i metodyka*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Derzh. akad. statystyky, obliku ta audytu, Derzhkomstat Ukrainy, Kiïv, 20 p.
21. Tluchkevych, N.V. (2007), *Organizacija upravlins'kogo obliku v sil's'kogospodars'kyh pidpryemstvah*, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, 08.00.09, Nac. nauk. centr «In-t agrar. Ekonomiky» UAAN, Kiïv, 20 p.
22. Homuljak, T.I. (2008), *Oblik i audyt lizingovyh operacij*, dys. na zdob. nauk. st. kand. ekon. nauk, 08.00.09 – buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi' dijal'nosti), Ternopil's'kyj nacional'nyj ekonomichnyj universytet, Ternopil', 22 p.
23. Chernoguzova, Y.G. (2013), «Upravlencheskyj uchët lyzyngovyh operacij kak vazhnejshaja sostavljajushhaja ynformacyonnoj bazy systemy vnutrennego kontrolja v lyzyngovyh organizacijah», *Ekonomyka y predprynimatel'stvo*, No. 10 (39), pp. 556–562.
24. Shperber, Y.R. (2005), «Osobennosty buhgalterskogo ucheta y nalogooblozhenija lyzyngovoj dejatel'nosti», *Vse dlja buhgaltera*, Fynansy y kredyt, Moskva, No. 14.

ОЛІЙНИК Оксана Вікторівна – доктор економічних наук, професор, перший проректор Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– теорія та методологія економічного аналізу.

КЛИМЕНКО Ігор Віталійович – кандидат економічних наук, доцент кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування.

Наукові інтереси:

– корпоративні конфлікти, управління зобов'язанням;
– бухгалтерський облік та аналіз автотранспортних послуг в умовах лізингу.

Стаття надійшла до редакції 30.01.2017.