

УДК 657.1

**С.В. Тарасенко, здобувач**

*Житомирський державний технологічний університет*

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДОХОДАМИ СУДНОПЛАВНИХ КОМПАНІЙ**

*(Представлено д.е.н., проф. Легенчуком С.Ф.)*

*Розглянуто особливості бухгалтерського обліку доходів судноплавних компаній. Обґрунтовано склад доходів та специфіку їх формування, визначено напрями облікового відображення.*

**Ключові слова:** судноплавна компанія, бухгалтерський облік, доходи.

**Постановка проблеми.** Діяльність судноплавних компаній в сучасних умовах господарювання знаходиться в кризовому стані, що обумовлено рядом економічних, правових та галузевих особливостей. Такий стан вимагає підвищення результативності та ефективності діяльності судноплавних компаній як з бізнесової точки зору, так і загальноекономічної, адже дані суб'єкти господарювання займають визначне місце в розвитку інфраструктури країни та забезпечують товаропотік як в межах країни, так і на міжнародному рівні.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми організації та методики бухгалтерського обліку доходів та формування фінансових результатів підприємств різних галузей національної економіки стали об'єктом дослідження вітчизняних: Адамика О.В., Бутинця Ф.Ф., Вахрушиной М.А., Воскобійник Ю.С., Гавришків І.Р., Жиглей І.В., Кірейцева Г.Г., Князева О.В., Ковбич Т.М., Коробко О.М., Костюченко В.М., Лаговської О.А., Леженко Л.І., Леонтьева В.В., Ловінської Л.Г., Ломонос-Чанкселіані М.В., Лучка М.Р., Міронової О.А., Назарова Г.Б., Нечитайла О.І., Петраковська О.В., Прохар Н.В., Пушкаря М.С., Слободняк І.А., Сопка В.В., Суйца В.Л., Уткіна Н.В., Фоміна М.В., Чижевської Л.В., Швеця В.Г., ШEVERІ Я.В., та зарубіжних вчених: А.Аткінсона, Д.Добіі, К.Друрі, М.Епштейна, Р.С. Каплана, Л.С. Мейзлі, Д.П. Нортон, М.Шаудагарана, В.Берга, А.Вагнера, Дж.Глаубера, С.Маккі, А.Манес. Питання управління та обліку доходів та фінансових результатів досліді © С.В. Тарасенко, 2013 ррд, А.М. Раховецьким,

Б.В. Буркинським, В.В. Жихаревою, В.Г. Забеліною, В.І. Чекаловцем, Г.С. Махуренком, М.І. Котлубою, М.Т. Примачовою, М.Я. Постан, Н.Т. Примачевим, О.І. Лапкіною, О.М. Котлубою, С.І. Риловою.

**Викладення основного матеріалу.** «Успішність функціонування економічних систем багато в чому визначалася і визначаються рівнем проведеної в різних галузях і видах економічної діяльності інвестиційної політики. Цей постулат ще раз підтвердився в умовах сучасної масштабної економічної кризи, в ході якої більшою мірою страждають підприємства і галузі, що не мають грамотного обґрунтування траєкторії свого розвитку. До числа найбільш схильних до кризи галузей відноситься морський транспорт, який, з одного боку, має високу капітаємність і тривалий період окупності капітальних вкладень, з іншого – схильний до впливу суперечливих тенденцій: будучи інфраструктурною галуззю, транспорт знаходиться в залежному становищі від галузей виробництва матеріально-речових благ, будучи особливою галуззю економіки, робить істотний вплив на регіональний розподіл виробничих потужностей, бере участь у процесі відтворення і виступає важливою складовою частиною системи економічних відносин» [1, С. 3]. Ю.В. Хайминова зазначає, що «Ринкові умови ставлять перед судноплавними компаніями задачу удосконалення процесу формування фінансових результатів» [2, С. 144].

Зазначена ситуація вимагає підвищення ефективності управління результуючим показником – фінансовим результатом судноплавної компанії. «В сучасних умовах результативність діяльності судноплавної компанії в значній мірі визначається використанням елементів процесу формування фінансових результатів» [2, С. 143]. Це, в свою чергу, обумовлює необхідність удосконалення системи облікового відображення доходів та фінансових результатів судноплавних компаній. Адже діюче бухгалтерське законодавство не дозволяє організувати систему бухгалтерського обліку, спрямовану на галузеві особливості. Виходячи з цього, для відповідності інформаційного забезпечення управлінських рішень щодо діяльності судноплавних компаній система бухгалтерського обліку має відповідати галузевим особливостям шляхом регламентації елементів її методів на внутрішньому рівні.

«Процес формування фінансових результатів судноплавних компаній повинен вмщати такі взаємопов'язані елементи: визначення об'єкта та предмета управління, стратегічних цілей. На основі стратегічних цілей необхідно розробляти тактичні та оперативні цілі, визначати сукупність

вирішуваних задач. Важливим елементом процесу формування фінансових результатів повинні бути інформаційне та документальне забезпечення» [2, С. 144].

Вважаємо, що таким забезпеченням виступає система бухгалтерського обліку, яка є взаємопов'язаною з системами планування (система бухгалтерського обліку надає інформацію для формування бюджетів на майбутні періоди та відображає виконання бюджетів звітних періодів), внутрішнього контролю (встановлює відхилення від запланованих показників та основі фактичних даних, даних бухгалтерського обліку та планування), економічного аналізу (на основі даних внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку та планування обґрунтовує причинно-наслідкові зв'язки щодо відхилень).

Таким чином, сьогодні найбільша частина доходів припадає на дохід від реалізації транспортних послуг. Варто зазначити, що зважаючи на галузеву специфіку діяльності судноплавних компаній, даний вид доходів, а також інші зазначені вище мають свої особливості. Кожен із зазначених доходів певним чином відображається в системі бухгалтерського обліку. Зокрема такі види позитивних доходів як дохід від надання транспортних послуг визнаються доходами від реалізації, чартерний (фрахтовий) дохід, дохід від оренди суден, обладнання, продаж палива фрахтувальнику, дохід від бункерування можуть визнаватися як доходами від реалізації, так й іншими операційними доходами, що буде залежати від видів основної діяльності передбачених в статуті судноплавної компанії.

Розглянемо особливості формування облікового відображення всіх видів доходів судноплавної компанії. Характеристика рахунків призначених для облікового відображення доходів від реалізації представлена в таблиці 1.

Таблиця 1

*Галузева характеристика доходів від реалізації послуг судноплавних підприємств (Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) / 70 «Доходи від реалізації»)*

Субрахунок	Аналітичні розрізи	Характеристика рахунку	Вид договору	Особливості формування доходів
701 «Дохід від реалізації готової	- види продукції	Узагальнюється інформація про доходи ві	- договір про ре-	

продукції»		д реалізації готової продукції, якщо це передбачено установчими документами	ліза- цію гото- вої проду- кції	
702 «Дохід від реалізації товарів»	- види товарів	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації товарів під час перевезення пасажирів або круїзів	- роз- дрібна торгів- ля това- рами; - реалізація пали- во- масти- льних мате- ріалів	торгівля продуктами харчування під час круїзного рейсу або перевезення вантажів. Продаж паливо-мастильних матеріалів фрахтувальнику при тайм-чартері або бербоурт-чартері

Закінчення табл. 1

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	- види судноплавства; - види перевезень; - види договорів	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації транспортних послуг або від фрахтування судна (бербоурт-чартер, тайм-чартер)	- договір морського перевезення (пасажирів/вантажів); - договір фрахтування (тайм-чартер, бербоурт-чартер)	Доходи формуються як надходження від замовників транспортних послуг при транспортуванні вантажів або касові збори при перевезенні пасажирів. При круїзному обслуговуванні доходами вважається вартість півітки. При фрахтуванні судна доходами є плата фрахтувальника відповідно до договору тайм-чартера або бербоурт-чартера
---	---	--	---	--

704 "Вирахування з доходу"	- за видами ганських договорів	Відображаються суми надходжень за агентськими договорами щодо формування плавскладу судна перед іншими компаніями	- агентський договір з формування плавскладу судна	Доходами є комісійні від формування плавскладу судна сторонній судноплавної компанії або власного судна при його фрахтуванні, якщо агентування передбачене статутом судноплавної компанії як основний вид діяльності
-------------------------------	--------------------------------	---	--	--

Виходячи з представленої характеристики рахунків для відображення доходів від реалізації товарів робіт послуг, можна спостерігати ряд особливостей формування даного виду доходів, що пов'язано з галузевою специфікою. Так зокрема, дохід від реалізації готової продукції не є характерним для судноплавних компаній, адже дані суб'єкти господарювання замаються наданням послуг з транспортування вантажів, пасажирів, надання судна в оренду. Проте досить часто судноплавні компанії замаються виробництвом та реалізацію морської атрибутики, товарів особистого споживання тощо. До таких видів виробництв можна віднести: виробництво та реалізацію постільної білизни для плавскладу; виробництво та реалізацію спецодягу (форми моряків різних рангів), виробництво та реалізацію екіпіровки та інші подібні види продукції. Зазвичай судноплавні компанії, які займаються таким видом діяльності є великими за розміром та багатопрофільні, або ж входять в певні види об'єднань (корпорації).

Дохід від реалізації товарів відображається на рахунку 702 та формується за рахунок роздрібною торгівлі продуктами харчування та алкогольними напоями при перевезенні пасажирів або круїзних подорожах, реалізація сувенірів морської тематики тощо. Крім того, вагоме значення в формуванні даного виду доходів займає виручка від реалізації паливно-мастильних матеріалів інших судноплавних компаній або компаній, що експлуатують судно за договором бербоурт-чартера.

Особливий вид доходів судноплавної компанії, який займає найбільшу питому вагу є доходи від реалізації робіт і послуг, якій

відображаються на рахунку 703. Специфікою даного виду доходів є те, що вони мають різну спрямованість та є змінними відповідно до багатьох факторів, що пов'язанні з галузевою специфікою. Для цілей управління доходами судноплавної компанії пропонуємо групувати доходи на рахунках бухгалтерського обліку за такими розрізами:

- види судноплавства: управський апарат повинен оцінити діяльність та результативність судноплавної компанії в розрізі трампового та рейсового судноплавства. Зокрема, керівнику необхідна такого роду інформація для визначення необхідності зняття з рейсу судна чи придбання нових рейсів, або ж ефективність перевезень пасажирів або транспортування вантажів між окремими портами, країнами або ж за морськими шляхами відповідно до конкретного договору;

- види перевезень: формування доходів за пасажирськими та вантажними перевезеннями дозволить визначити ефективність кожного з значених видів діяльності, відповідно, сприятиме обґрунтуванню інвестиційного проекту щодо оновлення флоту;

- види договорів: формування доходів в розрізі видів договорів дозволяє формувати інформацію, яку використовують для визначення фінансового результату від кожної окремо наданої транспортної послуги й, відповідно, дозволяє визначити раціональність укладення подібних договорів у майбутньому.

Впровадження на судноплавних підприємствах запропонованого підходу до аналітичного обліку доходів від реалізації робіт і послуг дозволить підвищити інформативність системи управління та проводити аналіз ефективності за різними видами діяльності.

Вагоме значення в формуванні системи обліку доходів судноплавної підприємства є групування договорів залежно від їх виду: договір на перевезення вантажу, договір на перевезення пасажирів, договір тайм-чартеру, договір бербоурт-чартеру, договір лізингу, договір буксирування, договір бункерування. Кожен із зазначених видів договорів регулюється як Господарським та Цивільним кодексами, так і Кодексом торговельного мореплавства. Варто зазначити, що вказаний кодекс передбачає особливості проведення розрахунків та регулює ряд факторів, які можуть вплинути на суму отриманих доходів.

Сутність даних договорів передбачена в кодексі торговельного мореплавства:

- за *договором морського перевезення вантажу* перевізник або фрахтівник зобов'язується перевезти доручений йому відправником вантаж з порту відправлення в порт призначення і видати його

уповноваженій на одержання вантажу особі (одержувачу), а відправник або фрахтувальник зобов'язується сплатити за перевезення встановлену плату (фрахт). Фрахтувальником і фрахтівником визнаються особи, які уклали між собою договір фрахтування судна (чартер) (ст. 133);

- за *договором чартету (фрахтування) судна* на певний час судновласник зобов'язується за обумовлену плату (фрахт) надати судно фрахтувальнику для перевезення пасажирів, вантажів та для інших цілей торговельного мореплавства на певний час. Надане фрахтувальнику судно може бути укомплектоване екіпажем (*тайм-чартер*) або не споряджене і не укомплектоване екіпажем (*бербоут-чартер*) (ст. 203);

- за *договором лізингу судна* власник судна (лізингодавець) зобов'язується передати фрахтувальнику (лізингоодержувачу) судно без екіпажу для використання з метою торговельного мореплавства на визначений термін, після закінчення якого до лізингоодержувача переходить право власності на судно. Лізингоодержувач зобов'язується сплатити лізингову плату, в яку включаються плата за користування судном і його вартість за договором морського лізингу (ст. 215);

- за *договором морського буксирування* власник одного судна зобов'язується за винагороду відбуксирувати інше судно чи плавучий об'єкт на певну відстань або буксирувати його протягом певного часу чи для виконання маневру (ст. 222).

Розподіл доходів на рахунках бухгалтерського обліку за кожним із названих видів вантажу дозволить ефективніше управляти транспортними послугами та всією діяльністю підприємства. Крім того, такий розподіл дозволяє оцінити ефективність роботи судна за кожним видом договору й, відповідно, сприятиме прийняттю рішень щодо подальших напрямів використання судна.

Таким чином, надходження доходів від реалізації робіт, послуг відбувається шляхом надходження грошових коштів від відправника або одержувача товару залежно від умов договору при транспортуванні вантажів, від фрахтувальника при чартерному фрахтуванні та як лізингові платежі – при морському лізингу.

**Висновки.** Розроблений підхід до бухгалтерського обліку доходів та фінансових результатів враховує галузеву специфіку діяльності компанії й, відповідно, забезпечує інформаційні потреби системи управління, що дозволяє оцінити ефективність як окремої транспортної послуги, так і компанії в цілому. Формування доходів в зазначених напрямках дозволяє підвищити ефективність інформаційного забезпечення управління ними й,

відповідно, підвищити конкурентоспроможність і фінансовий стан судноплавної компанії.

**Список використаної літератури:**

1. *Стрельникова А.В.* Методический подход к оценке эффективности инвестиций в судоходные компании : автореф. дис. ... канд. экон. наук : специальность 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством: (управление инновациями и инвестиционной деятельностью)» / *А.В. Стрельникова.* – Владивосток, 2009. – 22 с.
2. *Хайминова Ю.В.* Совершенствование процесса формирования финансовых результатов судоходных компаний / *Ю.В. Хайминова* // Развитие методов управления та господарювання на транспорті. – Одеса, 2008. – № 28. – С. 143–153 с.

ТАРАСЕНКО Сергій Вікторович – здобувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік судноплавних компаній.

Стаття надійшла до редакції 14.08.2013