JEL: G32, L92, M41, O16, R49

Євсєєва О.О., *професор кафедри обліку і аудиту Українського державного університету залізничного транспорту, д-р екон. наук, професор*

МЕТОДИКА ОЦІНКИ ФІНАНСОВОГО СТАНУ СТРУКТУРНОГО ПІДРОЗДІЛУ КОРПОРАТИВНОГО УТВОРЕННЯ

Анотація. *Розкрито важливість положень облікової політики АТ «Укрзалізниця» у визначенні обліково-аналітичних процедур обліку внутрішніх та внутрішньогосподарських розрахунків з метою адекватної оцінки показників фінансового стану структурного підрозділу корпоративного утворення.*

Постановка проблеми. АТ «Українська залізниця» є правонаступником усіх прав і обов'язків Державної адміністрації залізничного транспорту України (органу державного управління залізничним транспортом загального користування), а також підприємств, установ та організацій залізничного транспорту загального користування, які реорганізовано шляхом злиття, та розпочало свою господарську діяльність 1 грудня 2015 року відповідно до Закону України «Про особливості утворення акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» від 23 лютого 2012 р., Постанови Кабінету Міністрів України «Про утворення публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» від 25 червня 2014 р. № 200. Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання акціонерного товариства «Українська залізниця» від 31 жовтня 2018 р. № 938 було змінено тип публічного акціонерного товариства «Українська залізниця» з публічного на приватне та перейменовано його в акціонерне товариство «Українська залізниця».

Отже, у сучасних ринкових умовах господарювання АТ «Українська залізниця» є одночасно і природною монополією, і корпоративним утворенням із елементами державного управління, тому перед установою невичерпно виникають завдання ефективного корпоративного управління у сфері залізничного транспорту у внутрішньому середовищі, зокрема, та завдання підвищення конкурентоспроможності на ринку транспортних послуг у зовнішньому середовищі.

Нині думка про те, що залізничний транспорт України є природною монополією неоднозначна. Певні економісти-науковці [1] вважають АТ «Укрзалізниця» організацією, що має у своїй структурі природно-монопольну компоненту – експлуатацію залізничних колій, оскільки під час виконання перевезень він конкурує з автомобільним, річковим та авіаційним транспортом. Згідно з економічною теорією, монополією називається абсолютне домінування на ринку, коли один виробник товарів або послуг забезпечує переважну частину попиту. У цьому плані АТ «Укрзалізниця», будучи основним перевізником масових вантажів і пасажирів на далекі відстані, по суті, є монополією. Думка про АТ «Укрзалізниця» як корпоративне утворення є більш однозначною, тому ставить на меті лише пропозиції щодо побудови ефективної моделі управління корпорацією.

При здійсненні залізничних перевезень між підприємствами залізничного транспорту, залізницями та їх відособленими підрозділами, як структурних підрозділів корпоративного утворення, виникають внутрішні та внутрішньогосподарські розрахунки.

Внутрішні розрахунки (далі – ВР) – це розрахунки між «Укрзалізницею» і підприємствами, що входять до сфери її управління. [2]

Внутрішньогосподарські розрахунки (далі – ВГР) – це розрахунки між окремими підприємствами залізничного транспорту та їх підрозділами. [2]

Умовою таких розрахунків є наявність у кожного з учасників окремого або самостійного балансу, що входить до складу зведеного балансу «Укрзалізниці». При ВР і ВГР вимога платежу оформлюється шляхом виписки повідомлення (авізо) і направлення його платнику, оминаючи установи банків. [2]

Об'єктами обліку ВР і ВГР є [3]: доходні надходження і доходи від перевезень; операції з фінансування та розподілу коштів «Укрзалізницею» між залізницями та підприємствами «Укрзалізниці», залізницями між їх виробничо-технологічними підрозділами; розрахунки, пов'язані з незабезпеченням схоронності вантажу; розрахунки за централізовані поставки товарно-матеріальних цінностей; розрахунки з розподілу витрат; розрахунки за іншими операціями між підрозділами, що входять до сфери управління «Укрзалізниці».

Операції за ВР між підрозділами, безпосередньо підпорядкованими «Укрзалізниці», обліковують на субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки», а за ВГР між підрозділами, що входять до складу залізниць, підприємств та об'єднань, обліковують на субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки». Наявність рівновеликих сум на рахунках ВР і ВГР (у одних учасників за дебетом, а в інших – за кредитом) забезпечує можливість взаємовиключення їх при складанні зведеної бухгалтерської звітності. З метою деталізації таких розрахунків та впорядкування системи звітності за цими операціями до Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій залізничного транспорту (наказ УЗ від 19.01.2000 р. № 17-Ц, із змінами та доповненнями) введено рахунки третього порядку.

Найбільш значна питома вага припадає, звичайно, на ВР і ВГР, пов'язані з обліком та розподілом доходних надходжень і доходів від перевезень, а також з обліком та розподілом витрат основної діяльності. Методика обліку розрахунків визначена Порядком економічних взаємовідносин на залізничному транспорті України (наказ УЗ від 23.01.2012 № 019-Ц).

Основним джерелом інформації про майновий стан підприємства чи групи підприємств, а також про результати його господарювання є фінансова звітність. Тому необхідно досконало знати принципи, методи та процедури обліку, які застосовувалися при її формуванні та узагальнені в обліковій політиці підприємства, оскільки від цього значною мірою залежить якість фінансової звітності, її придатність для аналізу діяльності компанії, прийняття ефективних управлінських рішень та можливість залучення інвестицій.

Основні матеріали дослідження. Всебічний аналіз наукових публікацій, нормативно-правових документів та навчально-методичної літератури із даної проблематики викрив комплексні недоліки щодо вивчення означеної проблеми, а саме:

процедура бухгалтерського обліку ВР і ВГР, як правило, не виступає окремим об'єктом дослідження вчених, науковців чи практиків. Тому виникає необхідність узагальнення окремих теоретично-змістових положень щодо процедур їх обліку та розробка практичних рекомендацій із наведенням етапів облікової процедури по ВР і ВГР [4] з метою удосконалення окремих положень облікової політики для забезпечення формування достовірності фінансової звітності як основи ефективного управління;

наслідком нехтування певними положеннями облікової політики АТ «Укрзалізниця» у визначенні обліково-аналітичних процедур обліку внутрішніх та внутрішньогосподарських розрахунків у практичній аналітичній діяльності є неадекватна за класичною методикою оцінка показників фінансового стану структурного підрозділу корпоративного утворення.

Означене може бути додатковим предметом обговорення у побудові та удосконаленні ефективної моделі корпоративного управління на етапі здійснення аналітичних процедур в опрацюванні результатів діяльності корпоративного утворення взагалі та його структурних підрозділів зокрема, що значною мірою сприятиме успіху та стійкості бізнесу на конкурентоспроможному ринку транспортних послуг.

Нині у звітності підприємств залізничного транспорту ВР і ВГР виокремлюються і відображаються у складі відповідних статей балансу, а саме [5]: дебіторську заборгованість по ВР і ВГР відображають в строчці 1145 активу балансу, а кредиторську заборгованість по ВР і ВГР відображають – в строчці 1645 пасиву балансу. Оскільки ці розрахунки також приймають участь в розрахунку показників фінансового стану, тому необхідно провести процедуру їх виключення по тих показниках, в структуру яких вони входять в показниках балансу підприємства та на які вони безпосередньо впливають, з метою отримання більш коректних даних та, відповідно, це дозволить більш обґрунтовано навести висновки та надати економічні рекомендації щодо поліпшення фінансового стану.

Виключення ВР і ВГР здійснюється за таким алгоритмом [5]: якщо в балансі структурного підрозділу зафіксована дебіторська заборгованість по ВР і ВГР, то їх виключають із показників загальної суми оборотних активів (код строки 1195 активу балансу) та загальної суми активу балансу (код строки 1300 активу балансу); якщо в балансі структурного підрозділу зафіксована кредиторська заборгованість по ВР і ВГР, то їх виключають із показників загальної суми поточних зобов'язань і забезпечень (код строки 1695 пасиву балансу) та загальної суми пасиву балансу (код строки 1900 пасиву балансу).

З вищенаведеного зрозуміло, що ВР і ВГР будуть впливати на ті показники, де вони приймають безпосередню участь в розрахунку тих чи інших показників фінансового стану підприємства. Такий спосіб коригування показників фінансового стану є прямим. [5]

Баланс як форма фінансової звітності підтверджує головне правило бухгалтерського обліку про те, що активи підприємства завжди дорівнюють його пасивам. Це означає, що ВР і ВГР з дебіторською ознакою опосередковано знаходяться в пасиві балансу, так як і ВР і ВГР з кредиторською ознакою опосередковано знаходяться в активі балансу. Це також означає, що при наявності в балансі підприємства дебіторської заборгованості по ВР і ВГР їх необхідно виключити і з розрахунків тих показників, які розраховуються і за участю загальної суми пасиву (код строки 1900 пасиву балансу). І навпаки: при наявності в балансі підприємства кредиторської заборгованості по ВР і ВГР їх необхідно також виключити і з розрахунків тих показників, які розраховуються і за участю загальної суми активу (код строки 1300 активу балансу). Такий спосіб коригування показників фінансового стану є непрямим. [5]

Висновки. Результати дослідження показують, що виключення впливу ВР і ВГР на показники фінансового стану можна розділити на такі етапи: виявлення ВР і ВГР, визначення їх ознак; виключення ВР і ВГР із ключових статей балансу, розрахунок скоригованих показників фінансового стану прямим методом, розрахунок скоригованих показників фінансового стану непрямим методом; порівняння та аналіз скоригованих показників із попередньо розрахованих показників фінансового стану; розробка за результатами коригувань (рекомендовано надавати в табличному вигляді) заходів щодо удосконалення обліково-аналітичних процедур відображення господарських операцій, поліпшення показників фінансового стану, пошуку резервів підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності структурного підрозділу залізничного транспорту.

Виконання означених обліково-аналітичних процедур обліку внутрішніх та внутрішньогосподарських розрахунків призведе до фахової оцінки показників фінансового стану структурного підрозділу будь-якого корпоративного утворення.

ЛІТЕРАТУРА

1. Цвірко О. О., Іляшенко А. Х. Інтеграція України в міжнародну транспорту систему ляхом демонополізації залізничного транспорту. *Причорноморські економічні студії*. Випуск 38-2. 2019. С. 5–9. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/38_2_2019/3.pdf

2. Євсєєва О. О. Облік внутрішніх і внутрішньогосподарських розрахунків та їхній вплив на оцінку фінансового стану структурного підрозділу на прикладі залізничного транспорту. *Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку* : IV Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2018 р.): тези доповідей. – Чернігів : ЧНТУ, 2018. С. 56–58.

3. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : *навч. посіб.* / П.Й.Атамас. – 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 392 с.

4. Узагальнення результатів здійснення внутрішніх розрахунків у корпоративній звітності. *Економічні науки. Серія «Економіка та менеджмент»* : збірн. наук. праць Луцького нац. техн. ун-ту. Вип. 9 (34), Ч. 2. 2012. С. 260–267.

5. Євсєєва О. О. Облікова політика та її складові елементи. *Економічний простір* : Збірник наукових праць. № 105, 2016. С. 67–77.