НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
Відділення заочного та дистанційного навчання
Кафедра обліку, аудиту та оподаткування
Спеціальність D1 «Облік і оподаткування»

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему:

«МЕТОДИЧНІ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ПІДПРИЄМСТВА, АНАЛІЗ ТА АУДИТ ЙОГО СТАТЕЙ»

Кваліфікаційна робота магістра містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

Студентка 6 курсу групи ОАм-6(24.31) _____ Шевчук Олександра Сергіївна
(підпис) (прізвище, ім'я, по-батькові)

Науковий керівник _____ д.е.н. проф. Лубенченко О.Е.
(підпис) (науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ініціали)

Робота допущена до захисту _____ д.е.н, проф. К.М. Разумова
(підпис) (прізвище, ініціали зав. кафедри)

Київ 2026

Звіт подібності

Метадані

Назва організації	підрозділ
National Academy of Statistics, Accounting and Audit	**National Academy of Statistics, Accounting and Audit**

Заголовок

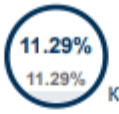
Шевчук Олександра Сергіївна

Автор	Науковий керівник / Експерт
---	**Лубенченко**

Кількість слів	Кількість символів	Дата звіту	Дата редагування	ІД документу
19905	**154825**	**1/18/2026**	**---**	**333131410**

Обсяг знайдених подібностей

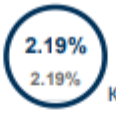
Коефіцієнт подібності визначає, який відсоток тексту по відношенню до загального обсягу тексту було знайдено в різних джерелах. Зверніть увагу, що високі значення коефіцієнта не автоматично означають плагіат. Звіт має аналізувати компетентна / уповноважена особа.



КП 1

19905

Кількість слів



КЦ

154825

Кількість символів

Тривога

У цьому розділі ви знайдете інформацію щодо текстових спотворень. Ці спотворення в тексті можуть говорити про МОЖЛИВІ маніпуляції в тексті. Спотворення в тексті можуть мати навмисний характер, але частіше характер технічних помилок при конвертації документа та його збереженні, тому ми рекомендуємо вам підходити до аналізу цього модуля відповідально. У разі виникнення запитань, просимо звертатися до нашої служби підтримки.

Заміна букв	ß	3
Інтервали	A→	0
Мікропробіли	·	18
Білі знаки	ß	0
Парафрази (SmartMarks)	a	97

Календарний план

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботимагістра	Строк виконання етапів роботи	Відмітка про виконання
1	Затвердження теми і наукового керівникакваліфікаційної роботи магістра на засіданні кафедри	22.09.2025	
2	Опрацювання першоджерел по темі роботи	01.10.2025	
3	Розробка плану роботи, методики та інструментарію досліджень	01.10.2025	
4	Проведення економічних досліджень та їх аналіз	15.12.2025	
5	Написання вступу до роботи	17.10.2025	
6	Написання першого розділу роботи	21.10.2025	
7	Написання другого розділу роботи	08.11.2025	
8	Написання третього розділу роботи	15.12.2025	
9	Написання четвертого розділу роботи	28.12.2025	
10	Написання висновків та пропозицій, оформлення роботи	05.01.2026	
11	Подача першого варіанту роботи на кафедру	06.01.2026	
12	Доопрацювання роботи згідно з зауваженнями керівника	14.01.2026	
13	Попередній захист роботи	19.01.2026	

Студент(ка) _____ Шевчук О.С.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____ Лубенченко О.Е.
(підпис) (прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи магістра

здобувача(ки) вищої освіти Національної академії статистики, обліку та аудиту

Шевчук Олександри Сергіївни

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Тема: «МЕТОДИЧНІ ТА ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ПІДПРИЄМСТВА, АНАЛІЗ ТА АУДИТ ЙОГО СТАТЕЙ»

Загальний обсяг роботи складає 117 сторінок.
Містить 21 таблиць, 5 рисунків,
62 літературних джерел, 9 додатків.

Актуальність дослідження. Фінансові результати відображають ефективність компанії та її фінансову стабільність. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є основним джерелом інформації про доходи, витрати та фінансовий результат для внутрішніх і зовнішніх користувачів. У сучасних умовах підвищеної уваги держави, інвесторів і кредиторів особливо важливим є правильний облік, аналіз та аудит фінансових результатів і вдосконалення методики складання звітності.

Мета кваліфікаційної роботи. Дослідження порядку формування Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), оцінка методики аналізу й аудиту його основних статей та визначення напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів діяльності підприємства.

Об’єкт кваліфікаційної роботи. Система обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності ДП МА «Бориспіль».

Предмет кваліфікаційної роботи. Сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів формування, аналізу та аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Використані методи наукового дослідження. Аналіз і синтез, індукція та дедукція, системний підхід, порівняння та узагальнення, економічний та фінансовий аналіз.

Наукова новизна. Дістало подальший розвиток: методика визначення суттєвості на рівні фінансової звітності в цілому для збиткових підприємств; документування процедур аудиту (розроблена робоча таблиця для фіксації результатів аудиторських процедур на етапі виконання завдання).

У першому розділі розглянуто теоретичні та методичні основи обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів.

У другому розділі розглянуто організацію та методику обліку фінансових результатів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ».

У третьому розділі розглянуто організацію та методику аналізу звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) на ДП МА «БОРИСПІЛЬ».

У четвертому розділі розглянуто організацію та методику аудиту звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) на ДП МА «БОРИСПІЛЬ».

Практичне значення результатів дослідження. Можливість використання отриманих висновків і пропозицій у діяльності підприємств для підвищення якості фінансової звітності, удосконалення обліку доходів і витрат та підвищення ефективності аудиту фінансових результатів.

Ключові слова. Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід);фінансові результати; доходи; витрати; прибуток; збиток.

Здобувач(ка) вищої освіти _____ Шевчук О.С.

(підпис) (прізвище ініціали)

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ (СКОРОЧЕНЬ)..... 3

ВСТУП..... 4

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ..... 7

1.1. Економічна сутність та класифікація фінансових результатів підприємства 7

1.2. Огляд нормативно-правового регулювання та літературних джерел з обліку, аналізу та аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) 14

1.3. Організаційно-економічна характеристика ДП МА «БОРИСПІЛЬ», його галузеві особливості та фінансовий стан 19

Висновки до розділу 1..... 23

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДП МА «БОРИСПІЛЬ»..... 26

2.1. Організація обліку доходів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ» 26

2.2. Організація обліку витрат на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»..... 33

2.3. Методика складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) 44

2.4. Шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»..... 49

Висновки до розділу 2..... 52

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ДП МА

«БОРИСПІЛЬ»..... 55

3.1. Аналіз статей доходу на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»..... 55

3.2. Аналіз статей витрат на ДП МА «БОРИСПІЛЬ» 60

3.3. Аналіз фінансових результатів підприємства на основі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)..... 66

Висновки до розділу 3..... 69

РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)..... 71

4.1. Організація аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)..... 71

4.2. Методика аудиту окремих статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) 79

4.3. Напрями вдосконалення організації та методики аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)..... 85

Висновки до розділу 4..... 89

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ..... 92

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... 94

ДОДАТКИ..... 103

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ (СКОРОЧЕНЬ)

ДП МА «Бориспіль» – Державне підприємство міжнародний аеропорт «Бориспіль»

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

МСА – Міжнародні стандарти аудиту

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

НП(С)БО – Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах господарювання фінансові результати є одним із ключових показників, що характеризують ефективність компанії та визначають її фінансову стабільність і перспективи розвитку. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є основним джерелом інформації про доходи, витрати та кінцевий фінансовий результат, що використовується як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами. В умовах зростання вимог до прозорості фінансової звітності, посилення контролю з боку державних органів та підвищеної уваги інвесторів і кредиторів особливої актуальності набувають питання правильного обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів, а також удосконалення методики складання відповідної звітності.

Ступінь розробленості. Пошукам напрямів вирішення проблем і проблемних питань в складанні, аналізі та аудиті звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) присвятили свої наукові праці: Будько О.В. [1], Візіренко С.В. [2], Іщенко Н.А. [3], Лесюк А.С. [4], Мардус Н. Ю. [5], Масюк Ю.В. [6], Нагорна І. В. [7], Скрипник М. І. [8], Яременко Л. М. [9] та інші. У їхніх роботах розкрито питання визнання доходів і витрат, складання фінансової звітності, а також організації аудиту фінансових результатів.

Мета і завдання дослідження: Дослідження порядку формування Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), оцінка методики аналізу й аудиту його основних статей та визначення напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів діяльності підприємства.

Виходячи з вказаної мети дослідження, його основними завданнями є:

- дослідити економічну сутність та класифікацію фінансових результатів підприємства;

- розглянути нормативно-правове регулювання та літературні джерела з обліку, аналізу та аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
- визначити організаційно-економічну характеристику ДП МА «БОРИСПІЛЬ», його галузеві особливості та фінансовий стан;
- розглянути організацію обліку доходів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»;
- розглянути організацію обліку витрат на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»;
- узагальнити методику складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
- визначити шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»;
- проаналізувати статті доходу, статті витрат, фінансові результати у звітності ДП МА «БОРИСПІЛЬ»;
- дослідити методику аудиту окремих статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);
- розглянути напрями вдосконалення організації та методики аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Об'єкт дослідження. Система обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів діяльності ДП МА «Бориспіль».

Предмет дослідження. Сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів формування, аналізу та аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Методи дослідження. У процесі дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: аналіз і синтез, індукцію та дедукцію – для дослідження сутності фінансових результатів; системний підхід – для вивчення обліково-аналітичного забезпечення фінансової звітності; порівняння та узагальнення – для аналізу нормативних документів і наукових підходів; економічний та фінансовий аналіз – для оцінки показників Звіту про фінансові результати.

Наукова новизна.

Дістало подальший розвиток: методика визначення суттєвості на рівні фінансової звітності в цілому для збиткових підприємств; документування процедур аудиту (розроблена робоча таблиця для фіксації результатів аудиторських процедур на етапі виконання завдання).

Практичне значення одержаних результатів. Можливість використання отриманих висновків і пропозицій у діяльності підприємств для підвищення якості фінансової звітності, удосконалення обліку доходів і витрат та підвищення ефективності аудиту фінансових результатів.

Апробація результатів. Основні положення та результати дослідження оприлюднено на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, а саме:

«Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: XXIII Всеукраїнська студентська конференція» (м. Київ, 2025 р.);

«Концепт науки XXI: стратегії, методи та наукові інструменти: IX Міжнародна студентська наукова конференція» (м. Ужгород, 2025 р.).

Публікації. За темою роботи опубліковано 2 тези доповідей та матеріалів міжнародних і всеукраїнських наукових/науково-практичних конференцій загальним обсягом 0,3 друк. арк**.**

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота магістра викладена на 93 сторінках друкованого тексту, ілюструється 5 рисунками і 21 таблицями та складається зі вступу, 4 розділів, висновків, списку використаних джерел із 62 найменувань і 9 додатків на 15 сторінках.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Економічна сутність та класифікація фінансових результатів підприємства

Фінансові результати підприємства виступають одними з ключових індикаторів його господарської діяльності. Вони відображають підсумки функціонування компанії за певний проміжок часу та дають змогу оцінити ефективність роботи, визначити, чи є підприємство прибутковим з позитивним фінансовим результатом, або ж збитковим. Також фінансовий результат є важливим інструментом для планування та контролю фінансових показників, який допомагає визначити, чи досягли ви поставлених фінансових цілей.

Фінансовий результат є важливим орієнтиром під час формування фінансової стратегії підприємства, оскільки дає змогу оцінити ефективність окремих напрямів діяльності. Саме на його підставі можна встановити, які види діяльності забезпечують прибутковість, а які потребують коригування або перегляду. Крім того, фінансовий результат істотно впливає на сприйняття підприємства зовнішнім середовищем, зокрема інвесторами, кредиторами, споживачами та контролюючими органами. Стабільні позитивні показники сприяють зростанню довіри до підприємства та підвищують його інвестиційну привабливість.

Результати проведених досліджень свідчать, що фінансові результати залишаються об’єктом зацікавлення багатьох науковців, які не дійшли спільної думки щодо його сутності. Як універсальна економічна категорія, фінансовий результат відображає дві ключові цілі підприємницької діяльності – прагнення до зростання доходів та зменшення витрат. Формування інформації про доходи та витрати здійснюється систематично й безперервно за допомогою внутрішньої облікової та управлінської системи підприємства. Значна частина дослідників розглядає фінансовий результат

саме з такої позиції, проте їхні підходи до тлумачення цього поняття істотно відрізняються. Представники економічної, фінансової, облікової та юридичної наук роблять акцент на окремих аспектах і змістових характеристиках фінансового результату.

Так, думка Мардус Н.Ю. та Брік С.В. зводиться до того, що під фінансовими результатами в обліку й аудиті розуміється співставлення доходів і витрат підприємства, інформацію про які відображено у фінансовому звіті, а також визначення прибутку або збитку на підставі цього співвідношення. Вони наголошують, що фінансовий результат є не просто кінцевим показником, а процесом, який формується на основі правової та нормативної бази, і підпорядковується принципу нарахування. Ключовими є такі аспекти: операційний облік доходів і витрат за певний звітний період; контроль за їх правильністю і повнотою; застосування методів аудиту для підтвердження достовірності інформації; а також роль фінансового результату як основного показника, що слугує інструментом управління господарською діяльністю підприємства[5].

Іщенко Н.А. наголошує, що фінансовий результат слід розглядати як прибуток або збиток суб'єкта господарювання, який визначається різницею між доходами та витратами. У випадку позитивного значення він може бути використаним для забезпечення поточної діяльності підприємства й фінансування його подальшого розвитку. Разом з тим фінансовий результат є основним критерієм ефективності функціонування компанії, адже він узагальнено відображає наслідки управлінських рішень і рівень ефективності використання ресурсів підприємства. У своїй працях дослідниця особливо звертає увагу на особливості формування фінансових результатів малих підприємств, зокрема на зростання витрат та зменшення доходів, що нерідко призводить до збитковості й може свідчити про кризовий стан таких суб'єктів господарювання [3].

Лесюк А.С. стверджує, що під фінансовими результатами підприємства має розглядатися не лише зміна величини прибутку чи збитку,

але й підвищення або зниження рівня рентабельності чи збитковості за результатами фінансово-господарської діяльності за звітний період. Він наголошує, що для повного та об’єктивного аналізу фінансових результатів необхідно враховувати низку факторів: динаміку витрат і доходів, співвідношення постійних і змінних витрат, структуру доходів, а також норму прибутку, яка показує ефективність використання капіталу підприємства. Говориться про те, що в умовах нестабільної економіки зростає роль саме рентабельності як показника, котрий дозволяє оцінити не просто абсолютну величину прибутку, а й його відносну ефективність з огляду на задіяні ресурси. Крім того, аналіз фінансових результатів має здійснюватися з урахуванням галузевих особливостей, розміру підприємства та умов зовнішнього середовища, оскільки ці чинники можуть суттєво змінювати значення як прибутку, так і рентабельності [4].

Масюк Ю.В. та Боюн В.Ю. наголошують, що фінансові результати операційної діяльності тісно пов'язані з ефективністю всіх інших видів господарської діяльності. Вони визначають фінансові результати операційної діяльності як різницю між доходами та витратами, безпосередньо пов'язаними з операційною діяльністю, виражену в абсолютному показнику прибутку або збитку. Цей показник також оцінює ефективність управління бізнесом у всіх сферах діяльності, зокрема у виробництві, продажах, фінансах та інвестиціях. Аналіз фінансових результатів операційної діяльності є основою для управлінських рішень, допомагає виявити слабкі місця в господарській діяльності та оцінити доцільність різних стратегій розвитку. [6].

Рзаєва Т.Г. та Сереветник О.В. розглядають фінансовий результат як підсумковий показник ефективності роботи підприємства, який показує отриману або втрачену економічну вигоду. Він визначається як різниця між доходами та витратами і виражається у вигляді прибутку або збитку. Такий показник допомагає оцінити потенціал прибутковості підприємства, його економічне зростання та розвиток. Для повного розуміння фінансового

результату потрібно аналізувати його складові: доходи, витрати та рентабельність. А також враховувати фактори які впливають на їх зміну. Щоб точніше оцінювати ефективність діяльності підприємства та визначати напрями для покращення управлінських рішень рекомендується проводити як горизонтальний, так і вертикальний аналіз фінансових результатів [10].

Скрипник М.І. розглядає фінансові результати як прибутки або збитки, які підприємство отримує від своєї діяльності. Фінансові результати тісно пов'язані з прибутками та збитками і часто вважаються синонімами цих двох понять. Прибуток є основним джерелом фінансування розвитку підприємства, модернізації його технологічної бази та інвестицій. Фінансові результати допомагають оцінити ефективність управління та забезпечують основу для управлінських рішень, таких як розподіл ресурсів та стратегічне планування розвитку підприємства[8].

Нагорна І.В. та Бондаренко В.О. зазначили, що формування фінансових результатів є основою принципів бухгалтерського обліку та допомагає компаніям дотримуватися законодавчих і нормативних актів, а також МСФЗ. Фінансовий стан компанії безпосередньо залежить від результатів її виробничої, господарської та комерційної діяльності: чим вища вартість продукції та нижча її собівартість, тим вища рентабельність і прибуток, що позитивно впливає на фінансовий стан. Невиконання виробничих планів та збільшення витрат призведуть до зниження прибутку та погіршення платоспроможності[7].

Яременко Л.М. та Авдалян К.В. підкреслюють, що фінансовий результат підприємства є важливим показником економічного розвитку та зміцнення фінансових відносин з контрагентами, оскільки він відображає ефективність господарської діяльності за усіма напрямками роботи підприємства [9].

На нашу думку фінансовий результат це не лише про прибуток, як про те наголошують багато з вищенаведених науковців. У сьогоднішніх реаліях немало підприємств, особливо державних, мають у своєму фінансовому

результаті збиток. Проте це не завжди свідчить про неефективність їхньої діяльності. Часто такі підприємства виконують важливі для суспільства завдання або працюють на користь держави, тому отримання прибутку для них не є першочерговою метою. Крім того, фінансовий результат слід розглядати в ширшому контексті, з урахуванням не лише доходів і витрат, а й ефективності використання ресурсів, дотримання державної політики, інвестиційної привабливості та внеску підприємства в економічний розвиток країни. Таким чином, фінансовий результат – це комплексний показник, який може мати різні значення залежно від цілей і функцій конкретного суб'єкта господарювання.

Як економічна категорія, фінансові результати поділяються за певними класифікаційними ознаками, що поділяє їх на різні види. В економічній літературі існують різні підходи до класифікації фінансових результатів за цими ознаками (табл.1.1.).

Таблиця 1.1.

Класифікація фінансових результатів

Класифікаційні ознаки	Види фінансових результатів
За підсумковим результатом	- Прибуток - Збиток
За періодом	- Попередній період - Звітний період
За процесом формування фінансового результату	- Валовий прибуток або збиток - Фінансовий результат до оподаткування - Чистий фінансовий результат
За видами діяльності	- Результат операційної діяльності - Результат фінансової діяльності - Результат інвестиційної діяльності

Джерело: складено автором на основі [11]

Ключовим елементом фінансової звітності, який демонструє важливі дані про фінансові результати діяльності підприємства, є форма 2 – «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Цей звіт має наступні характеристики (рис. 1.1.).

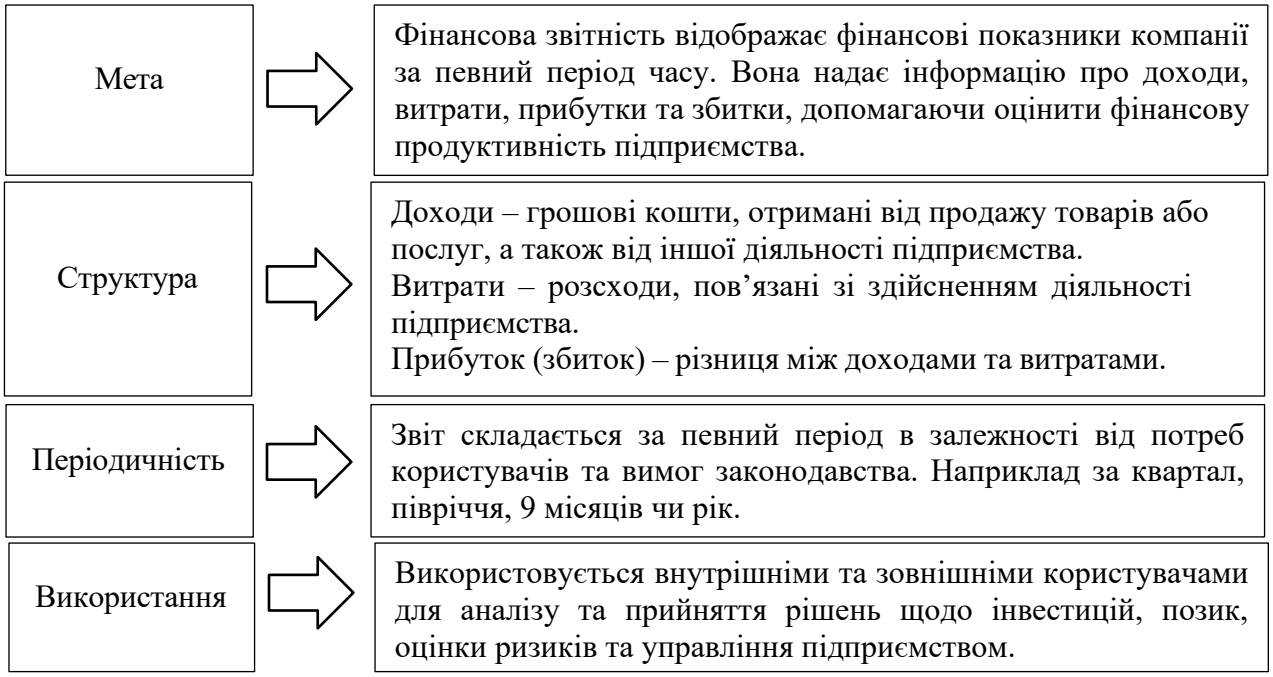


Рис.1.1. Основні характеристики Звіту про фінансові результати.

Джерело: складено автором на основі [11]

Таким чином, «Звіт про фінансові результати» є невід'ємною частиною фінансової звітності відображаючи її фінансову ефективність та продуктивність. Він надає зацікавленим сторонам інформацію, необхідну для оцінки фінансового стану підприємства та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

За міжнародними стандартами показники фінансових результатів зазвичай відображають у «Звіті про прибутки та збитки та інший сукупний дохід». МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [12] передбачає два підходи до відображення витрат у фінансовій звітності. Перший – за характером витрат, який полягає у групуванні витрат залежно від їх економічної сутності, наприклад витрат на оплату праці персоналу чи амортизацію. Другий підхід – за функціональним призначенням витрат, відповідно до якого вони класифікуються залежно від виконуваних функцій, наприклад собівартість реалізованої продукції, витрати на збут чи адміністративні витрати.

За національними стандартами форми фінансової звітності є сталими та визначеними за НП(С)БО 1. Такий підхід спрямований на забезпечення порівнянності показників фінансової звітності.

Порівняння статей даного звіту у світлі міжнародних та національних стандартів наведено в рисунку 1.2.

Статті звіту про прибутки і збитки та інший сукупний дохід (метод "характеру витрат")	Статті звіту про прибутки і збитки та інший сукупний дохід (метод "функції витрат")	Статті звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)
• Дохід від звичайної діяльності • Інший дохід • Зміни запасів готової продукції та незавершеного виробництва • Сировина та витратні матеріали • Витрати на виплати працівникам • Витрати на амортизацію • Інші витрати • Витрати, всього • Прибуток до оподаткування	• Дохід від звичайної діяльності • Собівартість реалізації • Валовий прибуток • Інший дохід • Витрати на збут • Адміністративні витрати • Інші витрати • Прибуток до оподаткування	• Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) • Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) • Валовий прибуток або збиток • Інші операційні доходи • Адміністративні витрати • Витрати на збут • Інші операційні витрати • Дохід від участі в капіталі • Інші фінансові доходи • Інші доходи • Фінансові витрати • Витрати від участі в капіталі • Інші витрати • Витрати (дохід) з податку на прибуток • Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування • Чистий фінансовий результат: прибуток або збиток

Рис.1.2. Статті Звіту про прибутки і збитки та інший сукупний дохід та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Джерело: Складено автором на основі [12, 13]

Якщо порівняти Звіт про прибутки і збитки та інший сукупний дохід за методом «функції витрат» та Звіт про фінансові результати можна побачити, що структура обох форм звітності є подібною. В обох випадках фінансовий результат формується від чистого доходу та собівартості до розрахунку прибутку (збитку) після оподаткування. Основні відмінності

полягають у термінології та деталізації окремих статей. Однак зважаючи на схожість дані звіти можна вважати сумісними.

Отже, фінансові результати виступають ключовим індикатором стану підприємства та основою для подальшого аналізу й планування його діяльності. Фінансові результати є узагальнюючим показником ефективності діяльності підприємства, що відображає співвідношення між доходами та витратами. У науковій літературі вони розглядаються як головний критерій прибутковості та фінансової стійкості. Класифікація фінансових результатів за видами діяльності та характером формування дозволяє детальніше оцінити джерела їх виникнення й забезпечує основу для управлінських рішень. Порівняння звіту про прибутки і збитки з національним звітом про фінансові результати показує їх схожість за сутністю, але різницю у структурі й рівні деталізації. Це підкреслює важливість гармонізації фінансової звітності для забезпечення її прозорості та порівнянності.

1.2. Огляд нормативно-правового регулювання та літературних джерел з обліку, аналізу та аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Для розуміння особливостей формування та перевірки Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) важливо враховувати нормативно-правове середовище, у межах якого здійснюється облік, аналіз і аудит фінансових результатів. Саме законодавчі та нормативні акти визначають загальні принципи визнання доходів і витрат, порядок їх відображення у фінансовій звітності, а також вимоги до її достовірності та повноти. Без урахування цих документів неможливо забезпечити правильне складання звіту та об’єктивну оцінку фінансового стану підприємства.

З метою узагальнення та систематизації нормативно-правових вимог, що регулюють питання обліку, аналізу та аудиту Звіту про фінансові

результати, доцільно розглянути основні нормативні документи, які застосовуються в практичній діяльності підприємств. Вони охоплюють як загальні положення щодо ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, так і спеціальні норми, що безпосередньо стосуються формування фінансових результатів та їх перевірки. Основні з таких нормативно-правових актів наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Нормативні акти, що регулюють об'єкт дослідження

№	Нормативний документ	Характеристика нормативного документу
1	2	3
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14]	Цей закон регулює правові принципи, що стосуються регулювання, організації, бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
2.	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [15]	Встановлює правову базу для аудиту фінансової звітності, процедури аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають в результаті його проведення.
3.	Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності №476 [16]	Визначає рекомендовані методи перевірки узгодженості показників фінансової звітності.
4.	МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [12]	Визначає класифікацію витрат у звіті про прибутки та збитки.
5.	МСБО 2 «Запаси» [17]	Включає витрати на придбання, переробку та інші витрати, пов'язані з доведенням запасів до поточного стану.
6.	МСБО 16 «Основні засоби» [18]	Регулює визнання витрат на амортизацію основних засобів.
7.	МСБО 19 «Виплати працівниками» [19]	Визначає порядок обліку витрат на персонал: застосовується працедавцем для бухгалтерського обліку всіх виплат працівникам, за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ 2 "Платіж на основі акцій".
8.	МСБО 23 «Витрати на позики» [20]	Визначає, коли витрати на позики капіталізуються, а коли визнаються як витрати.
9.	МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» [21]	Регулює визнання втрат від знецінення фінансових активів
10.	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [22]	Визначає витрати, які пов'язані з отриманням доходу.

Продовження таблиці 1.2.

1	2	3
11.	Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг	Міжнародні професійні стандарти для здійснення аудиторської діяльності, які в публікуються Міжнародною федерацією бухгалтерів через Раду з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості
12.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[13]	Описує мету, склад та принципи створення фінансової звітності, а також вимоги до визнання та розкриття її складових.
13.	НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [23]	Описує процедуру створення консолідованого фінансового звіту та загальні правила створення консолідованого фінансового звіту.
14.	НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [24]	Описує процедуру виправлення помилок, створення та внесення додаткових змін до фінансової звітності.
15.	НП(С)БО 15 «Дохід» [25]	Описує теоретичні основи методологічних принципів, що використовуються у створенні інформації про доходи та їх розкритті у фінансовій звітності.
10.	НП(С)БО 16 «Витрати» [26]	Описує теоретичні основи методологічних принципів, що використовуються при створенні інформації щодо витрат організації в бухгалтерському обліку та способи їх розкриття у фінансовій звітності.
11.	НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [27]	Регулює теоретичні принципи створення інформації щодо витрат, доходів, активів та податкових зобов'язань з податку на прибуток, а також їх розкриття у фінансовій звітності.
12.	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [28]	Встановлює зміст і форму Фінансової звітності малого підприємства та мікропідприємства, та порядок їх заповнення.
13.	НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» [29]	Описує методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності.

Джерело: узагальнено автором

Поряд із нормативно-правовим регулюванням важливу роль у формуванні методичних підходів до обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів відіграють наукові дослідження та праці науковців. Саме у фаховій літературі розкриваються теоретичні засади формування фінансових результатів, обґрунтовуються підходи до їх аналізу та аудиту, а також висвітлюються проблемні аспекти практичного застосування чинних стандартів.

З метою узагальнення основних наукових підходів та систематизації результатів досліджень, присвячених об’єкту дослідження, доцільно здійснити огляд літературних джерел. Основні праці, що розкривають питання обліку, аналізу та аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), узагальнено та представлено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Огляд літературних джерел з питань об’єкта досліджень

№ п/п	Джерело	Короткий зміст
1	2	3
1.	Будько О. В., Корнієнко О. В. Аудит фінансових результатів: організаційні та методичні засади проведення. [1]	У роботі визначено мету, завдання та нормативно-правову базу аудиту фінансових результатів, систематизовано його джерела та етапи проведення. Запропоновано підходи до планування і програмування аудиторської перевірки, узагальнено типові помилки та формат подання результатів аудиту.
2.	Візіренко С.В., Копил Я.М. Удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану [2]	У статті розглядається методологія дослідження фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану, а також пропонуються етапи планування аудиту та аудиторські процедури в процесі дослідження фінансових результатів.
3.	Іщенко Н.А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування.[3]	У роботі розкрито особливості формування фінансових результатів малих підприємств, узагальнено підходи до визначення їх сутності та фактори впливу. Виявлено тенденцію зростання збитковості, визначено види криз та обґрунтовано необхідність антикризового управління із застосуванням механізмів фінансової стабілізації.
4.	Лесюк А.С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні.[4]	У статті розкрито сутність доходів, витрат і фінансових результатів, класифіковано чинники їх формування та визначено порядок розрахунку фінансового результату підприємства.
5.	Мардус Н. Ю., Брік С. В. Теоретичні і методичні підходи до визначення поняття «фінансовий результат» у фінансовому обліку та аудиті [5]	У статті проаналізовано підходи до визначення поняття «фінансовий результат» у обліку та аудиті, узагальнено його ключові ознаки та запропоновано класифікацію для підвищення аналітичності фінансової звітності.

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
6.	Масюк Ю.В., Боюн В.Ю. Управління фінансовими результатами діяльності сільськогосподарського підприємства [6]	У статті досліджено сутність і роль фінансових результатів у діяльності сільськогосподарського підприємства, обґрунтовано їх значення для оцінки ефективності та управління прибутком. Визначено основні завдання фінансового менеджменту фінансових результатів у виробничій політиці підприємства.
7.	Нагорна І. В., Бондаренко В. О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством [7]	У статті розглянуто облік і аналіз фінансових результатів підприємства, їх вплив на фінансовий стан та прийняття управлінських рішень. На основі даних обліку і звітності проаналізовано фінансові результати, рентабельність і платоспроможність підприємства та їх динаміку.
8.	Скрипник М. І., Шайнюк І. В. Облік фінансових результатів в умовах імплементації стандартів обліку [8]	Досліджуються аспекти обліку фінансових результатів підприємств, що виникають під час переходу до МСФЗ в Україні, аналізуючи зміни та виклики для фінансової звітності, зокрема показник чистого прибутку/збитку.
9.	Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності [10]	У статті проводиться дослідження теоретичних підходів до розуміння поняття фінансового результату та обґрунтування напрямів його оцінки відповідно до потреб фінансового аналізу
10.	Алієва Л. М. Методика аудиту звіту про фінансові результати і шляхи їх вдосконалення [30]	У роботі розкрито сутність і принципи аудиту фінансових результатів підприємства, визначено його етапи та методику проведення. Запропоновано комплексну методику аудиту, що охоплює організаційний, підготовчий, технологічний і результативний етапи з відповідними процедурами.
11.	Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит: методика і організація: навч. Посібник [31]	У посібнику розглядаються питання, пов'язані з організацією аудиторської діяльності та контролем якості аудиторських послуг в Україні, а також методологія аудиту елементів фінансової звітності.
12.	Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали II Міжнародної науковопрактичної конференції [32]	В статтях даної конференції розкривається тема функціонування та розвитку аудиту, описується вітчизняний досвід проведення перевірок та світові тенденції пов'язані з аудиторською діяльністю.

Джерело: узагальнено автором

Отже нами здійснено огляд нормативно-правового регулювання та наукових джерел з питань обліку, аналізу й аудиту Звіту про фінансові

результати (Звіту про сукупний дохід). Проведене дослідження показало, що формування та перевірка фінансових результатів підприємства ґрунтуються на поєднанні законодавчих вимог і науково обґрунтованих підходів, які визначають порядок визнання доходів і витрат, складання фінансової звітності та забезпечення її достовірності.

1.3. Організаційно-економічна характеристика ДП МА «БОРИСПІЛЬ», його галузеві особливості та фінансовий стан

У сучасних умовах діяльність українських аеропортів характеризується значними фінансовими труднощами, зумовленими закриттям повітряного простору. Неможливість здійснювати основну операційну діяльність призводить до суттєвих втрат і формування збитків, що негативно впливає на їх фінансові результати. Водночас повна ліквідація таких підприємств є малоймовірною, оскільки вони мають стратегічне значення для держави та специфічні особливості функціонування, пов’язані з інфраструктурою, логістикою та безпекою. Ситуацію ускладнює й низька інвестиційна привабливість: потенційні інвестори не зацікавлені у фінансуванні діяльності, яка обмежена відсутністю доступу до основного джерела доходів. Саме тому аналіз фінансових результатів підприємств-аеропортів у нинішніх реаліях набуває особливої актуальності та становить науковий і практичний інтерес. Він дозволяє не лише виявити масштаби та структуру збитків, а й зрозуміти перспективи відновлення діяльності після стабілізації ситуації.

Збереження експлуатаційної готовності українських аеропортів вимагає значних фінансових ресурсів. За оцінками генерального директора Міжнародної ради аеропортів Європи (ACI EUROPE) Олів’є Янковця, щорічна потреба становить близько 52 млн євро [33]. Такий обсяг фінансування є критично необхідним для підтримання інфраструктури,

технічних систем та кадрового забезпечення, навіть за умов повної зупинки авіаційного сполучення.

Адже з початком повномасштабної війни масштаби збитків українських аеропортів набули безпрецедентного характеру. Більшість підприємств галузі зазнали значних фінансових втрат, що відображається у їх офіційній звітності. Зокрема, у 2022 році Міжнародний аеропорт «Одеса» зафіксував збитки на рівні 41,1 млн грн, тоді як Міжнародний аеропорт «Львів» імені Данила Галицького задекларував збитки у розмірі 113,2 млн грн. Найбільших фінансових втрат зазнав провідний авіаційний вузол країни – Міжнародний аеропорт «Бориспіль», збитки якого у 2022 році сягнули 1 млрд 822,6 млн грн [33].

Ці всі показники свідчать про критичний стан авіаційної інфраструктури України та формують підґрунтя для аналізу фінансових результатів підприємств галузі у воєнний період. Варто зазначити, що специфіка функціонування аеропортів не дозволяє повністю припинити їх діяльність, навіть в умовах закритого повітряного простору. Це зумовлює потребу у пошуку нових механізмів фінансування, залучення державної підтримки та міжнародної допомоги, адже без належного утримання інфраструктури неможливо забезпечити швидке відновлення авіаційних перевезень після завершення воєнних дій.

ДП МА «Бориспіль» є провідним авіаційним вузлом України та найбільшим державним підприємством у сфері цивільної авіації. До закриття повітряного простору у 2022 році через аеропорт здійснювалася основна частка авіаперевезень країни, зокрема близько 62 % пасажирських і понад 85 % вантажних. Підприємство працює відповідно до міжнародних стандартів авіаційної безпеки та обслуговування пасажирів і перебуває у державній власності та управлінні Міністерства розвитку громад, територій та інфраструктури України.[34].

Діяльність підприємства зосереджується на трьох ключових напрямах: авіаційне обслуговування, надання супровідних сервісів та

комерційна діяльність. Основним видом діяльності виступає забезпечення міжнародних і внутрішніх авіарейсів – як пасажирських, так і вантажних. При цьому дотримуються високі стандарти авіаційної безпеки та надається комплекс необхідних наземних послуг. Разом з тим підприємство приділяє значну увагу розвитку комерційного сегменту, що включає здачу в оренду торгових площ, організацію паркувальних послуг, виробництво теплової енергії та інші додаткові види діяльності.

У частині надання окремих авіаційних послуг ДП МА «Бориспіль» має статус суб'єкта природної монополії. До таких послуг належать: організація процесів зльоту й посадки літаків, забезпечення стоянок повітряних суден понад нормативи, авіаційна безпека та надання комунальних послуг у межах аеропортового комплексу[35].

Унаслідок повномасштабного військового вторгнення Російської Федерації, що розпочалося 24 лютого 2022 року, повітряний простір України було повністю закрито для цивільних користувачів. Це рішення було ухвалено відповідно до вимог Повітряного кодексу України [36] та чинного Положення про використання повітряного простору держави [37]. Такі обставини безпосередньо вплинули на діяльність ДП МА «Бориспіль», яке вимушено обмежило надання авіаційних послуг. Це означає повну зупинку основних операцій – обслуговування пасажирських і вантажних перевезень, що, своєю чергою, призвело до суттєвих економічних втрат.

Незважаючи на складну ситуацію, пов'язану з війною, підприємство продовжує забезпечувати функціонування об'єкта критичної інфраструктури. Серед ключових напрямів його діяльності в умовах війни можна виділити наступне:

- підтримання належного технічного стану аеродромного комплексу;
- збереження майнових активів та кадрового потенціалу;
- взаємодія з оборонними структурами задля захисту території летовища;

– реалізація заходів, спрямованих на забезпечення оперативного відновлення повноцінної роботи після завершення бойових дій;
– посилення заходів безпеки, зокрема протидиверсійних та антитерористичних.

Станом на 31 грудня 2024 року розмір власного капіталу ДП МА «Бориспіль» становив 6 735 964 тис. грн, що свідчить про зменшення у порівнянні з аналогічним показником на кінець 2023 року (7 912 003 тис. грн) (Додаток А). Така динаміка обумовлена переважно збитковою діяльністю підприємства в умовах продовження воєнного стану та повного припинення пасажирських авіаперевезень.

За результатами 2024 року компанія зазнала чистого збитку в розмірі 1 213 071 тис. грн (Додаток В). Для порівняння, у 2023 році збиток складав 1 516 698 тис. грн. Зниження суми збитку на 25% свідчить про часткову ефективність впроваджених антикризових заходів, проте загальний фінансовий результат продовжує залишатися негативним.

Незважаючи на складну макроекономічну ситуацію, керівництво підприємства вживає всіх можливих заходів для забезпечення економічної стабільності, підтримки інфраструктури аеропорту, а також підготовки до майбутнього відновлення діяльності. Фінансова звітність компанії за 2024 рік складена з урахуванням принципу безперервності діяльності, що означає очікування поступової нормалізації умов функціонування підприємства у перспективі.

Отже, ДП МА «Бориспіль» є ключовим державним підприємством в секторі повітряного транспорту України, яке до війни обслуговувало більшу частину пасажирських та вантажних перевезень. Через воєнний стан діяльність аеропорту була значно обмежена, що негативно вплинуло на його фінансові показники. Станом на кінець 2024 року компанія продовжувала зазнавати збитків, а її грошовий потік залишався негативним. Тим не менш, завдяки вжитим заходам щодо пом'якшення кризових ситуацій,

Міжнародний аеропорт Бориспіль залишається стабільним і готовий до майбутнього відновлення.

Висновки до розділу 1

Фінансовий результат – це підсумковий показник діяльності підприємства, що характеризує співвідношення доходів і витрат у формі прибутку або збитку та відображає ефективність використання ресурсів і досягнення поставлених цілей. Його не варто ототожнювати виключно з прибутком, як це часто підкреслюють багато дослідників. У сучасних економічних умовах багато підприємств, особливо державних, можуть мати фінансовий результат у вигляді збитків. Проте збитковість не завжди означає неефективну діяльність, оскільки такі підприємства часто виконують важливі соціальні або державні функції, де прибуток не є головною метою. Тому фінансовий результат слід оцінювати комплексно, враховуючи не лише доходи й витрати, а й ефективність використання ресурсів, відповідність державній політиці, інвестиційну привабливість та внесок у розвиток економіки країни. Відтак фінансовий результат є багатогранним показником, що залежить від цілей діяльності підприємства.

Для глибшого аналізу та обґрунтованих управлінських рішень доцільно здійснювати його класифікацію за окремими ознаками. Така систематизація фінансових результатів дає змогу детальніше охарактеризувати діяльність підприємства та оцінити ефективність окремих напрямів його функціонування.

За підсумковим результатом фінансові результати поділяються на прибуток і збиток, що характеризує загальну ефективність діяльності підприємства.

За періодом формування виділяють фінансові результати попереднього та звітного періодів, що дає змогу аналізувати динаміку та тенденції змін фінансового стану підприємства.

За процесом формування фінансового результату розрізняють валовий прибуток (або збиток), фінансовий результат до оподаткування та чистий фінансовий результат, які відображають послідовні етапи формування підсумкового фінансового показника.

За видами діяльності фінансові результати класифікуються на результати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, що дозволяє оцінити ефективність кожного напряму діяльності підприємства окремо.

З метою узагальнення та впорядкування вимог законодавства, що регулюють облік, аналіз і аудит Звіту про фінансові результати, було розглянуто основні нормативно-правові акти, які використовуються у практичній діяльності підприємств. Ці документи містять як загальні положення щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, так і норми, що безпосередньо стосуються формування фінансових результатів та контролю за ними.

Поряд із нормативним регулюванням важливе значення мають наукові праці, у яких висвітлюються теоретичні аспекти формування фінансових результатів, підходи до їх аналізу та аудиту, а також проблеми, що виникають у процесі застосування чинних стандартів на практиці.

Що стосується досліджуваного підприємства, діяльність ДП МА «Бориспіль» зосереджена на трьох основних напрямах: авіаційне обслуговування, супровідні послуги та комерційна діяльність. Основною функцією підприємства є забезпечення міжнародних і внутрішніх авіарейсів, включно з пасажирськими та вантажними перевезеннями, з дотриманням високих стандартів безпеки та наданням необхідних наземних сервісів. Комерційний сегмент включає оренду торгових площ, організацію паркування, виробництво теплової енергії та інші додаткові послуги. Підприємство також виконує функції суб’єкта природної монополії, зокрема в частині зльоту й посадки літаків, забезпечення стоянок понад нормативи, авіаційної безпеки та комунальних послуг на території аеропорту. Станом на кінець 2024 року власний капітал підприємства становив 6,74 млрд грн, а

чистий збиток – 1,21 млрд грн, що на 25 % менше, ніж у 2023 році, що свідчить про певну ефективність антикризових заходів, хоча фінансовий результат залишається негативним.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

2.1. Організація обліку доходів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

У сучасних умовах господарювання доходи підприємства відіграють ключову роль у формуванні його фінансових результатів та забезпеченні стабільності діяльності. Саме вони відображають економічну вигоду, яку отримує підприємство від реалізації послуг та іншої діяльності, і визначають перспективи його розвитку. Достовірне визнання та відображення доходів у фінансовій звітності є основою для прийняття рішень щодо управління, планування та аналізу фінансових результатів.

Відповідно до облікової політики ДП МА «Бориспіль», облік доходів організовано на основі міжнародних стандартів фінансової звітності, зокрема МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»[22], а також інших положень стандартів, що регламентують порядок визнання доходів, при цьому фінансова звітність подається відповідно до вимог МСБО 1 «Подання фінансової звітності»[12].

Дохід – це збільшення економічних вигод підприємства протягом звітного періоду, яке проявляється у вигляді надходження активів або скорочення зобов’язань і призводить до зростання власного капіталу, за винятком змін, пов’язаних із внесками власників.

У бухгалтерському обліку доходи класифікуються за такими основними групами:

- доходи за договорами з клієнтами;
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Структура доходів від реалізації послуг поділяється на дві основні категорії: від авіаційної діяльності та від неавіаційної діяльності (рис.2.1.).

Доходи від авіаційної діяльності	Доходи від неавіаційної діяльності
o збори за зліт та посадку повітряних суден; o збори за забезпечення авіаційної безпеки; o збори за стоянку повітряних суден; o доходи від наземного обслуговування авіаперевізників та інших додаткових послуг.	o обслуговування VIP-пасажирів; o діяльність готелів; o послуги служби вантажного обслуговування; o реалізація пально-мастильних матеріалів; o комунальні послуги та послуги зв'язку; o інші супутні послуги.

Рис.2.1. Структура доходів ДП МА «Бориспіль»

Джерело: складено автором на основі [34]

Для визначення суми доходу та відображення його у фінансовій звітності підприємство застосовує п'ятиетапну модель визнання виручки (доходу) згідно з МСФЗ 15[22] (рис.2.2.) яка передбачає ідентифікацію договору, визначення зобов'язань, встановлення ціни операції, її розподіл та визнання доходу в момент задоволення зобов'язань.

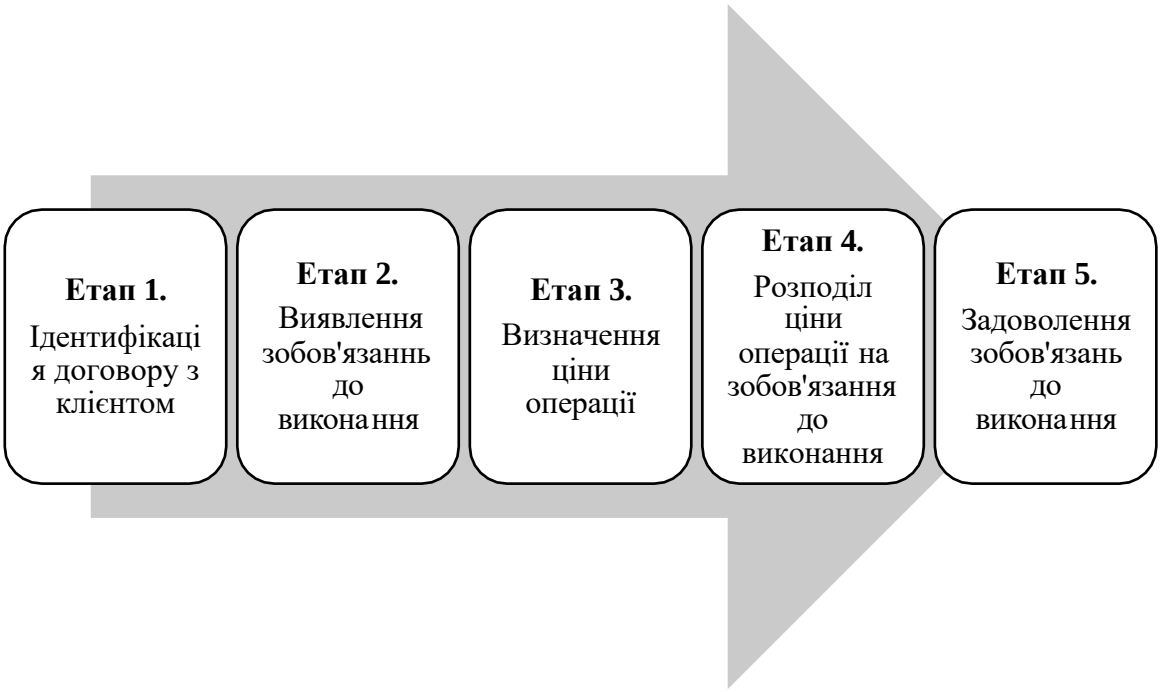


Рис.2.2. П'ятиетапна модель визнання виручки (доходу)

Джерело: складено автором на основі [22]

Впровадження цієї моделі сприяє прозорості та достовірності інформації про доходи компанії, що має вирішальне значення для інвесторів, кредиторів та державних службовців.

Підприємство формалізує підхід до бухгалтерського обліку та визнання у фінансовій звітності доходів і витрат щодо окремого договору (або групи однотипних договорів), а також судження, що вплинули на визначення моделі визнання доходу, у внутрішньому документі Підприємства (бухгалтерська довідка, Технологічна інструкція).

Облік доходів за договорами з клієнтами здійснюється на підставі документів, що оформлюються Підприємством. Форми первинних документів та порядок їх використання затверджується керівником Підприємства. Первинний облік наданих послуг, які формують дохід від авіаційної діяльності, здійснюється на підставі таких первинних документів (але не виключно):

- Картки на обслуговування авіарейсу в аеропорту Бориспіль – використовується для обліку послуг з обслуговування авіарейсів;
- Картки обліку послуг з наземного обслуговування повітряних суден – використовується для обліку додаткових послуг, які виконуються під час наземного обслуговування повітряних суден.

В таблиці 2.1. описані рахунки, на яких здійснюється облік доходу за договорами з клієнтами.

Таблиця 2.1.

Рахунки обліку доходів від операційної діяльності

Рахунок	Назва рахунку	Опис
702	Дохід від реалізації товарів	Відображається дохід від реалізації товарів у розрізі реалізації на території України та за кордоном, а також у розрізі товарів
703	Дохід від реалізації послуг	Призначений для відображення доходу від реалізації послуг у розрізі отримувачів послуг (резидент/нерезидент)
704	Вирахування з доходу	Відображаються суми зменшення доходу на суми знижок, компенсацій, наданих клієнтам, тощо, а також повернення від покупців товарів.

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Відповідно до облікової політики підприємства бухгалтерський облік доходів, що не відповідають визначенню доходу (виручки) за договорами з клієнтами здійснюється Підприємством відповідно до вимог МСБО 1 [12] та вважаються іншими доходами.

Інші доходи визнаються за методом нарахування у кожному періоді фактичного виникнення таких доходів незалежно від умов оплати (якщо інше не визначено положеннями Облікової політики та МСФЗ). Дохід оцінюється, коли компанія ймовірно отримає грошові вигоди, пов'язані з операцією, і дохід можна точно виміряти.

Підприємство здійснює облік інших доходів, не пов’язаних з договорами з клієнтами, на наступних субрахунках (табл.2.2):

Таблиця 2.2.

Рахунки обліку доходів від іншої діяльності

Рахунок	Назва рахунку	Опис
71	Інші операційні доходи	Здійснюється облік узагальненої інформації про інші доходи від операційної діяльності
73	Інші фінансові доходи	Дохід від використання активів підприємства третіми сторонами, що приносить підприємству відсотки,
74	Інші доходи	Відображаються доходи, що виникають у процесі діяльності Підприємства, але не пов'язані з його операційною та фінансовою діяльністю.

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Якщо не зазначено інакше, доходи, які не належать до виручки за договорами з клієнтами, в розрізі наведених далі груп відображаються у Звіті про фінансові результати на брутто-основі.

Іншим операційним доходом вважається:

– дохід від надання в операційну оренду активів або їх частини (наприклад, частина приміщення). Операції оренди не є основною діяльністю Підприємства і, відповідно, визнаються в складі іншого операційного доходу;

– доходи від продажу інших оборотних активів, за винятком запасів та основних засобів, а також торгових груп, призначених для продажу. Доходи визнаються на підставі видаткової накладної, акту прийому-передачі або іншого первинного документу, та обліковується за кредитом субрахунку 712 «Доходи від реалізації інших оборотних активів»;

– дохід від продажу іноземної валюти у розмірі позитивної різниці між ціною купівлі та продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю. Доходи визнаються на підставі банківської виписки та обліковується на субрахунку 711 «Доходи від реалізації іноземної валюти»;

– отримані штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення договорів, які визнані боржником або по яким отримані судові рішення щодо їх стягнення, а також суми покриття завданих збитків. Дата визнання доходу виникає в момент, коли виникає абсолютна впевненість у реалізації відшкодування відповідних сум. Доходи визнаються на підставі відповідних первинних документів, офіційних повідомлень, судових рішень, тощо, та обліковуються на субрахунку 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»;

– доходи від відшкодування раніше списаних активів, які включають:

1. Відшкодування дебіторської заборгованості, що раніше була списана;
2. Відновлення чистої реалізаційної вартості запасів, по яким раніше було визнано знецінення, до рівня вище собівартості;
3. Отримання відшкодування за раніше списані запаси та інші оборотні активи (наприклад, компенсація матеріально-відповідальною особою нестач запасів, які були виявлені в ході інвентаризації, або отримана компенсація від страхової компанії).

Доходи від відшкодування раніше списаних активів визнаються на підставі відповідних первинних документів у сумі визначеної до сплати вартості отриманого відшкодування та обліковується на рахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів»;

– доходи від списання кредиторської заборгованості, яка виникла в ході операційного циклу, після закінчення терміну позовної давності. Термін позовної давності визначається для кожної окремої заборгованості відповідно до законодавства України, умов договору, законодавства країни, до якої належить регулятор умов договору. Доходи визнаються сумою зобов'язання, яка не підлягає погашенню. Відповідні доходи відображаються за кредитом субрахунку 717 «Доходи від списання кредиторської заборгованості»;

– дохід від коригування резервів під очікувані кредитні збитки та під знецінення виданих авансів. Сума розформування створеного резерву (відновлення корисності) в окремих випадках відображається по кредиту субрахунку рахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» або 747 «Дохід від коригування резерву очікуваних кредитних збитків».

– інші доходи від операційної діяльності, які, зокрема, включають виявлені в ході інвентаризації надлишки оборотних активів; запаси, отримані в результаті ремонту чи демонтажу необоротних активів; інші доходи від операційної діяльності. Відповідні доходи обліковуються на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» на підставі первинних документів, бухгалтерських довідок, тощо.

Фінансовими доходами є наступні надходження:

– відсотки на депозити у банку. Відсотки за депозитом визнаються як фінансові доходи, якщо такі вклади утримуються для отримання процентів та не можуть бути використані на вимогу Підприємства. Дохід визнається на підставі банківської виписки, що підтверджує нарахування коштів, та обліковується на субрахунку 732 «Відсотки одержані»;

– дисконт при визнанні фінансового зобов'язання. Даний дохід є різницею між номінальною та справедливою вартістю фінансового інструменту. Такий дохід обліковується за кредитом рахунку 732 «Відсотки одержані»;

– відсотки за ефективною ставкою щодо фінансових активів. Підприємство визнає фінансові доходи у вигляді ефективних відсотків, тобто амортизацію різниці між номінальною і справедливою вартістю інструменту. Дохід у вигляді відсотків за ефективною ставкою обліковується за кредитом рахунку 732 «Відсотки одержані»;

– фінансові доходи за операціями з оренди (облік гарантійних платежів). Зокрема, у складі фінансового доходу відображається відсотковий дохід по перерахованому орендодавцю (коли Підприємство є орендарем) гарантійному (забезпечувальному) платежу за договорами оренди. Облік здійснюється за кредитом субрахунку 732 «Відсотки одержані»;

– доходи від надання у фінансову оренду активів або їх частини. Такий дохід обліковується за кредитом рахунку 733 «Інші доходи від фінансових операцій»;

– інші фінансові доходи – інші доходи від фінансової діяльності, що не зазначені в попередніх категоріях. Дохід обліковується на субрахунку 733 «Інші доходи від фінансових операцій».

Іншими доходами на Підприємстві визнаються:

– дохід від безоплатно отриманих активів (від осіб інших, ніж учасники), що визнається під час безоплатно отримання запасів чи об'єкта необоротних активів в сумі його первісної вартості. Дохід обліковується на субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» та 718 «Дохід від безоплатного отримання оборотних активів» та визнається на підставі акту приймання-передачі, накладної, інших належних документів;

– дохід від відновлення функціональності активів, за якими було визнано попередній збиток, при цьому обсяг цього відновлення не повинен бути більшим за попередній збиток. Облік зменшення чи відновлення корисності активів ведеться за кредитом рахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів»;

– дохід від курсової різниці, який утворюється внаслідок зміни обмінного курсу за операціями, активами та зобов'язаннями, пов'язаними з діяльністю Підприємства. Дохід обліковується за кредитом субрахунку 744 «Дохід від курсової різниці»;

– інші доходи, що не класифіковані в попередніх категоріях, зокрема від списання кредиторської заборгованості, що виникла поза операційним циклом, на підставі строку позовної давності тощо. Доходи обліковуються на субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Отже, облік і визнання доходів ДП МА «Бориспіль» здійснюються відповідно до вимог МСФЗ та внутрішньої облікової політики підприємства, що забезпечує єдність підходів до формування фінансових результатів. Доходи підприємства мають багатокомпонентну структуру та формуються за рахунок авіаційної і неавіаційної діяльності, а також інших операційних, фінансових та інших доходів, що відображає специфіку функціонування аеропорту як складного інфраструктурного об’єкта. Застосування п’ятиетапної моделі визнання доходу відповідно до МСФЗ 15 [22] сприяє своєчасному та обґрунтованому відображенню виручки у фінансовій звітності, підвищуючи її прозорість і достовірність. Чітка класифікація доходів, використання відповідних рахунків бухгалтерського обліку та належне документальне підтвердження господарських операцій створюють інформаційну основу для подальшого аналізу фінансових результатів і прийняття управлінських рішень щодо стабілізації та відновлення діяльності підприємства.

2.2. Організація обліку витрат на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

Облік витрат на підприємстві є важливим елементом системи управління, оскільки забезпечує формування достовірної інформації про ресурси, використані у процесі господарської діяльності. Раціональна організація обліку витрат дозволяє контролювати рівень витрат, визначати

собівартість продукції, робіт і послуг, оцінювати ефективність управлінських рішень та формувати фінансові результати.

Особливої актуальності питання обліку витрат набуває в умовах, коли підприємство стикається зі скороченням чи повним припиненням основної діяльності, як у випадку з закриттям повітряного простору ДП МА «Бориспіль» припинило свою основну діяльність. Відсутність стабільних доходів у поєднанні з незмінними або навіть зростаючими витратами призводить до формування збитків. Саме тому важливо забезпечити прозорий та системний облік витрат, що дає змогу не лише визначити їх структуру та динаміку, а й своєчасно реагувати на фінансові ризики, оптимізувати витрати та приймати обґрунтовані управлінські рішення для стабілізації діяльності підприємства.

Для визначення собівартості робіт і послуг підприємство керується чинними методичними та нормативними документами. Такими як «Методичних рекомендацій формування ставок аеропортових зборів за обслуговування повітряних суден і пасажирів в аеропортах України»[39], «Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті» [40], стандартів МСФЗ (МСБО 1 [12], МСБО 2 [17], МСБО 16[18], МСБО 19[19], МСФЗ 15[22], інші), Облікової політики підприємства, та інших релевантних документів.

Витрати підприємства являють собою зменшення економічних вигід у певному звітному періоді, що проявляється через вибуття активів, їх амортизацію або виникнення нових зобов’язань. Такі зміни призводять до скорочення власного капіталу, за винятком випадків, коли це пов’язано з виплатами на користь власників. Обов’язковою умовою є можливість надійної оцінки цих витрат. Визнання витрат здійснюється у той момент, коли підприємство одночасно визнає збільшення своїх зобов’язань або зменшення активів.

У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності витрати визнаються за дотриманням двох критеріїв:

– момент визнання витрат має відповідати часу, коли майбутні економічні вигоди зменшуються через зменшення активів або збільшення зобов'язань;

– сума такого зменшення активів або збільшення зобов'язань можна достовірно визначити.

У випадках, коли витрати безпосередньо пов'язані з доходом, який буде отримано (або очікується отримати), Підприємство визнаватиме витрати у фінансовій звітності на основі принципу відповідності витрат доходам. Тобто, ці витрати вважаються витратами певного періоду разом із визнанням доходу, який був отриманий від них.

Якщо очікується, що грошові вигоди від витрат накопичуватимуться протягом кількох облікових періодів, а зв'язок з доходом визначається лише опосередковано або в широких межах, то витрати визнаються у звіті про прибутки та збитки в результаті систематичного та раціонального розподілу вартості активу протягом відповідних облікових періодів. Ці процедури призначені для визнання вартості об'єкта протягом тих періодів часу, в яких фінансові вигоди, пов'язані з цим об'єктом, були або будуть спожиті або вичерпані.

Витрати періоду визнаються, якщо одночасно виконуються такі умови:

– Зменшується економічна вигода (підприємство втрачає активи або збільшує зобов’язання, наприклад, списання матеріалів, нарахування заробітної плати, амортизація);

– Зменшення економічної вигоди можна достовірно оцінити (наявні документи: акти, накладні, квитанції, розрахунки, що підтверджують суму);

– Витрати пов’язані з отриманням доходу або діяльністю періоду (витрати визнаються у тому періоді, коли вони сприяють отриманню доходу,

тобто застосовується принцип відповідності), при цьому не створюється кваліфікаційний актив.

Для зручності бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємство класифікує витрати відповідно до їх функції та призначення наступним чином (табл. 2.3.)

Таблиця 2.3.

Види витрат за функціональним призначенням

Вид витрат	Характеристика витрат
Виробнича собівартість послуг	Виражені в грошовому еквіваленті, це поточні/плановані витрати компанії на їх виконання. З точки зору бухгалтерського обліку, витрати на виробництво послуг включають витрати, пов'язані з операційною діяльністю компанії, які включаються до собівартості виконаних робіт та послуг.
Загальновиробничі витрати	витрати окремих підрозділів, які обслуговують підрозділи Підприємства, що надають основні послуги і відносяться до виробничої собівартості
Адміністративні (загальногосподарські) витрати	Витрати на утримання та управління підприємством, виражені в грошовому еквіваленті
Витрати на збут	витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг)
Інші операційні витрати	виражені в грошовій формі витрати Підприємства, які складаються з витрат, пов'язаних з операційною діяльністю Підприємства і не включені до повної собівартості реалізованих послуг
Фінансові витрати	витрати, пов'язані із залученням позик для фінансування господарської діяльності
Інші витрати	витрати діяльності, які не входять до складу операційних, фінансових витрат і втрат від участі в капіталі

Джерело: складено автором на основі [12]

Повна собівартість послуг – це загальна сума грошово виражених поточних або планових витрат, які підприємство несе в процесі здійснення своєї звичайної діяльності. До її складу входять виробнича собівартість, адміністративні (загальногосподарські) витрати, а також витрати, пов’язані зі збутом послуг.

Основою для визначення повної собівартості послуг слугують фактичні або планові витрати, які відповідно до чинного законодавства та

встановлених на підприємстві правил обліку відносяться до виробничої собівартості, адміністративних (загальногосподарських) витрат і витрат на збут.

Повна собівартість послуг розраховуються з формулою:

$$В_{пс} = (В_с + В_а + В_з), \text{ де}$$

$В_{пс}$– повна собівартість послуги;

$В_с$ – виробнича собівартість послуги;

$В_а$ – адміністративні (загальногосподарські) витрати;

$В_з$ – витрати на збут.

До виробничої собівартості послуг включаються елементи витрат, визначені в бухгалтерському обліку Підприємства на відповідних рахунках. Статті витрат групуються за місцем їх виникнення – за підрозділами, кожен з яких може надавати одну або декілька послуг.

Сума витрат виробничої собівартості, адміністративних (загальногосподарських) витрат та витрат на збут формує повну собівартість послуги.

Для послуг, які як виняток надають об’єкти соціально-культурного призначення, базою для визначення собівартості є фактичні або планові витрати, що відносяться до інших операційних витрат – зокрема витрат на утримання відповідних об’єктів. Такі витрати визначаються в бухгалтерському обліку підприємства на відповідних рахунках.

Повна собівартість послуги розраховується у розрахунку на визначену одиницю показників виробничої діяльності, виражену в натуральних вимірниках.

При необхідності (при зміні технології виконання послуги, введенні нової послуги тощо) виконується розрахунок планової собівартості послуги. Розрахунок здійснюється на підставі аналізу виконання фактичних показників попереднього періоду, результатів діяльності структурних

підрозділів та Підприємства в цілому, змін в законодавстві, змін в системі організації праці тощо.

Витрати на переробку (загальні виробничі витрати) охоплюють витрати, пов'язані з виробничою одиницею. Вони також включають систематичний розподіл постійних та змінних непрямих виробничих витрат (рис. 2.3).

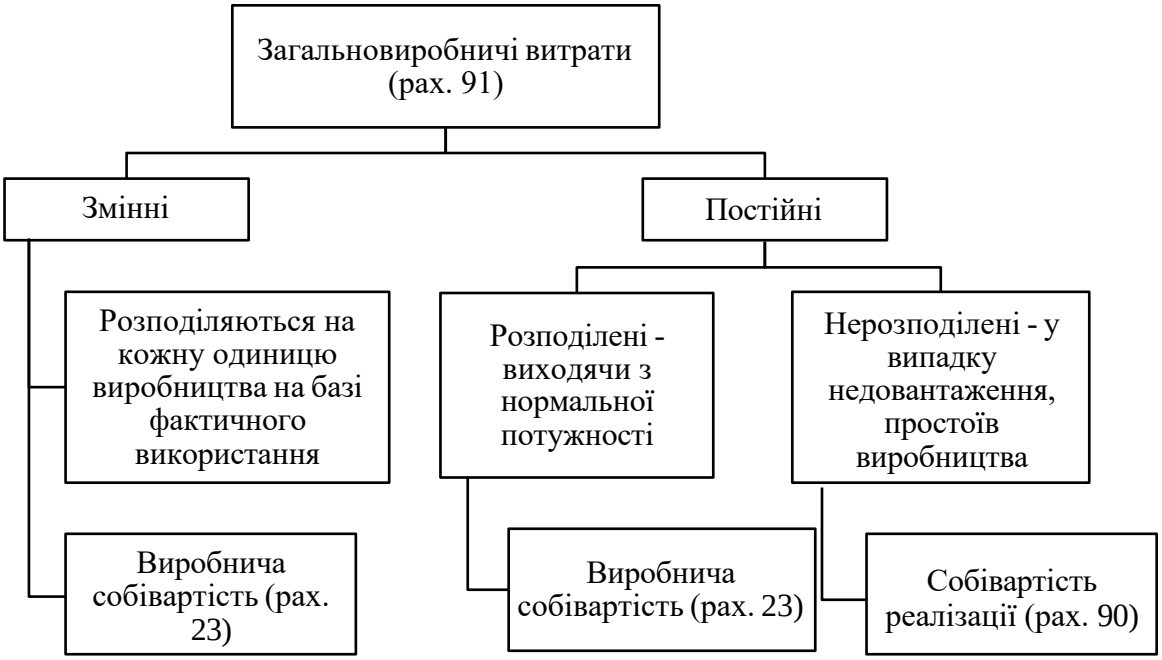


Рис.2.3. Формування загальновиробничих витрат на ДП МА «Бориспіль»

Джерело: складено автором на основі [26]

Постійні виробничі накладні витрати стосуються непрямих виробничих витрат, які залишаються відносно постійними незалежно від змін обсягу виробництва, таких як амортизація, технічне обслуговування машин та обладнання, а також управлінські та адміністративні витрати.

Змінні виробничі накладні витрати стосуються непрямих виробничих витрат, які змінюються пропорційно (або майже пропорційно) обсягу виробництва, таких як витрати на допоміжні матеріали та непрямі витрати на оплату праці.

Інші витрати – це витрати, що не можуть бути прямо співвіднесені з певним доходом (не включені у виробничу собівартість), але здійснюються Підприємством для ведення господарської діяльності, у періоді їх фактичного понесення (нарахування), незалежно від періоду здійснення оплати.

Підприємство здійснює облік інших витрат, не пов'язаних з договорами з клієнтами, на наступних субрахунках (табл.2.4)

Таблиця 2.4.

Рахунки обліку витрат від іншої діяльності

Рахунок	Назва рахунку	Опис
92	Адміністративні витрати	Здійснюється облік узагальненої інформації про адміністративні витрати, що включаються до повної собівартості послуг.
93	Збутові витрати	Обліковується інформація про витрати на забезпечення, підтримання та пожвавлення реалізації послуг та товарів Підприємства, включаючи до повної собівартості послуг.
94	Інші операційні витрати	Відображаються витрати, що здійснюються з метою забезпечення діяльності Підприємства, проте не включаються до повної собівартості реалізованих послуг.
95	Фінансові витрати	Обліковуються витрати, які виникають в результаті використання Підприємством активів третіх сторін, за які Підприємство сплачує (нараховує) відсотки.
97	Інші витрати	Відображаються витрати, які виникають в процесі діяльності Підприємства, але не пов’язані з його операційною та фінансовою діяльністю.

Джерело: узагальнено автором на основі [38]

Витрати визнаються на підставі відповідного первинного документу або, якщо такий документ не передбачено, на підставі бухгалтерської довідки.

Якщо не зазначено інакше, витрати, які не належать до собівартості послуг надаваних клієнтам, в розрізі інших витрат підлягають відображенню у Звіті про фінансові результати на брутто-основі: витрати в

складі відповідних витрат без «згортання» з пов'язаними статтями доходів, що відображаються окремо.

Іншими витратами операційної діяльності вважаються наступні:

- витрати на купівлю-продаж іноземної валюти. Для цілей бухгалтерського обліку визначаються у сумі від'ємної різниці між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю. Витрати визнаються на підставі банківської виписки. Відповідні витрати відображаються за дебетом субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»;
- собівартість реалізації інших оборотних активів. Тобто виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів і т.д., а також необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу. Визнається у сумі балансової вартості активу на момент реалізації на підставі видаткової накладної (або акту прийому-передачі, іншого первинного документу). Відповідні витрати відображаються за дебетом субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих товарів»;
- втрати від списання сумнівної та безнадійної заборгованості у сумі списання безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву та у сумі списаної безнадійної заборгованості, щодо якої не було створено резерву, а також витрати на формування резерву очікуваних кредитних збитків. Підставою для визнання таких витрат є належним чином складена бухгалтерська довідка та акт інвентаризації заборгованості. Облік витрат здійснюється за дебетом субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги»;
- втрати від знецінення запасів. Підприємство визнає витрати від знецінення запасів, у яких чиста реалізаційна вартість нижча за їх поточну собівартість. Відповідні витрати відображаються за дебетом субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів».;
- нестачі і втрати від псування цінностей, що можуть бути виявлені в ході проведення чергової або позапланової інвентаризації. Підставою для

визнання витрат є акт інвентаризації та висновок Інвентаризаційної комісії тощо. Суми понесених витрат при виявленні нестач запасів в результаті інвентаризації і витрати від псування цінностей відображаються Підприємством за фактичною вартістю (собівартістю) таких запасів. Облік витрат здійснюється за дебетом субрахунку 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей»;

– витрати за визнаними штрафами, пенею, неустойками. Підприємство визнає витрати за штрафами, пенею, неустойками та іншими санкціями, якщо відповідно до договору або за результатами перевірки контролюючих органів виникає зобов’язання їх сплати. Витрати підтверджуються актом нарахування, повідомленням-рішенням про штраф, судовим рішенням або іншим документом, що засвідчує зобов’язання перед контрагентом чи органом, і визнаються за умови відсутності попередньо створеного забезпечення. Облік витрат здійснюється за дебетом субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»;

– витрати по нарахуванню умовного (компенсуючого) зобов'язання по ПДВ. Визнаються Підприємством на підставі належним чином складеної та зареєстрованої у встановленому порядку податкової накладної у відношенні безоплатно переданих товарів та в інших випадках, передбачених ПКУ; Відповідні витрати відображаються за дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності»

– інші витрати операційної діяльності, що не перелічені у інших категоріях, однак є необхідними для здійснення господарської діяльності Підприємства.

Фінансові витрати включають наступні:

– відсотки за кредитами отриманими. Вони визнаються витратами на основі періоду нарахування та тривалості використання коштів. Відсотки відображаються в обліку на підставі банківської виписки, що підтверджує їх нарахування, та/або Графіку нарахувань, який є невід'ємною частиною відповідного договору або інших первинних документів. Облік відсотків за

кредитами банків ведеться в розрізі угод. Для обліку витрат по нарахованим відсоткам за кредитами та позиками Підприємство використовує субрахунки 951 «Відсотки за кредит»;

– дисконт при визнанні фінансового активу. Це різниця між номінальною та справедливою вартістю фінансового інструменту. Такі витрати обліковуються за дебетом рахунку 952 «Інші фінансові витрати»;

– відсотки за ефективною ставкою щодо фінансових зобов'язань. Підприємство визнає фінансові витрати у вигляді ефективних відсотків, тобто амортизацію різниці між номінальною і справедливою вартістю дисконту. Витрати у вигляді відсотків за ефективною ставкою обліковуються за дебетом рахунку 952 «Інші фінансові витрати»;

– інші фінансові витрати.

До інших витрат входять:

– втрати від зменшення корисності необоротних активів. Це витрати, що визнаються, коли балансова вартість активу перевищує його відновлювану (справедливу) вартість через зниження економічної чи експлуатаційної цінності, в результаті чого підприємство очікує менший економічний ефект від його використання. Такі витрати відображаються на субрахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів»;

– втрати від курсових різниць, які є втратами від зміни курсу валюти за усіма операціями, активами і зобов'язаннями, пов'язаними з діяльністю Підприємства. Відповідні витрати відображаються за дебетом субрахунку 974 «Втрати від курсової різниці»;

інші витрати діяльності визнаються на основі бухгалтерської довідки та інших підтверджуючих документів (акти, накладні, банківські виписки тощо), і відображаються у рядку «Інші витрати» Звіту про фінансові результати.

Витрати з податку на прибуток (дохід) – це загальна сума витрат з податку на прибуток (дохід), яка складається з поточного податку на прибуток, плюс відстрочені податкові зобов’язання та активи. Витрати

(дохід) з поточного податку на прибуток нараховуються щокварталу на основі найточнішої оцінки цих витрат за звітний квартал, після чого проводиться коригування цих витрат на основі інформації податкової декларації за відповідний квартал. Облік витрат (доходів) з податку на прибуток ведуть на субрахунку 981 «Податок на прибуток». Також Підприємство окремо представляє податок на прибуток, зв'язаний з елементами іншого сукупного доходу у рядку «Податок на прибуток, пов'язаний з іншими сукупними доходами» Звіту про фінансові результати.

Якщо економічні вигоди від витрат очікуються протягом кількох облікових періодів і їхній прямий зв’язок із доходом визначити складно або лише приблизно, підприємство визнає ці витрати у звітності за допомогою систематичного та обґрунтованого розподілу. Мета таких процедур – відобразити витрати у тих періодах, коли відповідні економічні вигоди були використані або спожиті. Для цього підприємство застосовує рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів», на якому обліковуються витрати, що виникли в поточному або попередніх періодах, але належать до наступних звітних періодів.

До витрат, облік яких ведеться на рахунку 39, відносяться:

– оплата страхування майна, відповідальності, ризиків, тощо на період;

– витрати на отримання ліцензій, які не відповідають критеріям визнання нематеріальних активів;

– передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

Підприємство відображає за дебетом рахунку 39 витрати у момент їх понесення (отримано первинний документ або інший аналогічний документ, здійснено передплату за кілька періодів), а за кредитом списання у витрати на рівномірній основі протягом отримання Підприємством економічних вигід від здійснених витрат (наприклад, протягом терміну дії страхування, гарантій чи підписки на періодичні видання) у кореспонденції з відповідними статтями витрат.

У Звіті про фінансовий стан залишок на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» Підприємство подає у складі поточних активів.

Отже, система обліку витрат на Підприємстві є комплексною, структурованою та орієнтованою на забезпечення достовірного формування собівартості послуг. Чітке визначення складу виробничих, загальновиробничих, адміністративних, збутових та інших витрат, а також застосування обґрунтованих методів їх розподілу між послугами дає можливість формувати повну собівартість відповідно до вимог нормативних документів і внутрішніх регламентів.

2.3. Методика складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», великі підприємства, підприємства, що становлять суспільний інтерес, а також державні підприємства, визначені Кабінетом Міністрів України, зобов’язані вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності. До таких підприємств належить, зокрема, ДП МА «Бориспіль».

Фінансова звітність за МСФЗ формується у складі повного комплекту, який включає звіт про фінансовий стан, звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід, звіт про рух грошових коштів, звіт про зміни у власному капіталі, а також примітки до фінансової звітності, що містять облікові політики та детальні розкриття показників.

В Україні державні підприємства, що належать до сфери управління центральних органів виконавчої влади, зобов’язані складати та подавати фінансову звітність відповідно до вимог чинного законодавства. При цьому особливу увагу привертає питання співвідношення фінансової звітності, складеної за МСФЗ, та інформації, яка оприлюднюється через Систему електронного звітування органів державної статистики України у вигляді

уніфікованих табличних форм, подібних до форм, передбачених НП(С)БО 1 для компаній що звітують за МСФЗ (додатки Е, Ж, К).

Це обумовлено необхідністю уніфікації, порівнюваності та машинозчитуваності даних, що є ключовими принципами функціонування системи відкритих даних.

Варто зазначити, що такі табличні форми не є фінансовою звітністю за НП(С)БО у розумінні законодавства про бухгалтерський облік. Вони не містять повних розкриттів, приміток та облікових політик, передбачених МСФЗ, і не призначені для використання як офіційна фінансова звітність підприємства. Їхнє призначення полягає виключно в інформаційному забезпеченні користувачів відкритих даних.

Однак ці дані є чудовим підґрунтям для огляду методики складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) на прикладі підприємства, звітність якого досліджується у роботі.

У таблиці 2.5 узагальнено основні етапи та підходи до складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), зокрема джерела інформації та взаємозв'язок між окремими складовими фінансового результату.

Таблиця 2.5.

Порядок заповнення статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Стаття звіту	**Код рядка**	**Джерело інформації**	**Коментар**
1	2	3	4
І. Фінансові результати			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт 703 з Кт 791	Сума доходу від реалізації наданих послуг за мінусом ПДВ і повернень
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт 903	Визначається за НП(С)БО 16 «Витрати»
Валовий прибуток	2090	Рядок 2000 – рядок 2050	У випадку коли чистий дохід більший за собівартість реалізації

Продовження таблиці 2.5.

1	2	3	4
Валовий збиток	2095	Рядок 2050 – рядок 2000	У випадку коли собівартість реалізації більша за чистий дохід
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт 71 із Кт 79	Переважно — оренда, безоплатні активи, інші операційні доходи
Адміністративні витрати	2130	Оборот за Кт 92 з Дт 791	Витрати за п.18 НП(С)БО 16
Витрати на збут	2150	Оборот за Кт 93 з Дт 791	Витрати за п.19 НП(С)БО 16
Інші операційні витрати	2180	Оборот за Кт 94 з Дт 791	Витрати за п.20 НП(С)БО 16
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток)	2190	2090 (або 2095) + 2120 – 2130 – 2150 – 2180	У випадку позитивного значення
Фінансовий результат від операційної діяльності (збиток)	2195	2095 (або 2090) + 2120 – 2130 – 2150 – 2180	У випадку від'ємного значення
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти за Дт 72 із Кт 792	Відсутній у звітності Підприємства
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт 73 із Кт 792	Відсотки за депозитами, амортизація дисконту по позиках, первісне визнання поворотної фіндопомоги
Інші доходи	2240	Обороти за Дт 74 із Кт 793	Безоплатно одержані активи
Фінансові витрати	2250	Обороти за Дт 792 з Кт 95	Відсотки за кредитами, орендою і зобов'язань працівникам, амортизація дисконту фіндопомоги
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти за Дт 792 з Кт 96	Відсутній у звітності Підприємства
Інші витрати	2270	Обороти за Дт 793 з Кт 97	Списання необоротних активів, курсові різниці
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток)	2290	2190 (або 2195) + 2200 + 2220 + 2240 – 2250 – 2255 – 2270	У випадку позитивного значення
Фінансовий результат до оподаткування (збиток)	2295	2195 (або 2190) + 2200 + 2220 + 2240 – 2250 – 2255 – 2270	У випадку від'ємного значення
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Обороти за Дт 98 із Кт 79	За НП(С)БО 17
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Вибірка оборотів Кт/Дт 79	За НП(С)БО 27, Відсутній у звітності Підприємства

Продовження таблиці 2.5.

1	2	3	4
Чистий фінансовий результат (прибуток)	2350	Рядок 2290 – 2300	У випадку позитивного значення
Чистий фінансовий результат (збиток)	2355	Рядок 2295 + (–) 2300 + (–) 2305	У випадку від'ємного значення
II. Сукупний дохід			
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Кт 411, 412 мінус Дт 411, 412	За НП(С)БО 7 і 8, Відсутній у звітності Підприємства
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Кт 413 мінус Дт 413	Відсутній у звітності Підприємства
Накопичені курсові різниці	2410	Кт 423 мінус Дт 423	Відсутній у звітності Підприємства
Частка іншого сукупного доходу асоційованих підприємств	2415	Кт 41, 42 мінус Дт 41, 42	Відсутній у звітності Підприємства
Інший сукупний дохід	2445	Дт 441	Нерозподілений прибуток
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	2400 + 2405 + 2410 + 2415 + 2445	—
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	—	Відсутній у звітності Підприємства
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	2450 – 2455	—
Сукупний дохід	2465	2350 (або 2355) + 2460	—
III. Елементи операційних витрат			
Матеріальні затрати	2500	Дт 80 або Дт 23, 91–94 із Кт 20–22, 27, 28	Не включають собівартість внутрішнього споживання
Витрати на оплату праці	2505	Дт 81 або Дт 23, 91–94 із Кт 66, 47	Резерви відпусток і заохочень
Відрахування на соціальні заходи	2510	Дт 82 або Дт 23, 91–94 із Кт 65, 47	Внески із забезпечень
Амортизація	2515	Дт 83 або Дт 23, 91–94 із Кт 13	Витрати на амортизацію
Інші операційні витрати	2520	Дт 84 або Дт 23, 91–94 із Кт інших рахунків	Не включають собівартість запасів
Разом	2550	2500 + 2505 + 2510 + 2515 + 2520	—

Продовження таблиці 2.5.

1	2	3	4
IV. Розрахунок показників прибутковості акцій			
Середньорічна кількість простих акцій	2600	—	Для акціонерних товариств
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	—	—
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	—	—
Скоригований прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	—	—
Дивіденди на одну просту акцію	2650	—	—

Джерело: узагальнено автором на основі [41]

Під час складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) важливе значення має запобігання помилкам, які можуть призвести до спотворення фінансових показників. Помилка у фінансовій звітності розглядається як ненавмисне перекручення інформації, що виникає внаслідок неправильного використання або невикористання наявних даних.

Найбільш поширеними при складанні Звіту про фінансові результати є помилки, пов’язані з неправильним визнанням доходів і витрат, ігноруванням змін у законодавстві та стандартах бухгалтерського обліку, а також неналежним документуванням господарських операцій. Зокрема, передчасне або несвоєчасне визнання доходів і витрат призводить до викривлення фінансових результатів, тоді як невідповідність чинним нормативним вимогам знижує достовірність звітності. Відсутність або неналежне оформлення первинних документів ускладнює підтвердження законності витрат і правильності відображення фінансових показників.

Окрему увагу в процесі складання Звіту про фінансові результати слід приділяти запобіганню арифметичним і розрахунковим помилкам, які, незважаючи на формальний характер, можуть суттєво вплинути на фінансові показники підприємства. Застосування регулярних внутрішніх перевірок, автоматизованих систем обліку та чітко визначених процедур контролю сприяє підвищенню точності фінансової звітності, забезпечує її

достовірність і створює інформаційну основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень [42].

2.4. Шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

У період дії воєнного стану та закриття повітряного простору України діяльність аеропортів зазнала істотних трансформацій. Ключовим викликом стало суттєве зниження надходження доходів за одночасного збереження значного обсягу постійних витрат, пов’язаних з утриманням інфраструктурних об’єктів, персоналу та забезпеченням належного рівня безпеки. За цих обставин удосконалення системи бухгалтерського обліку та методу підготовки Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) стає особливо важливим для підвищення достовірності та прозорості фінансової звітності.

На нашу думку, суттєвим напрямом удосконалення облікової системи ДП МА «Бориспіль» є окреме виділення витрат, що виникають у період простою. Це зумовлено тим, що протягом останніх років підприємство функціонує в обмеженому режимі та фактично не здійснює основної діяльності за своїм функціональним призначенням.

Простій – це тимчасове припинення трудового процесу, зумовлене відсутністю організаційних чи технічних умов, необхідних для виконання роботи, дією обставин непереборної сили або інших причин, що унеможливлюють нормальну діяльність підприємства [43].

Під час простою підприємство продовжуватиме нести такі витрати [44]:

- на утримання приміщень, в т. ч. оплату комунальні послуги;
- Виплати працівникам:

1. Заробітна плата виробничому та адміністративному персоналу, який може продовжувати працювати під час зупинки;

2. Виплати працівникам в простої у розмірі не менше двох третин їхньої заробітної плати;

- сплата податків, обов’язкових платежів та ЄСВ;
- амортизація;
- оренда;
- утримання адміністративних та збутових підрозділів тощо.

Усі зазначені витрати пов’язані з господарською діяльністю підприємства, оскільки виникають у процесі утримання та забезпечення його функціонування навіть за умов часткового або повного простою. А тому, вони підлягають відображенню у складі витрат підприємства. Згідно з усталеною практикою, під час визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток слід враховувати суму таких витрат і відповідно зменшувати суму податку на прибуток.

Варто зазначити, що наявність простою не є підставою для призупинення нарахування амортизації основних засобів та виведення їх з експлуатації. У разі відсутності виробничої діяльності (в нашому випадку неможливості виконання договорів, пов’язаних з обслуговуванням цивільної авіації) відсутні підстави для формування загальновиробничих витрат. У такій ситуації суми амортизаційних відрахувань доцільно відображати у складі інших операційних витрат із використанням субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» [44].

Також доцільним напрямом удосконалення облікової системи ДП МА «Бориспіль» є впровадження аналітичного обліку витрат, що виникають унаслідок вимушеного простою аеропорту, спричиненого закриттям повітряного простору України. За умов тривалої відсутності основної операційної діяльності такі витрати мають специфічний характер і не відображають реальну ефективність звичайної господарської діяльності підприємства.

З метою забезпечення більшої прозорості та інформативності фінансової звітності пропонується організувати облік витрат періоду простою шляхом відкриття окремих аналітичних субрахунків, на яких акумулюватимуться відповідні витрати. Відображення зазначених сум у складі інших операційних витрат дозволить чітко ідентифікувати їх у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) та уникнути їх змішування з витратами, пов’язаними зі звичайною діяльністю підприємства.

Запровадження такого підходу полегшить проведення економічного аналізу, а також дозволить користувачам звітності об’єктивніше оцінювати фінансові результати діяльності аеропорту з урахуванням впливу форс-мажорних обставин.

В умовах суттєвого обмеження діяльності аеропортів особливого значення набуває залучення державної та міжнародної фінансової підтримки, яка виступає одним із ключових джерел їх забезпечення. Отримання такої допомоги безпосередньо впливає на формування фінансових результатів, що зумовлює необхідність її коректного відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

З метою підвищення достовірності та прозорості показників звіту доцільно відображати отриману державну та іноземну фінансову допомогу у складі іншого операційного доходу. Такий підхід відокремлює ці доходи від доходів компанії від її щоденної діяльності, тим самим забезпечуючи більш об'єктивну оцінку фінансових результатів за звітний період.

Крім того, важливим є повне та детальне розкриття інформації щодо призначення, умов надання та обсягів отриманої фінансової допомоги у примітках до фінансової звітності. Це сприятиме підвищенню інформативності звітності для її користувачів та забезпечить можливість оцінки реального рівня підтримки аеропорту з боку держави та міжнародних організацій.

З метою підвищення інформативності фінансової звітності доцільно розширити пояснювальні примітки, зокрема важливо забезпечити розкриття інформації щодо впливу воєнного стану та закриття повітряного простору України на діяльність аеропорту, оскільки зазначені фактори суттєво обмежили можливості отримання доходів від основної діяльності.

Окремої уваги потребує пояснення причин формування збиткового фінансового результату, з урахуванням структури постійних витрат, які підприємство вимушене нести незалежно від обсягів операційної діяльності. Доцільним є також наведення інформації про витрати, пов’язані із забезпеченням збереження та підтримання стратегічної інфраструктури аеропорту, включаючи витрати на утримання об’єктів, охорону та забезпечення безпеки.

Таке розширене розкриття інформації у примітках до фінансової звітності сприятиме більш об’єктивному та коректному тлумаченню фінансових показників користувачами звітності, а також підвищить рівень прозорості та довіри до поданої фінансової інформації.

Запропоновані напрями вдосконалення обліку та складання Звіту про фінансові результати аеропорту в умовах закриття повітряного простору спрямовані на підвищення рівня достовірності, прозорості та аналітичної насиченості фінансової звітності. Їх практичне впровадження забезпечить більш обґрунтоване відображення фінансових наслідків воєнного стану, зокрема впливу вимушеного простою та збереження значної частки постійних витрат.

Висновки до розділу 2

Облік доходів ДП МА «Бориспіль» здійснюється відповідно до вимог МСФЗ, зокрема МСФЗ 15 та МСБО 1, і регламентується обліковою політикою підприємства. Доходи за договорами з клієнтами визнаються із застосуванням п’ятиетапної моделі, що забезпечує правильне визначення моменту їх визнання та суми виручки.

Визнання доходів за окремими договорами або групами договорів оформлюється внутрішніми документами підприємства, що дозволяє враховувати специфіку надання авіаційних і неавіаційних послуг. Первинний облік доходів базується на затверджених формах документів, зокрема картах обслуговування авіарейсів і документах з наземного обслуговування повітряних суден.

Узагальнення інформації про доходи здійснюється на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, що забезпечує їх поділ за видами діяльності та джерелами формування. Доходи, не пов’язані з договорами з клієнтами, визнаються за методом нарахування та відображаються як інші операційні, фінансові та інші доходи. Така організація обліку дозволяє достовірно формувати фінансові результати та використовувати облікову інформацію для управління діяльністю підприємства.

Облік витрат на ДП МА «Бориспіль» здійснюється відповідно до вимог МСФЗ, галузевих методичних рекомендацій та облікової політики підприємства. Витрати визнаються за принципом нарахування з урахуванням принципу відповідності витрат доходам і за умови можливості їх достовірного визначення.

Витрати систематизуються за функціональним призначенням із поділом на виробничі, загальновиробничі, адміністративні, витрати на збут, інші операційні, фінансові та інші витрати. Для їх обліку застосовується відповідна система бухгалтерських рахунків, що дозволяє відстежувати витрати за видами діяльності та місцями їх виникнення.

Повна собівартість послуг формується шляхом включення виробничої собівартості, адміністративних і збутових витрат. Постійні та змінні витрати розподіляються між послугами з урахуванням обсягу діяльності, а витрати, що стосуються кількох звітних періодів, обліковуються як витрати майбутніх періодів і списуються поступово.

Загалом така організація обліку витрат забезпечує обґрунтоване визначення собівартості послуг і створює інформаційну основу для контролю витрат та прийняття управлінських рішень.

Фінансовий результат формується поетапно: визначається чистий дохід від реалізації та собівартість, валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від операційної діяльності, результат до оподаткування та чистий прибуток (збиток) звітного періоду. Окремо відображається інший сукупний дохід, який разом із чистим фінансовим результатом формує сукупний дохід підприємства.

В умовах воєнного стану та закриття повітряного простору підприємство функціонує у режимі вимушеного простою, що супроводжується скороченням доходів за одночасного збереження значних постійних витрат. Для підвищення достовірності та прозорості фінансової звітності доцільно виділяти витрати періоду простою окремо, включаючи утримання інфраструктури, оплату праці, сплату податків, оренду та амортизацію, відображаючи їх у складі інших операційних витрат на окремих аналітичних субрахунках.

Також важливим напрямом вдосконалення є правильне відображення державної та міжнародної фінансової допомоги у складі іншого операційного доходу з детальним розкриттям її призначення, умов надання та обсягів у примітках до фінансової звітності. Це дозволяє відокремити надходження від доходів звичайної діяльності та забезпечити об’єктивне визначення фінансового результату.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

3.1. Аналіз статей доходу на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

Аналіз статей доходу Звіту про фінансові результати підприємства є важливим елементом оцінки ефективності його господарської діяльності та здатності генерувати фінансові ресурси в умовах змінного зовнішнього середовища. Особливої актуальності такий аналіз набуває в період кризових явищ, що суттєво впливають на функціонування підприємств та структуру їхніх доходів.

З 24 лютого 2022 року Міжнародний аеропорт «Бориспіль» припинив приймання та відправлення повітряних суден у зв’язку з вимушеним закриттям повітряного простору України для цивільної авіації. До цього моменту аеропорт виконував функції головного міжнародного аеропорту України, обслуговуючи авіакомпанії – представників провідних світових авіаційних альянсів, які виконували регулярні рейси та з’єднували свої базові аеропорти зі столицею України. Такі обставини кардинально змінили умови формування доходів підприємства, що зумовлює необхідність детального аналізу статей доходу Звіту про фінансові результати з метою оцінки їх динаміки, структури та впливу зовнішніх факторів на фінансовий стан підприємства.

Станом на кінець 2024 року виробничі показники діяльності аеропорту виглядали наступним чином (таблиця 3.1.) :

Таблиця 3.1.

Виробничі показники діяльності ДП МА «Бориспіль»

Показники	Одиниці виміру	2024 рік План	2024 рік Факт	Відхилення від плану, %	2023 рік	2024 до 2023, %
Рейси	рейс	17 400	0	0,0	2	0,0
Пасажири	тис осіб	2 111	0	0,0	0	0,0
Пошта	тонн	3 111	0	0,0	0	0,0
Вантаж	тонн	17 389	0	0,0	0	0,0

Джерело: складено автором на основі [45]

Дані таблиці 3.1. свідчать про повну зупинку основної діяльності підприємства у 2024 році, що безпосередньо впливає на формування доходів та фінансові результати. Така ситуація є наслідком закриття повітряного простору, і потребує переорієнтації підприємства на альтернативні джерела доходу або підтримувальні механізми фінансової стабільності.

За підсумками 2024 року отримано 758,4 млн грн доходів, що на 59,3% більше, ніж за 2023 рік та на 59,5% менше плану 2024 року.

ДП МА «Бориспіль» працює у трьох сегментах: авіаційні послуги, допоміжні авіаційні послуги та комерційні послуги. Динаміка та структура доходів за сегментами за 2023-2024 роки наведена у таблиці 3.2.:

Таблиця 3.2.

Динаміка та структура доходів за сегментами

Показник	2024 рік – План	2024 рік – Факт	Виконання плану, %	2023 рік – Факт	2024 до 2023, %
Усього доходи, тис грн, в т. ч.:	**1 873 989**	**758 390**	**40,5**	**475 962**	**159,3**
Аеропортові збори, тис грн	1 139 251	0	0,0	210	0,0
Допоміжні авіаційні послуги, тис грн	281 376	15 873	5,6	24 604	64,5
Комерційні послуги, тис грн	127 848	71 782	56,1	45 777	156,8
Інші, тис грн	325 514	670 735	206,1	405 371	165,5

Джерело: складено автором на основі [45]

Сегмент авіаційних послуг включає авіаційні послуги, такі як використання терміналів та злітно-посадкових смуг, а також авіаційна безпека. Дохід цього сегмента надходить від аеропортових зборів (збори за

посадку, збори за обслуговування пасажирів у терміналах, збори за авіаційну безпеку та збори за паркування за понаднормову вагу). Ці послуги переважно регулюються. Аеропорт не виконував жодних рейсів протягом звітного періоду.

Сегмент допоміжних авіаційних послуг включає певні пасажирські послуги, наземні послуги для повітряних суден, поштові та вантажні послуги, паливо-мастильні матеріали та послуги з перевезення вантажів. Протягом звітного періоду дохід від допоміжних авіаційних послуг становив 2,1% від загального доходу.

Сегмент комерційних послуг включає надання приміщень іншим компаніям для здійснення авіаперевезень та пасажирських перевезень, роздрібну торгівлю, рекламну діяльність, а також надання послуг паркування, комунальних та інших послуг. З метою компенсації втрат та підтримання кваліфікації персоналу служби авіаційної безпеки, менеджментом Аеропорту було досягнуто домовленостей з Укрзалізницею та укладено договір про надання послуг з контролю на безпеку фахівцями ДП МА «Бориспіль» на об’єктах Укрзалізниці. Частка доходів від даного сегменту послуг в загальній структурі доходів за підсумками 2024 року склала 9,5%.

Частка інших доходів становить 88,4%, до складу яких включено дохід від отриманих активів, визнання доходу від отриманої безвідсоткової поворотної фінансової допомоги, дохід від коригування резерву очікуваних кредитних збитків, доходи від відсотків на залишки коштів на рахунках підприємства, дохід з податку на прибуток, інші.

Зазвичай основним джерелом доходів ДП МА «Бориспіль» є аеропортові збори (пасажирські збори, збори за посадку повітряних суден, збори за авіаційну безпеку та збори за паркування), які єдиним чином встановлюються державою, що обмежує гнучкість цінової політики аеропорту. Однак під час воєнного стану основним джерелом доходів аеропорту є неавіаційні послуги.

Склад чистих доходів наведений в таблиці 3.3.:

Таблиця 3.3.

Структура та динаміка чистих доходів

Статті чистого доходу	**2024 рік – План**	**2024 рік – Факт**	**Відхилення від плану, %**	**2023 рік – Факт**	**2024 до 2023, %**
Чистий дохід від реалізації послуг, в т.ч.	**1 519 575**	**88 266**	**5,8**	**70 626**	**125,0**
аеропортові збори	1 139 251	0	–	210	–
наземне та пасажирське обслуговування повітряних суден	75 596	0	–	17	–
додаткові послуги з наземного обслуговування повітряних суден	116 848	14 698	12,6	20 299	72,4
послуги VIP-пасажирам	57 770	0	–	0	–
послуги служби забезпечення ПММ	12 018	240	2,0	64	375,0
послуги служби поштово-вантажного обслуговування	17 896	935	5,2	4 224	22,1
% від виручки	19 112	24 395	127,6	6 353	384,0
послуги з відправлення/прийняття цінних вантажів	1 248	0	–	0	–
послуги паркування	25 562	108	0,4	- 1	–
інші послуги, в т. ч.	54 274	47 890	88,2	39 460	121,4
послуги для АТ “Укрзалізниця”	4 425	20 772	469,4	20 716	100,3

Джерело: складено автором на основі [45]

За підсумками 2024 року чистий дохід (виручка) від реалізації послуг менше запланованого показника на 94,2% або на 1 431,3 млн грн та більше на 25,0% або на 17,6 млн грн показника 2023 року.

Управлінський персонал підприємства пояснює невиконання плану доходів від реалізації послуг є виключно наслідком продовження дії воєнного стану, що призвело до відтермінування початку відновлення польотів через Міжнародний аеропорт «Бориспіль».

Стаття інших операційних доходів (стаття 2120 форми 2) за 2024 рік має 29,2 млн грн. та включає:

- відображення доходу від розформування резерву очікуваних кредитних збитків, який було сформовано у попередніх звітних періодах на суму 13,0 млн грн;
- доходи від отриманих штрафів, пені за порушення виконання господарських договорів на загальну суму 9,0 млн грн;
- інші доходи у розмірі 7,2 млн грн.

Також, у 4 кварталі 2024 року, перенесено до складу інших доходів дохід від оприбуткування безоплатно отриманих активів згідно Акту приймання – передачі державного майна, затвердженого Міністерством розвитку громад та територій України 20.05.2024 р. на суму 263,3 млн грн, який було відображено, у попередніх звітних періодах 2024 року, у складі інших операційних доходів.

Як наголошує керівництво підприємства, невиконання плану інших операційних доходів (у частині доходів від операційної оренди) повністю пов'язане з тим, що відповідно до Постанови Ради Міністрів Кабінету Міністрів України від 27 травня 2022 року № 634 орендарі, які користуються державним майном аеропортів, були звільнені від орендної плати з 24 лютого 2022 року до відновлення повітряного руху в цих аеропортах.

Інші фінансові доходи (стаття 2220 форми 2) нараховує 113,2 млн грн. Дана стаття включає:
- нараховані відсотки на залишки коштів на рахунках у банківських установах на суму 6,7 млн грн;
- інші доходи згідно МСФЗ на суму 106,5 млн грн, з яких 104,3 млн грн становить дохід від відображення дисконту (різниці між номінальною вартістю та визнаною заборгованістю (дисконтованою вартістю)) за отриманою, у звітному періоді, безвідсотковою поворотною фінансовою допомогою на суму 500 млн грн.

Згідно з управлінським персоналом ДП МА «Бориспіль», дострокове погашення позик працівниками протягом 2023 та 2024 років вплинуло на

перевищення фактично отриманого показника амортизації дисконту за позиками працівників від планового на 60% або на 835 тис грн.

3.2. Аналіз статей витрат на ДП МА «БОРИСПІЛЬ»

Витрати підприємства відіграють ключову роль у формуванні фінансового результату та потребують детального аналізу за їх складом і структурою. Значна частка витрат Аеропорту має постійний характер і не залежить від обсягів обслуговуваних пасажирів та кількості рейсів, оскільки пов’язана із забезпеченням безпеки, збереження та утримання аеропортової інфраструктури й персоналу. Запроваджені з початку дії воєнного стану антикризові заходи, спрямовані на оптимізацію витрат, протягом звітного періоду дозволили лише частково компенсувати негативний вплив на фінансові результати підприємства.

Відтермінування початку відновлення польотів та вплив антикризових заходів призвели до суттєвої економії запланованих витрат за підсумками 2024 року.

Структура та фактичні показники витрат собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг) і адміністративних витрат за 2024 рік наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4.

Структкра та динаміка витрат за сегментами

№	Показник	План	Факт	Відхилення факту від плану	12 міс. 2023 факт	Відхилення 2024 / 2023
1	2	3	4	5	6	7
1	**Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)**	2 919 543	1 446 951	-50,4%	1 583 525	-8,6%
1.1	амортизація	1 159 862	885 152	-23,7%	1 024 132	-13,6%

Продовження таблиці 3.4

.

1	2	3	4	5	6	7
1.2	витрати на оплату праці	762 045	386 799	-49,2%	370 247	4,5%
1.3	відрахування на соціальні заходи	167 601	86 576	-48,3%	81 127	6,7%
1.4	витрати на матеріали	507 648	72 824	-85,7%	82 387	-11,6%
1.4.1	витрати на паливо	176 194	24 790	-85,9%	31 358	-20,9%
1.4.2	витрати на електроенергію	156 225	41 550	-73,4%	31 410	32,3%
1.4.3	витрати на сировину та матеріали	175 229	6 484	-96,3%	19 619	-67,0%
1.5	інші операційні витрати	322 387	15 600	-95,2%	25 632	-39,1%
2	**Адміністративні витрати**	240 449	117 280	-51,2%	162 338	-27,8%
2.1	витрати на службові автомобілі	9 625	4 164	-56,7%	5 361	-22,3%
2.2	витрати на консалтингові послуги	6 300	–	–	–	–
2.3	витрати на страхові послуги	–	–	–	–	–
2.4	витрати на аудиторські послуги	6 000	980	-83,7%	525	86,7%
2.5	**інші адміністративні витрати, в т.ч.:**	218 524	112 136	-48,7%	156 452	-28,3%
2.5.1	службові відрядження	720	1 181	64,0%	1 397	-15,5%
2.5.2	витрати на зв’язок	39	50	28,2%	38	31,6%
2.5.3	оплата праці	151 555	86 863	-42,7%	102 406	-15,2%
2.5.4	соціальні відрахування	25 315	14 658	-42,1%	16 979	-13,7%
2.5.5	амортизація ОЗ загальногосподарського призначення	1 441	931	-35,4%	905	2,9%
2.5.6	операційна оренда ОЗ та роялті	1	–	–	–	–
2.5.7	консультаційні та інформаційні послуги	562	80	-85,8%	48	32%
2.5.8	юридичні послуги	6 445	76	-98,8%	278	-202
2.5.9	оцінка майна	4 432	–	-100,0%	–	0
2.5.10	підвищення кваліфікації	32	22	-31,3%	33	-11
2.5.11	утримання ОЗ	6 968	–	-100,0%	–	0
2.5.12	**інші**	21 014	8 275	-60,6%	34 368	-26 093
2.5. 12.1	представницькі витрати	341	–	-100,0%	18	-18
2.5. 12.2	система оподаткування	7 946	4 517	-43,2%	27 869	-23 352
2.5. 12.3	витрати на врегулювання спорів	839	1 905	127,1%	3 176	-1 271
2.5. 12.4	витрати на матеріали	5 987	1 535	-74,4%	2 192	-657
2.5. 12.5	послуги банку	3 735	85	-97,7%	661	-576
2.5. 12.6	інші послуги	2 166	233	-89,2%	452	-219

Джерело: складено автором на основі [45]

За підсумком діяльності протягом звітного періоду отримано економію планових витрат у складі собівартості на 50,4% та на 51,2% у складі адміністративних витрат.

Як зазначалось вище, показники плану базувались на припущеннях відновлення операційної діяльності з березня 2024 року. Продовження воєнного стану вплинуло на зменшення фактичних витрат споживання енергоносіїв та палива, отримання послуг сторонніх організацій.

Порівняно з відповідним періодом 2023 року собівартість зменшено на 136,6 млн грн або на 8,6%.

Частина активів відпрацювала свій ресурс, за такими активами припинено нарахування зносу. Відтермінування освоєння плану капітальних інвестицій, через продовження воєнного стану, також стало причиною зменшення амортизації на 139,0 млн грн або на 13,6%.

Для більшої частини персоналу ДП МА «Бориспіль» продовжено простій зі збереженням за працівниками робочих місць та сплати 2/3 тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу) відповідно до чинного законодавства. Відповідно отримано економію планових витрат на оплату праці на 49,2% та економію відрахувань на соціальні заходи на 48,3%.

Збільшення витрат на персонал порівняно з 2023 роком зумовлено коригуванням (зменшенням) у 1-му кварталі 2023 року розміру резерву відпусток, що знизило базу 12 місяців 2023 року для порівняння з відповідним періодом 2024 року.

Адміністративні витрати порівняно з 2023 роком зменшились на 45,1 млн грн або на 27,8%.

Суму податків та обов’язкових платежів, в частині адміністративних витрат зменшено за результатом внесення змін до реєстраційних документів на нерухоме майно відповідно до вимог чинного законодавства та оскарження підприємством рішення Гірської сільської ради в частині земельного податку. Порівняно із аналогічним періодом 2023 року нараховані податки менші на 83,8% або 23,4 млн грн.

Участь менеджменту Аеропорту, в тому числі у складі офіційних делегацій від країни, у міжнародних заходах стосовно функціонування

цивільної авіації в умовах воєнного стану та в особливий період вплинуло до зростання витрат на службові відрядження.

Зменшено витрати за послуги банків в результаті зменшення кількості та обсягів платежів.

Витрати на збут у звітному періоді склали 3,9 млн грн, що на 64,1% менше планового показника.

Планові витрати на збут включають витрати на рекламу, частка яких ставить 37,4% загальних планових витрат на збут. Протягом звітного року витрати на рекламу не здійснювались.

Порівняно з 2023 роком витрати на збут збільшились на 5,9% або 0,2 млн грн за рахунок збільшення витрат на персонал, що пов'язано з залученням відповідного персоналу до підготовки та проведення заходів з представниками авіакомпаній та різних міжнародних організацій, зокрема з питань швидкого відновлення міжнародних авіаперевезень та з урахуванням впливу коригування (зменшення) у 1-му кварталі 2023 року розміру резерву відпусток.

Інші операційні витрати за підсумком 2024 року склали 51,3 млн грн, що на 35,2% менше планового показника.

Від початку війни, робота всієї цивільної авіаційної галузі фактично була зупинена, доходи від пасажиропотоку повністю припинились, як наслідок зросла прострочена дебіторська заборгованість авіакомпаній та інших споживачів аеропортових послуг.

За підсумками 2024 року визнано витрати від зміни резерву на покриття очікуваних кредитних збитків на суму 16,9 млн грн, що менше витрат на формування резерву для покриття можливих збитків відповідного періоду 2023 року на 26,7%.

Запланований початок відновлення польотів, з березня 2024 року, передбачав відновлення дії положень Колективного договору, зокрема відрахування профспілкам 3,8% від фонду оплати праці на суму 30,3 млн

грн, які було включено до планових витрат у складі інших операційних витрат.

Фактично, через відтермінування відновлення польотів, дію даного положення Колективного договору не відновлено.

Загалом за звітний період отримано економію операційних витрат на 50,2% або на 1 630,7 млн грн. Порівняно з відповідним періодом минулого року під впливом факторів, які були описані вище операційні витрати зменшились на 10,1%.

Структура витрат не зазнала суттєвих змін та залишилась відносно сталою, найбільш ємними залишились витрати на амортизацію активів та витрати на оплату праці з відповідними нарахуваннями (таблиця 3.5.).

Фінансові витрати (стаття 2250 форми 2) за 2024 рік складають 169,8 млн грн. Фінансові витрати звітного періоду менші за планові на 292,5 млн грн або на 63,3%, насамперед, як наслідок ведення перемовин про подальше відтермінування погашення чергових платежів за Субкредитною угодою №13000-04/70 від 22.09.2005, умовами якої передбачено сплату комісій кредитору, пов'язаних із купівлею валюти на дату платежу.

Таблиця 3.5.

Структура та динаміка елементів витрат

№	Статті витрат	Факт, тис грн	Питома вага в загальних витратах	Факт (попер.), тис грн	Питома вага (попер.)	% приросту	Приріст / зменшення, тис грн
1	Амортизація	913 086	56,4%	1 050 779	58,4%	-13,1%	-137 693
2	Матеріальні затрати	76 888	4,8%	87 411	4,9%	-12,0%	-10 523
3	Витрати на оплату праці	479 374	29,6%	478 333	26,6%	0,2%	1 041
4	Відрахування на соціальні заходи	102 494	6,3%	99 370	5,5%	3,1%	3 124
5	Інші операційні витрати	47 587	2,9%	84 748	4,7%	-43,8%	-37 161
	Разом операційні витрати	**1 619 429**	**100,0%**	**1 800 641**	**100,0%**	**-10,1%**	**-181 212**

Джерело: складено автором на основі [45]

Водночас, у звітному періоді Підприємством не залучались кредитні кошти, що також вплинуло на зменшення розміру фінансових витрат.

Загалом, за підсумком 2024 року, фінансові витрати зросли на 25,0% порівняно з відповідним періодом минулого року. Зростання витрат на сплату відсотків є наслідком впливу девальвації гривні на розмір процентів за валютними фінансовими зобов’язаннями.

До складу фінансових витрат включено витрати на відсотки за пенсійними та іншими довгостроковими зобов’язаннями у розмірі 27,1 млн грн та витрати по відсоткам за орендними договорами на суму 0,05 млн грн. Дані витрати розраховані на підставі актуарних припущень.

Також, у складі фінансових витрат відображено амортизацію дисконту за договорами поворотної безвідсоткової фінансової допомоги відповідно до МСФЗ. Сума даних витрат склала 21,6 млн грн.

Інші витрати (рядок 1160: 183,1 млн грн) За звітний період інші витрати включають від’ємний результат від курсових різниць при перерахунку на дату балансу монетарних статей в іноземній валюті 12 ДП МА «Бориспіль» на суму 182,05 млн грн та витрати при списанні необоротних активів на суму 1,05 млн грн.

Згідно зі звітом про діяльність аеропорту за 2024 рік, він зазнав збитків. Водночас компанія сплатила 193,2 мільйона гривень податків, зборів та обов'язкових внесків до державного та місцевих бюджетів, з яких 47,9% – податки та збори, сплачені до державного бюджету, 49,9% – обов'язкові внески на загальнодержавне соціальне страхування та 2,2% – податки, сплачені до місцевого бюджету.

Основні податки, збори, обов’язкові платежі за 2024 рік:

- податок на доходи фізичних осіб – 81,3 млн грн;

- єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування – 96,5 млн грн;

- військовий збір – 8,1 млн грн;

- плата за землю - 4,2 млн грн;

- інші податки та збори – 3,1 млн грн.

Сплачена, протягом звітного періоду, сума податків та зборів до Державного та місцевих бюджетів майже удвічі перевищує суму надходжень за основні види послуг, що надає ДП МА «Бориспіль» в умовах воєнного стану.

Протягом звітного періоду ДП МА «Бориспіль» не отримував бюджетне відшкодування податку на додану вартість.

Станом на кінець звітного періоду обліковується дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом по:

- податку на прибуток: 12,2 млн грн;
- податку на додану вартість: 54,3 млн грн;
- відрахування частини чистого прибутку: 267,0 млн грн;
- сплата до бюджету за оренду державного майна: 1,0 млн грн.

За іншими податками обліковується поточна кредиторська заборгованість, термін сплати якої станом на 31.12.2024 не настав.

3.3. Аналіз фінансових результатів підприємства на основі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Аналіз Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) є важливою складовою оцінки фінансово-господарської діяльності компанії, оскільки цей звіт узагальнює інформацію про доходи, витрати та кінцеві фінансові результати за звітний період. Його показники відображають ефективність операційної, фінансової та іншої діяльності та допомагають оцінити здатність компанії отримувати прибуток або зменшувати збитки під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів.

Одним із ключових методів аналізу Звіту про фінансові результати є аналіз динаміки та структури показників. Комплексний аналіз динаміки та структури фінансових результатів за декілька звітних періодів дозволяє сформувати цілісне уявлення про характер і напрями його розвитку.

Зокрема, такий аналіз дає змогу виявити основні тенденції функціонування підприємства, з’ясувати, чи спостерігається зростання обсягів діяльності, стабілізація показників або їх спад упродовж досліджуваного періоду.

Крім того, аналіз структури фінансових результатів дає можливість оцінити наявність прибутку або збитку, а також визначити джерела їх формування. Це дозволяє встановити, за рахунок яких видів діяльності — операційної, фінансової чи іншої — підприємство отримує основний фінансовий результат, і які напрями діяльності мають вирішальний вплив на його фінансовий стан. Отримані висновки є підґрунтям для подальшої оцінки ефективності господарської діяльності та розроблення заходів щодо її вдосконалення.

Загальний аналіз динаміки фінансових результатів ДП МА «Бориспіль» за використанням додатків Е, Ж, И зображено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6.

Загальний аналіз фінансових результатів ДП МА «Бориспіль» у динаміці

Показник	**2022**	**2023**	**2024**	**Абсолютне відхилення, *тис. грн***		**Темп росту, %**	
				2023/ 2022	**2024/ 2023**	**2023/ 2022**	**2024/ 2023**
чистий дохід (виручка)	637 760	70 626	88 266	-567 134	17 640	11%	124%
валовий прибуток (збиток)	(1 270 587)	(1 512 899)	(1 358 685)	-242 312	154 214	119%	90%
фінансовий результат від операційної діяльності	(1 806 205)	(1 660 715)	(1 500 910)	145 490	159 805	92%	90%
чистий прибуток (збиток)	(1 822 601)	(1 516 698)	(1 213 071)	305 903	303 627	83%	80%

Джерело: узагальнено автором

Аналіз динаміки фінансових результатів ДП МА «Бориспіль» за 2022–2024 рр. свідчить про тривалу збиткову діяльність підприємства, зумовлену припиненням основної операційної діяльності через закриття повітряного простору. У 2024 р. спостерігається зростання доходів і поступове

скорочення збитків, що вказує на адаптацію підприємства до кризових умов. Водночас фінансові результати залишаються від'ємними, а відновлення прибутковості можливе лише за умови відновлення повноцінної діяльності та подальшої оптимізації витрат.

Простого аналізу динаміки та структури фінансових показників недостатньо для оцінки ефективності господарської діяльності компанії. Ефективність відображає співвідношення досягнутого результату, насамперед прибутку, з витратами або загальним обсягом залучених ресурсів. У фінансово-економічному аналізі для характеристики такої залежності використовується поняття рентабельності. На основі Звіту можна порахувати декілька показників рентабельності (таблиця 3.7.).

Таблиця 3.7.

РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ

№	Показник	Формула розрахунку	Що значить
1	валова рентабельність	$\frac{\text{валовий прибуток}}{\text{чистий дохід}} * 100\%$	вага націнки у виручці від реалізації
2	рентабельність продукції	$\frac{\text{валовий прибуток}}{(\text{соб. реал.} + \text{збут. вит.})} * 100\%$	ефективність виробництва та реалізації продукції підприємства
3	операційна рентабельність	$\frac{\text{операційний прибуток}}{\text{чистий дохід}} * 100\%$	ефективність операційної діяльності підприємства
4	чиста рентабельність	$\frac{\text{чистий прибуток}}{\text{чистий дохід}} * 100\%$	ефективність усієї діяльності підприємства в цілому

Джерело: складено автором на основі [45]

У разі, коли за результатами звітного періоду діяльність підприємства є збитковою, як це спостерігається у ДП МА «Бориспіль», застосування показників рентабельності втрачає аналітичну доцільність. У таких умовах доцільніше використовувати показники збитковості, які відображають масштаб і характер негативного фінансового результату у співвідношенні з доходами, витратами або обсягом діяльності підприємства. Аналіз збитковості дозволяє оцінити глибину фінансових втрат, виявити основні

чинники формування збитку та визначити напрями можливого покращення фінансового стану. Приклад здійснення такого аналізу наведено в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8.

Динаміка зміни показників збитковості ДП МА «Бориспіль»

№	Показники	2022	2023	2024	Зміна	
					2023/2022	2024/2023
1	валова рентабельність, %	-199	-2 142	-1 539	-1 943	603
2	рентабельність продукції, %	-66	-95	-94	- 29	1
3	операційна рентабельність, %	-283	-2 351	-1 700	-2 068	651
4	чиста рентабельність, %	-286	-2 148	-1 374	-1 862	774

Джерело: узагальнено автором

За результатами розрахунку показників рентабельності можна зробити висновок, що найбільш кризовим був 2023 рік, коли всі основні показники рентабельності суттєво погіршилися. У 2024 році спостерігається позитивна динаміка та поступове зменшення збитковості, однак валова, операційна та чиста рентабельність залишаються від'ємними. Це свідчить про збереження складного фінансового стану підприємства та необхідність подальших заходів щодо оптимізації витрат і відновлення джерел доходів.

Отже, повноцінний і обґрунтований аналіз фінансових результатів підприємства має охоплювати сукупність взаємопов'язаних елементів, зокрема аналіз динаміки, структури та показників рентабельності (або збитковості). Застосування зазначених підходів у розрізі окремих видів діяльності дає змогу глибше оцінити джерела формування фінансового результату та виявити ключові чинники його зміни.

Висновки до розділу 3

Узагальнюючи результати аналізу Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ДП МА «Бориспіль», можна зробити висновок,

що діяльність підприємства у 2022–2024 роках відбувалася в умовах припинення основної авіаційної діяльності, зумовленого закриттям повітряного простору України та дією воєнного стану. Це безпосередньо вплинуло на рівень доходів, структуру витрат і фінансові результати підприємства, які протягом усього досліджуваного періоду залишалися від'ємними.

Аналіз доходів показав, що за відсутності авіаційних надходжень підприємство формувало доходи переважно за рахунок неавіаційної діяльності та інших операційних і фінансових джерел. У 2024 році обсяг доходів зріс порівняно з 2023 роком, однак цього зростання виявилося недостатньо для повного покриття витрат, що свідчить про обмежені можливості відновлення дохідної частини без відновлення основної діяльності.

Аналіз витрат засвідчив, що значна їх частина має постійний характер і пов'язана з утриманням інфраструктури та персоналу. Проведені заходи з оптимізації витрат дозволили зменшити їх обсяги, проте загальна структура витрат суттєво не змінилася, а найбільшу частку й надалі становили витрати на оплату праці та амортизаційні відрахування.

Аналіз фінансових результатів підтвердив збиткову діяльність підприємства протягом усього періоду дослідження. Найгірші показники було зафіксовано у 2023 році, тоді як у 2024 році спостерігалося певне скорочення збитків, що свідчить про поступову адаптацію підприємства до складних умов діяльності. Водночас підприємство залишається фінансово нестійким і не досягло рівня беззбитковості.

РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)

4.1. Організація аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Метою аудиту є забезпечення більш високого рівня довіри користувачів до фінансової звітності підприємства. Реалізація цієї мети здійснюється шляхом формування аудитором професійного судження щодо того, чи підготовлена фінансова звітність відповідно до вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування та чи не містить вона суттєвих викривлень. Для більшості концептуальних основ загального призначення аудиторська думка зводиться до підтвердження того, що фінансова звітність достовірно відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства або подає правдиву й неупереджену інформацію у всіх суттєвих аспектах[46].

Костирко Л. А., Лубенченко О. Є. та Костирко Р. О. пропонують поетапну організацію процесу аудиту, відповідно до якої аудит доцільно здійснювати у чотири взаємопов’язані етапи. На підготовчому етапі виконуються процедури прийняття клієнта та завдання, узгоджуються умови співпраці й укладається договір на проведення аудиту. На етапі планування перевірки формується загальна стратегія аудиту та розробляється детальний план аудиторських процедур. Наступним є етап виконання завдання, під час якого аудитор здійснює збір аудиторських доказів і проводить необхідні аудиторські процедури. Завершальний етап передбачає узагальнення результатів перевірки та оформлення підсумкових документів аудитора, зокрема аудиторського звіту [47].

Наступний підхід до організації аудиту фінансових результатів представлено у працях Т. В. Мултанівської. Дослідниця зазначає, що процес аудиту доцільно здійснювати за чітко визначеною логічною послідовністю

[48]. Зокрема, на першому етапі передбачається перевірка правильності закриття рахунків доходів і витрат, після чого здійснюється аудит розрахунку показника чистого фінансового результату. Далі увага аудитора зосереджується на перевірці правильності визначення відкладених податкових активів і зобов’язань, а також на узгодженні показників Балансу (Форми 1) шляхом звіряння субрахунків 441, 442 і 443. Важливим етапом є встановлення взаємозв’язку показників усіх форм фінансової звітності, після чого проводиться узагальнення отриманої інформації, виявлення можливих помилок та формування аудиторського висновку.

Л. М. Алієва рекомендує використовувати набір взаємопов'язаних аудиторських процедур під час аудиту фінансових результатів[30]. Ці процедури включають перевірку правильності реалізації активів, визнання доходів та витрат протягом звітного періоду, а також контроль правильності класифікації та оцінки доходів, витрат та фінансових результатів фірми. Особливу увагу слід приділяти тому, чи дотримуються законодавчі вимоги щодо представлення рахунків доходів та витрат у системі бухгалтерського обліку, та чи правильно вони представлені у фінансовій звітності. Крім того, автор рекомендує аналізувати структуру доходів та витрат для оцінки ефективності діяльності фірми та контролю правильності визначення та представлення податку на прибуток у фінансовій звітності.

У методиці, запропонованій М. О. Виноградовою та Л. І. Жидєєвою [49], акцент зроблено на доцільності попереднього аналізу Звіту про фінансові результати. На початковому етапі аудиту, на їхню думку, слід оцінити правильність складання звітності та виявити можливі відхилення за даними облікових регістрів. Лише після цього доцільно переходити до детальної перевірки доходів, витрат і фінансових результатів, фіксуючи всі виявлені порушення у відповідних об’єктах обліку.

Н. В. Каткова, С. А. Бурлан та О. І. Ліснічук [50] розглядають аудит фінансових результатів як поетапний процес, що включає організаційний, підготовчий (планування), технологічний та результативний етапи. Такий

підхід, на думку авторів, забезпечує системність аудиторської перевірки та дозволяє підвищити її якість і достовірність отриманих висновків.

Будько О. В. та Корнієнко О. В. пропонують поетапну модель аудиту фінансових результатів, що охоплює підготовку та планування перевірки, оцінювання системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, перевірку правильності визнання та відображення доходів і витрат, контроль коректності визначення фінансового результату за всіма видами діяльності, звірку даних обліку з фінансовою звітністю, а також формування аудиторського звіту й доведення результатів перевірки до керівництва підприємства [1].

Крім того, автори наголошують на дотриманні логічної послідовності аудиту, що передбачає перевірку процесів реалізації, формування собівартості, результатів операційної та фінансово-інвестиційної діяльності, правильності розрахунку податку на прибуток, узгодженості первинних документів із регістрами обліку та показниками фінансової звітності [1].

У таблиці 4.1 узагальнено основні підходи до визначення етапів проведення аудиту фінансової звітності.

Таблиця 4.1.

Етапи проведення аудиту фінансової звітності підприємства

Етап	**Характеристика процедур**
1	2
1 етап: організаційний	Збір і узагальнення відомостей про діяльність підприємства, його організаційну структуру, зовнішнє середовище та основні умови функціонування
	Ознайомлення з системою управління, роботою бухгалтерської служби, порядком ведення обліку й складання звітності; аналіз попередніх результатів аудиту та причин можливої зміни аудитора; оцінювання можливостей аудитора щодо виконання завдання
	У разі прийняття рішення про співпрацю підготовка та направлення клієнту листа-зобов’язання
	Укладання договору на проведення аудиту, який визначає правові засади взаємодії між аудитором та замовником
	Формування складу аудиторської групи, а за необхідності – залучення спеціалістів інших напрямів для виконання окремих оціночних чи аналітичних процедур

2 етап: підготовчий	Розроблення загальної стратегії аудиту із визначенням обсягу робіт, необхідних ресурсів, термінів виконання, а також механізмів контролю та моніторингу
	Детальне планування аудиторської перевірки із визначенням переліку аудиторських процедур, періоду їх виконання, відповідальних осіб, оцінюванням аудиторських ризиків і рівня їх суттєвості; складання програми аудиту із зазначенням методів, способів перевірки та графіка виконання робіт
3 етап: технологічний (коригувальний)	Перевірка формальної правильності заповнення звітності підприємства
	Застосування аналітичних процедур для оцінювання показників звітності з метою виявлення можливих помилок у зонах підвищеного аудиторського ризику та аналізу змін показників у динаміці
	Дослідження окремих статей звітів щодо повноти та достовірності відображення доходів, витрат і фінансових результатів, зокрема собівартості, валового прибутку та результатів операційної діяльності
	Зіставлення даних первинних документів із регістрами аналітичного та синтетичного обліку, перевірка узгодженості показників зведених регістрів, Головної книги та фінансової звітності; оцінювання дотримання вимог стандартів щодо визнання та класифікації доходів і витрат, правильності визначення собівартості та розподілу загальновиробничих витрат із використанням аналітичних і арифметичних методів
	Оцінка законності та економічної доцільності господарських операцій, підтвердження їх реальності на підставі договорів і первинних документів із застосуванням зустрічних перевірок, процедур по суті, запитів контрагентам та інших методів документального контролю
4 етап: підсумковий	Складання попереднього аудиторського звіту та порівняння його показників із даними замовника з подальшим аналізом виявлених відхилень
	Підготовка й передача клієнту письмової інформації щодо результатів проведеної перевірки
	Обговорення підсумків аудиту з керівництвом підприємства та, за необхідності, надання відповідних пояснень
	Формування остаточного аудиторського звіту з рекомендаціями щодо усунення виявлених недоліків і підвищення якості обліку та звітності

Джерело: [51]

Процедури оцінки ризиків застосовуються аудиторською групою для отримання розуміння суб’єкта господарювання та середовища, у якому він здійснює діяльність, включаючи його систему внутрішнього контролю. Процедури оцінки ризиків включають запити до управлінського персоналу та інших осіб у межах суб’єкта господарювання, аналітичні процедури, а

також спостереження та інспектування. Аудиторська група може також виконувати інші процедури, якщо вони вважаються необхідними для отримання достатнього розуміння суб'єкта господарювання та його середовища.

У процесі аудиту ДП МА «Бориспіль» було проаналізовано показники фінансової звітності підприємства за 2024 рік, зокрема доходи, собівартість реалізації, запаси, грошові кошти, дебіторську заборгованість та необоротні активи. Також було враховано результати попередніх перевірок і особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві. На підставі проведеного аналізу визначено ділянки обліку, які є найбільш ризиковими з точки зору можливого викривлення показників унаслідок помилок або шахрайства, тобто існує ризик суттєвого викривлення фінансової звітності по окремих статтях

Для кожного з виявлених ризиків суттєвого викривлення підібрано відповідні аудиторські процедури, які наведено в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2.

Ризики суттєвого викривлення та відповідь аудитора на оцінені ризики

Ділянка аудиту	**Виявлений ризик**	**Аудиторська відповідь (процедури реагування)**
Дохід	Дохід відображено неправильно або не в тому звітному періоді	Проведення тестів доходів та перевірка правильності віднесення до періоду (cut-off) на підставі первинних документів поблизу дати балансу
	Резерв сумнівних боргів є недостатнім	Перевірка підходу клієнта до розрахунку очікуваних кредитних збитків за дебіторською заборгованістю станом на 31.12.2024 та оцінка його адекватності
Дохід / Дебіторська заборгованість	Відображені доходи та дебіторська заборгованість не є дійсними (ризик неіснування)	Перевірка тверджень існування та фактичності шляхом отримання зовнішніх підтверджень
Грошові кошти	Грошові кошти на рахунках у банках відображені недостовірно	Отримання зовнішніх підтверджень залишків грошових коштів у банках

Запаси	Неправомірне або некоректне списання запасів	Перевірка правильності застосування методу списання запасів та перерахунок сум списання
	Маніпулювання даними через метод середньозваженої собівартості	Проведення інвентаризації запасів клієнтом під наглядом аудиторів та перевірка коректності обраного методу оцінки
Необоротні активи	Необоротні активи неправильно віднесені на витрати	Перевірка правильності капіталізації та списання необоротних активів
	Операції з необоротними активами є недійсними або некоректно відображеними	Перевірка первинних документів щодо придбання та вибуття необоротних активів
	Резерв амортизації є недостатнім	Аналіз строків корисного використання активів та перерахунок амортизації за звітний період
Собівартість реалізації	Маніпулювання собівартістю з метою впливу на операційний прибуток	Перевірка методології розрахунку собівартості, тестування основних складових на вибірковій основі, аналіз тендерів
Зобов'язання	Неправильне визначення забезпечень і зобов'язань	Перевірка розрахунку забезпечень за відпустками, рекультивацією, знеціненням запасів, судовими справами, податковими витратами та довгостроковими виплатами працівникам
Винагорода працівникам	Зобов'язання та витрати на оплату праці занижені	Аналітичні процедури та перевірка первинних документів щодо нарахування заробітної плати та виплат
Загальний ризик шахрайства	Обхід управлінським персоналом процедур внутрішнього контролю	Оцінка системи внутрішнього контролю, аналіз журналів бухгалтерських проведень, застосування професійного скептицизму та розширених аудиторських процедур

Джерело: узагальнено автором

Після визначення основних етапів проведення аудиту фінансової звітності підприємства важливим кроком є встановлення критеріїв, що визначають суттєвість окремих статей і показників у звітності. Аналіз суттєвості дозволяє аудитору зосередити увагу на тих аспектах фінансових документів, які можуть мати істотний вплив на прийняття рішень користувачами звітності, та ефективно планувати подальші процедури перевірки.

МСА 450 «Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту»[52] встановлює відповідальність аудитора за оцінку впливу невиправлених викривлень на фінансову звітність. При цьому аудитори застосовують професійне судження, враховуючи як розмір, так і характер викривлень. Навіть відносно невеликі помилки можуть вважатися суттєвими, якщо їхня природа може вплинути на фінансові результати підприємства.

Згідно з вимогами МСА 450 [52] аудитор акумулює викривлення, виявлені під час перевірки, за винятком тих, які вочевидь незначні. Встановлення порогового значення дозволяє не фіксувати дрібні помилки, які не впливають на загальний фінансовий результат. При визначенні цього порога аудитори використовують професійне судження, спираючись на досвід роботи з підприємством, історію попередніх викривлень та оцінку аудиторського ризику. На практиці поріг може становити до 5 % від загальної суттєвості. Якщо в минулому виявлялися значні викривлення, поріг може бути знижений, щоб уникнути накопичення невеликих помилок, які згодом можуть стати суттєвими. Викривлення, що не перевищують встановлений поріг, не фіксуються в робочих документах, якщо їхній характер не робить їх суттєвими. У випадку, коли керівництво просить надати інформацію про всі виявлені викривлення, поріг не застосовується.

Згідно МСА 450 [52] для оцінки впливу викривлень їх поділяють на три категорії (Таблиця 4.3).

Таблиця 4.3.

Поділ викривлень для оцінки їх впливу в процесі аудиту

Вид викривлення	Характеристика
Фактичні викривлення	Викривлення щодо яких немає сумнівів
Викривлення внаслідок судження	Виникають через оцінки та припущення керівництва, які аудитори вважають необґрунтованими, наприклад, застосування сумнівних ставок дисконтування.
Викривлення внаслідок прогнозу	Визначають на основі вибіркової перевірки і проєктують на всю генеральну сукупність, що дозволяє оцінити їх потенційний вплив на фінансові результати підприємства.

Джерело: складено автором на основі [52]

Відповідно до положень МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту» [53], загальний рівень суттєвості для фінансової звітності в цілому визначається на основі професійного судження аудитора з урахуванням обраної бази розрахунку. У процесі дослідження було здійснено визначення рівня суттєвості на основі загальної вартості діяльності підприємства, виручки від реалізації, а також прибутку до оподаткування та витрат. Водночас використання доходу або активів як базового показника для розрахунку суттєвості за 2024 рік вважається недоцільним з огляду на об'єктивні зовнішні чинники.

Зокрема, повномасштабна військова агресія російської федерації проти України суттєво обмежила можливість здійснення основної операційної діяльності ДП МА «Бориспіль». Закриття повітряного простору України для цивільної авіації з 24 лютого 2022 року призвело до припинення регулярної діяльності як українських, так і іноземних авіакомпаній, що, своєю чергою, зумовило істотне скорочення обсягів аеропортового обслуговування та результатів операційної діяльності підприємства. За цих умов керівництвом підприємства було вжито вимушених заходів щодо диверсифікації діяльності, зокрема шляхом пошуку альтернативних напрямів роботи та надання послуг з контролю безпеки підприємствам інфраструктурної галузі.

Відповідно, розмір загальної суттєвості для аудиту фінансової звітності Компанії станом на 31 грудня 2024 року та за рік, що закінчився зазначеною датою склав 29 569 тис. грн. та розрахований як 1,5 % від суми витрат Компанії за 2024 рік. Розмір суттєвості, який використовувався для виконання процедур аудиту (суттєвості виконання) склав 22 177 тис. грн та розрахований як 75 % від загальної суттєвості Компанії. Поріг для безсумнівно незначних викривлень склав 1 478 тис. грн. або 5% від загальної суттєвості Компанії. Викривлення, які не перевищують зазначений поріг, можуть не включатися до підсумку викривлень, якщо їхній характер не свідчить про суттєвий вплив на фінансову звітність.

Отже, було розкрито організаційні засади проведення аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) підприємства. Встановлено, що аудит фінансових результатів є поетапним і системним процесом, спрямованим на забезпечення достовірності фінансової звітності та підвищення рівня довіри її користувачів. Узагальнення наукових підходів дало змогу сформувати поетапну модель аудиту, яка охоплює планування, виконання та узагальнення результатів перевірки, а також визначення аудиторських ризиків і рівня суттєвості з урахуванням особливостей діяльності ДП МА «Бориспіль». Застосування такої моделі створює основу для якісного проведення аудиту та формування обґрунтованих аудиторських висновків.

4.2. Методика аудиту окремих статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Аудит Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) є ключовим елементом аудиту фінансової звітності компанії, оскільки він відображає результати фінансово-господарської діяльності підприємства, структуру його доходів і витрат, а також становить фінансові результати за звітний період. Достовірність інформації, наданої в цьому звіті, має вирішальне значення для прийняття управлінських рішень, оцінки ефективності діяльності підприємства та задоволення інформаційних потреб користувачів фінансової звітності. Перевірка точності доходів, витрат та складу фінансових результатів вимагає системного підходу та відповідних аудиторських процедур відповідно до Міжнародних стандартів аудиту.

Початковим етапом перевірки є зіставлення сум статей звітності з даними з аналізу рахунку 79 «Фінансові результати» та його субрахунків, оскільки саме на цьому рахунку узагальнюється інформація про доходи і витрати підприємства. Кореспонденція рахунку 79 з рахунками обліку

доходів і витрат забезпечує правильний розподіл фінансових показників між відповідними статтями Звіту про фінансові результати.

Зазначена процедура відповідає також вимогам Міжнародних стандартів аудиту, зокрема МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»[54], який передбачає розуміння аудитором системи бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності суб'єкта господарювання. Аналіз рахунку 79 і його субрахунків дає можливість аудитору оцінити ризики неправильного віднесення доходів і витрат, а також виявити потенційні суттєві викривлення.

Завдяки застосуванню такого підходу можливо превірити, чи відображаються доходи та витрати підприємства у фінансовій звітності в повному обсязі, а також встановити наявність нестандартних або нетипових підходів до їх класифікації.

Однією з обов'язкових процедур аудиту є тестування прийнятності проводок, відображених у Головній книзі суб'єкта господарювання та інших коригувань, зроблених при складанні фінансової звітності, що передбачено МСА 240 [55].

Тестування проведень являє собою вибірку з журналу господарських операцій за відповідний звітний період, яка формується за рахунками бухгалтерського обліку, що відносяться до конкретної статті Звіту про фінансові результати. Мета цієї процедури полягає в детальному визначенні коригувань щодо бухгалтерських проведень, нетипових проведень, коригувань статей звітності.

Важливою умовою є те, що загальна сума за всіма відібраними бухгалтерськими проведеннями повинна повністю відповідати значенню відповідної статті доходів або витрат, відображеної у фінансовій звітності підприємства. Це дозволяє аудитору підтвердити повноту та правильність формування показників Звіту про фінансові результати, а також виявити можливі розбіжності між обліковими регістрами та фінансовою звітністю.

Окрему увагу під час формування тестування проведень необхідно приділяти характеру включених операцій. До такої вибірки доцільно включати не бухгалтерські записи щодо закриття рахунків доходів і витрат на рахунок 79 «Фінансові результати», а проведення, які безпосередньо відображають момент визнання доходів або витрат відповідно до принципу нарахування. Такий підхід обумовлений тим, що записи з віднесення фінансового результату мають узагальнюючий характер і не дають можливості оцінити правильність первинного визнання господарських операцій. Застосування саме таких проведень у межах аудиторської перевірки створює інформаційну базу для виконання подальших аудиторських процедур.

Після узгодження тестування бухгалтерських проведень із показниками фінансової звітності з її загальної сукупності здійснюється відбір господарських операцій на тестування методом аудиторської вибірки. Відповідно до вимог МСА 530 «Аудиторська вибірка»[56], під час проведення аудиторських процедур перевірка операцій, як правило, здійснюється із застосуванням вибіркового підходу. Аудиторська вибірка передбачає застосування процедур до менш ніж 100 % елементів генеральної сукупності. Застосування аудиторської вибірки дає змогу забезпечити раціональне поєднання якості аудиторських доказів і ефективності аудиторської перевірки в умовах обмежених часових та ресурсних можливостей [57].

Під час планування вибірки аудитор зобов’язаний ураховувати рівень бажаної впевненості, оцінений ризик суттєвого викривлення, характер і обсяг господарських операцій, а також ефективність заходів внутрішнього контролю суб’єкта господарювання. Зокрема, за умов підвищеного ризику суттєвих викривлень або високої значущості операцій, що перевіряються покриття вибірки має бути збільшене[57].

У процесі аудиту можуть застосовуватися різні методи формування вибірки, вибір яких залежить від мети аудиторських процедур, оціненого ризику та професійного судження аудитора (Таблиця 4.4.).

Таблиця 4.4.

Методи формування вибірки

Метод	Характеристика
Випадковий відбір	Передбачає добір елементів із генеральної сукупності на основі випадковості, що забезпечує рівні шанси потрапляння кожного елемента до вибірки
Систематичний відбір	Здійснюється шляхом відбору елементів через визначений інтервал після вибору початкової точки, за умови відсутності структурних особливостей у сукупності
Відбір монетарних елементів	Грунтується на грошовій величині показників і дає змогу оцінювати результати вибірки у вартісному вимірі
Відбір наздогад	Виконується без чіткої схеми, однак потребує уникнення упередженості та не застосовується у статистичних вибірках
Відбір груп елементів	Полягає у перевірці суміжних елементів, проте використовується обмежено через ризик невідповідності результатів генеральній сукупності

Джерело: складено автором на основі [54]

Після формування вибірки аудитор направляє запит суб'єкту господарювання щодо надання первинних документів, які підтверджують відібрані операції. Отримані документи підлягають перевірці на предмет їх належного оформлення відповідно до вимог чинного законодавства, а також звірянню реквізитів, зокрема суми та дати документа, з даними, відображеними в регістрах бухгалтерського обліку.

Таким чином, належним чином оформлені первинні документи, що підтверджують здійснення відповідних господарських операцій, набувають статусу аудиторських доказів і використовуються аудитором для формування обґрунтованих висновків щодо реальності, повноти та правильності відображення операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства відповідно до вимог МСА 500 «Аудиторські докази» [58].

Також первинні документи підлягають перевірці в рамках процедури належного періоду (cut-off), яка передбачає встановлення того, що доходи та витрати відображені у фінансовій звітності саме того звітного періоду, до якого вони фактично належать, з урахуванням дати здійснення господарської операції та моменту її документального підтвердження. Застосування цієї процедури дозволяє запобігти неправильному віднесенню операцій до іншого звітного періоду та підвищує достовірність показників Звіту про фінансові результати [59].

Наприклад, якщо підприємство відправить товар 31 грудня 2024 року, це означає, що ризики та вигоди, пов'язані з відправленим товаром, були передані клієнту у звітному періоді за 2024 рік. Отже, дохід за це відвантаження має бути зафіксований 31 грудня 2024 року.

Однак, якщо підприємство зафіксує дохід за цією відправкою 1 січня 2025 року або пізніше, це призведе до заниження доходу, заниження прибутку та заниження податкових зобов'язань. Аналогічно, вплив цієї помилки відобразиться у звітному році 2025 через завищений дохід, завищений прибуток та вищі податкові зобов'язання[59].

Окрім первинної документації у процесі аудиту необхідно здійснювати детальний аналіз договорів купівлі-продажу. Дана процедура дає змогу аудитору перевірити законність понесених витрат, наявність відповідних первинних документів, дотримання умов договору, а також виявити можливі непрямі або приховані витрати у фінансовій звітності, що відповідає вимогам Міжнародних стандартів аудиту.

Під час аудиту Звіту про фінансові результати також мають проводитися аналітичні процедури. Аудитор здійснює аналіз окремих статей доходів та витрат відповідно до звітності, але за потреби може додатково розподіляти статті на менші категорії для більш детального вивчення результатів. Таке порівняння дозволяє виявити невідповідності, приховані операції або помилки у відображенні фінансових результатів.

Окремо здійснюється аналіз статей Звіту про фінансові результати за контрагентами або за напрямами діяльності. Аудитор групує статті, виділяючи найбільш значущі за сумами, оцінює динаміку змін у показниках та визначає вплив окремих статей на загальний фінансовий результат підприємства.

Також проводиться помісячний аналіз статей фінансових результатів, що дозволяє виявити аномальні зміни, сезонні коливання або несподівані відхилення у певні періоди. У разі значних відхилень аудитор звертається до клієнта за поясненнями або здійснює більш детальну перевірку журналів обліку та первинної документації.

Ще одним важливим напрямом є порівняння статей Звіту про фінансові результати з попереднім звітним періодом. Аудитор аналізує динаміку змін окремих статей, їх частку у загальному фінансовому результаті та співвідношення з іншими показниками. Такі порівняння дозволяють виявити нетипові або економічно необґрунтовані операції. Усі аналітичні процедури виконуються відповідно до МСА 520 «Аналітичні процедури»[60] і слугують підґрунтям для подальших детальних тестів та формування аудиторського висновку.

На практиці аналітичні процедури є ефективним інструментом перевірки окремих статей фінансової звітності, оскільки дають змогу аудитору оперативно оцінити достовірність фінансової інформації та виявити можливі відхилення. Їх застосування дозволяє встановити розбіжності між даними бухгалтерського обліку і фінансової звітності, а також з’ясувати причини змін фінансових показників у динаміці, зокрема зростання витрат, зумовлене кадровими, оплатними чи іншими чинниками [61].

Отже, методика аудиту окремих статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ДП МА «Бориспіль» передбачає застосування комплексу процедур, що включають перевірку первинної документації та проведення аналітичних заходів. Перевірка первинних документів

здійснюється шляхом звірки господарських операцій з журналами обліку, оцінки їх достовірності, правильності оформлення та відповідності умовам договорів, що відповідає вимогам МСА 500 «Аудиторські докази». Аналітичні процедури проводяться для оцінки співвідношень між статтями доходів і витрат, виявлення можливих невідповідностей, аномалій та суттєвих викривлень, що регламентується МСА 520 «Аналітичні процедури». Такий підхід дозволяє аудитору отримати належні й достатні аудиторські докази для формування обґрунтованого висновку про достовірність фінансової звітності, оцінити правильність відображення фінансових результатів підприємства та своєчасно виявити ризики суттєвих викривлень.

4.3. Напрями вдосконалення організації та методики аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є основною частиною фінансової звітності підприємства, що відображає результати його діяльності за звітний період – доходи, витрати, прибутки або збитки. Аудит цього звіту забезпечує достовірність поданої інформації для користувачів звітності, включаючи державні органи, інвесторів, кредиторів та управлінський персонал підприємства. Аналіз методики проведення аудиту саме цього звіту стає важливою складовою підвищення якості фінансового контролю на підприємствах з особливими умовами діяльності.

Планування є одним із ключових етапів аудиту Звіту про фінансові результати, оскільки саме на цьому етапі визначаються обсяг, послідовність та характер аудиторських процедур. Якість планування безпосередньо впливає на повноту отриманих аудиторських доказів і обґрунтованість аудиторських висновків. Для підприємств із великим обсягом господарських операцій та складною структурою доходів і витрат, зокрема ДП МА «Бориспіль», особливого значення набуває застосування ризик-орієнтованого підходу до планування аудиту.

Суть ризик-орієнтованого підходу полягає у попередньому виявленні та оцінюванні аудиторських ризиків за окремими статтями Звіту про фінансові результати. Це дає змогу зосередити увагу аудитора на тих елементах звітності, щодо яких існує підвищена ймовірність суттєвих викривлень. У результаті ресурси аудиту спрямовуються на перевірку найбільш ризикових ділянок обліку, що сприяє підвищенню ефективності аудиторської перевірки.

У процесі планування аудиту на ДП МА «Бориспіль» доцільно приділяти особливу увагу операціям з формування доходів від основної діяльності, обліку витрат на надання послуг, зокрема правильності їх класифікації, розподілу між видами діяльності, віднесення до відповідних звітних періодів та дотримання принципу нарахування, а також правильності відображення фінансових результатів у звітному періоді. З урахуванням цього план аудиту має передбачати проведення розширених процедур перевірки за зазначеними статтями.

Щоб оптимізувати отримання результатів перевірки від членів аудиторської групи ми пропонуємо використовувати робочу таблицю виконання аудиторських процедур у вигляді таблиці, до заповнення якої кожен член групи із завдання матиме доступ (Додаток Л).

Робоча таблиця виконання аудиторських процедур використовується для узагальнення та впорядкування робіт, які виконуються під час аудиту фінансових результатів підприємства. У ній наведено перелік основних аудиторських процедур за окремими напрямами діяльності, зокрема щодо доходів, собівартості, операційних і фінансових доходів та витрат.

У цій таблиці кожен стовпчик має своє функціональне призначення:

– «№» – використовується для нумерації аудиторських процедур та забезпечує зручність посилань на окремі етапи перевірки.

– «Секція» – відображає напрям аудиту, у межах якого виконується процедура (доходи, собівартість, операційні або фінансові доходи і витрати), що дозволяє структурувати перевірку за об’єктами обліку.

– «Аудиторська процедура» – зазначається конкретна дія аудитора, яка спрямована на отримання аудиторських доказів та перевірку правильності відображення господарських операцій.

– «Виконавець» – фіксує відповідальну особу за виконання процедури, що сприяє чіткому розподілу обов’язків у межах аудиторської групи.

– «Статус» – використовується для відображення стану виконання аудиторської процедури (заплановано, виконано, у процесі), що дозволяє контролювати хід аудиту.

– «Кількість витрачених годин» – відображається фактичний час, витрачений на виконання кожної процедури, що дає змогу оцінити трудомісткість аудиту та ефективність використання робочого часу.

– Стовпчик «Коментар» призначений для фіксації результатів перевірки, зауважень аудитора, виявлених відхилень або додаткових пояснень щодо виконаної процедури.

Така таблиця дає можливість аудитору бачити повну картину виконання перевірки, контролювати послідовність дій та відстежувати стан виконання кожної процедури. Фіксація виконавців, витраченого часу та робочих коментарів допомагає своєчасно виявляти проблемні питання, уточнювати обсяг перевірки та зосереджувати увагу на найбільш ризикових ділянках обліку.

Якщо підприємство є збитковим, використання чистого доходу чи прибутку для визначення рівня суттєвості є недоречним. У такому випадку доцільно застосовувати інші показники, які краще відображають обсяги та характер діяльності підприємства:

– чистий дохід – якщо діяльність активна, але збиткова;

– сума витрат – оскільки саме витрати є ключовим показником у звітності без прибутку;

– загальні активи – загальна величина балансу може бути орієнтиром, якщо інші показники непридатні.

Залежно від причини збитковості рекомендується використовувати наступні контрольні показники для визначення суттєвості на рівні фінансової звітності цілому (табл. 4.5)

Таблиця 4.5

Рекомендації щодо визначення суттєвості на рівні фінансової звітності в цілому для збиткових підприємств

Причини збитковості підприємства	Рекомендований контрольний показник
Збиток внаслідок припинення (часткового припинення) основної діяльності	1-2% від суми витрат
Низький рівень доходів від реалізації	1-2% від суми витрат
Зростання собівартості продукції (послуг)	1-2% від суми витрат
Значні адміністративні та збутові витрати	1-5% від чистого доходу
Втрата активів підприємства	1-5% від чистого доходу
Фінансові витрати та боргове навантаження	1-5% від чистого доходу
Кілька причин впливають одночасно	0,5–1% від загальної вартості активів

Джерело: сформовано автором на основі [62]

Причини збитковості підприємства можуть бути різноманітними і по-різному впливати на фінансовий результат. Наприклад, при частковому припиненні основної діяльності доходи стають нестабільними, тому для оцінки суттєвості доцільно орієнтуватися на суму витрат. Низький рівень доходів від реалізації також не дозволяє використовувати прибуток як базу, і контроль здійснюється через витрати. Зростання собівартості продукції або послуг, а також значні адміністративні та збутові витрати істотно впливають на формування збитку, тому суттєвість оцінюється через чистий дохід або суму витрат. Втрата активів підприємства та фінансові витрати, зокрема боргове навантаження, погіршують фінансову стабільність і також враховуються при визначенні суттєвості через чистий дохід. Якщо декілька факторів впливають одночасно, доцільно брати за орієнтир загальну вартість активів підприємства, що дозволяє комплексно оцінити ризики викривлень у фінансовій звітності.

Отже, аудит Звіту про фінансові результати допомагає перевірити достовірність фінансової інформації підприємства. На ДП МА «Бориспіль» ефективним є ризик-орієнтований підхід та використання робочої таблиці, що дозволяє систематизувати перевірку і контролювати виконання процедур. Для збиткових підприємств рівень суттєвості визначають за чистим доходом, сумою витрат або загальними активами, залежно від причин збитковості. Це дозволяє оцінити основні ризики викривлень, розробити процедурне забезпечення та підвищити ефективність аудиту.

Висновки до розділу 4

Організація аудиту Звіту про фінансові результати ДП МА «Бориспіль» спрямована на підтвердження достовірності фінансової звітності та зниження ризику суттєвих викривлень у показниках доходів, витрат і фінансового результату. Аудит здійснюється як поетапний процес, що передбачає послідовне планування, виконання аудиторських процедур та узагальнення результатів перевірки з урахуванням специфіки діяльності підприємства.

На етапі планування аудиторами проаналізовано фінансову звітність підприємства за 2024 рік, особливості організації бухгалтерського обліку та результати попередніх перевірок. Це дало змогу визначити найбільш ризикові ділянки обліку, а також підібрати відповідні аудиторські процедури реагування на виявлені ризики.

У процесі виконання аудиту основна увага зосереджувалася на перевірці правильності визнання та відображення доходів і витрат, формування собівартості, обліку необоротних активів і зобов’язань, а також узгодженості даних первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Оцінка суттєвості на рівні фінансової звітності в цілому для аудиту та виявлених викривлень здійснювалася з урахуванням

умов діяльності ДП МА «Бориспіль» у період обмеження операційної діяльності.

Методика аудиту окремих статей Звіту про фінансові результати ДП МА «Бориспіль» базується на системному підході до перевірки правильності формування доходів, витрат і фінансового результату. Початковим етапом є зіставлення показників фінансової звітності з даними рахунку 79 «Фінансові результати» та його субрахунків, що дає змогу оцінити повноту й коректність відображення доходів і витрат та виявити потенційні ризики їх неправильного віднесення до відповідних статей звіту.

Подальша перевірка передбачає тестування бухгалтерських проведень за окремими статтями доходів і витрат із відбором господарських операцій для тестування методом аудиторської вибірки. У межах цієї процедури аудитори зосереджуються на операціях, які безпосередньо відображають момент визнання доходів і витрат відповідно до принципу нарахування, що дозволяє оцінити правильність їх первинного відображення в обліку. Перевірка здійснюється на підставі первинних документів, які аналізуються на предмет достовірності та відповідності даним бухгалтерських регістрів.

Важливим елементом методики є застосування процедур належного періоду (cut-off), які забезпечують віднесення доходів і витрат саме до того звітного періоду, в якому вони фактично виникли. Крім того, в процесі аудиту використовуються аналітичні процедури, що включають порівняння показників за видами діяльності, контрагентами, місяцями та з даними попередніх періодів, з метою виявлення нетипових відхилень і можливих викривлень.

Напрями вдосконалення організації та методики аудиту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) передбачають застосування ризик-орієнтованого підходу, який дозволяє зосередити увагу аудитора на найбільш критичних ділянках обліку. Доцільним є використання робочої таблиці виконання аудиторських процедур для систематизації роботи, контролю виконання процедур та ефективного розподілу ресурсів

аудиторської групи. Для збиткових підприємств визначення суттєвості на рівні фінансової звітності в цілому слід проводити на основі чистого доходу, суми витрат або загальної вартості активів, залежно від причин збитковості, що дозволяє комплексно оцінити ризики викривлень і підвищити ефективність перевірки.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Фінансовий результат є узагальнюючим показником діяльності підприємства, який відображає співвідношення доходів і витрат у формі прибутку або збитку та характеризує ефективність використання ресурсів. Водночас фінансовий результат не слід ототожнювати лише з прибутком, оскільки для державних підприємств збитковість не завжди означає неефективну діяльність, адже вони часто виконують важливі соціальні та економічні функції.

Облік фінансових результатів ґрунтується на їх класифікації за підсумковим показником, періодом формування, етапами утворення та видами діяльності, що забезпечує повноту і зрозумілість інформації у фінансовій звітності. Така систематизація створює основу для подальшого аналізу та контролю фінансових результатів підприємства.

Аналіз і аудит фінансових результатів спрямовані на оцінку достовірності даних фінансової звітності, виявлення відхилень і підтримку управлінських рішень. З урахуванням специфіки діяльності ДП МА «Бориспіль» та впливу зовнішніх чинників, оцінка фінансових результатів має здійснюватися комплексно, з урахуванням не лише показників прибутковості, а й загальних умов функціонування підприємства.

Облік доходів ДП МА «Бориспіль» організовано відповідно до вимог МСФЗ та облікової політики підприємства. Доходи визнаються на основі п’ятиетапної моделі, що забезпечує правильне визначення моменту їх визнання та достовірне відображення у фінансовій звітності. Первинний облік доходів здійснюється на підставі внутрішніх документів, які враховують специфіку надання авіаційних і супровідних послуг.

Витрати на підприємстві групуються за функціональним призначенням і відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, що дає змогу формувати повну собівартість послуг і контролювати витрати за видами діяльності.

Фінансовий результат визначається поетапно – від валового прибутку (збитку) до чистого прибутку (збитку) звітного періоду, а також сукупного доходу. В умовах воєнного стану та вимушеного простою доцільним є окреме відображення витрат, пов’язаних з утриманням інфраструктури та персоналу під час простою, а також коректне відображення державної й міжнародної фінансової допомоги. Такий підхід забезпечує прозорість обліку та об’єктивне визначення фінансових результатів ДП МА «Бориспіль».

Аудит Звіту про фінансові результати спрямований на підтвердження достовірності фінансової звітності та зниження ризику суттєвих викривлень у доходах, витратах і фінансовому результаті. Процес проводиться поетапно: планування, виконання аудиторських процедур і узагальнення результатів з урахуванням специфіки діяльності підприємства.

На етапі планування аудитори аналізують фінансову звітність, організацію бухгалтерського обліку та результати попередніх перевірок, щоб визначити найбільш ризикові ділянки і підібрати відповідні процедури. Під час аудиту перевіряють правильність визнання доходів і витрат, формування собівартості, облік активів і зобов’язань, а також узгодженість первинних документів, регістрів і фінансової звітності, застосовуючи процедури належного періоду та аналітичні порівняння.

Вдосконалення аудиту передбачає ризик-орієнтований підхід і використання робочих таблиць для контролю виконання процедур та ефективного розподілу ресурсів. Для збиткових підприємств рівень суттєвості визначають за чистим доходом, витратами або активами, що дозволяє комплексно оцінити ризики викривлень і підвищити ефективність перевірки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Будько О. В., Корнієнко О. В. Аудит фінансових результатів: організаційні та методичні засади проведення. Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету. 2022. № 1. С. 79–87. DOI: https://doi.org/10.31319/2709-2879.2022iss1(4). 264869pp79-87

2. Візіренко С.В., Копил Я.М. Удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану : наук. стаття №1 жур. Управління змінами та інновації; 2021 – 18-23 с.

3. Іщенко Н.А. Фінансові результати діяльності малих підприємств та особливості їх формування. Бізнес Інформ. 2020. №5. С. 388-393. URL: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-5-388-393.

4. Лесюк А.С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. Агросвіт. 2020. № 15. С. 67-73. URL: https://doi.org/10.32702/2306&6792.2020.15.67.

5. Мардус Н. Ю., Брік С. В. Теоретичні і методичні підходи до визначення поняття "фінансовий результат" у фінансовому обліку та аудиті. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2021. Вип. 2 (29). С. 148-153. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.-ua/journal/29_2021/24.pdf

6. Масюк Ю.В., Боюн В.Ю. Управління фінансовими результатами діяльності сільськогосподарського підприємства. Економіка та держава. 2021. № 10. С. 93-96. URL: https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.10.93.

7. Нагорна І. В., Бондаренко В. О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством. Ефективна економіка. 2021. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2021/105.pdf

8. Скрипник М. І., Шайнюк І. В. Облік фінансових результатів в умовах імплементації стандартів обліку. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". 2020. № 17. URL: https://www.inter-nauka.com/ua/issues/2020/17/6426

9. Яременко Л. М., Авдалян К. В. Особливості бухгалтерського обліку фінансових результатів об'єднань підприємств. Агросвіт. 2020. № 8. С. 109-117. URL: http://www.agrosvit.info/?op=1&z=3167&i=13

10. Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності. Вісник Хмельницького національного університету. 2020. № 3. С. 121-124. URL: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2020-282-3-22.

11. Мулик Т. О., Стебловський А. О. Фінансові результати підприємства: сутність та особливості відображення у звітності / Агросвіт, № 5, 2024. URL: https://nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/3160/3196

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» IASB; Стандарт, Міжнар. документ від 01 січ. 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 28.12.2025).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (із змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 28.12.2025)

14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996/XIV / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 28.12.2025).

15. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text (дата звернення: 28.12.2025)

16. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від

11.04.2013 №476 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text (дата звернення: 28.12.2025)

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 « Запаси» IASB; Стандарт, Міжнар. документ від 01 січ. 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 28.12.2025).

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» IASB; Стандарт, Міжнар. документ від 01 січ. 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 28.12.2025).

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» IASB; Стандарт, Міжнар. документ від 01 січ. 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 28.12.2025).

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики» IASB; Стандарт, Міжнар. документ від 01 січ. 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text (дата звернення: 28.12.2025).

21. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти» URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_016 (дата звернення: 28.12.2025).

22. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf (дата звернення: 28.12.2025).

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text (дата звернення: 28.12.2025)

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99 № 137 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99 (дата звернення: 28.12.2025)

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (із змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення: 28.12.2025)

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 (із змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 28.12.2025)

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text (дата звернення: 28.12.2025)

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text (дата звернення: 28.12.2025)

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 № 415 (із змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text (дата звернення: 28.12.2025)

30. Алієва Л. М. Методика аудиту звіту про фінансові результати і шляхи їх вдосконалення. 2021. № 197. Т. 1. С. 11–13. URL: http://dspace.nbuv.gov.ua/ bitstream/handle/123456789/55156/02-Alieva.pdf?sequence=1

31. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит: методика і організація: навч. посібник. 2-ге вид. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 320 с. URL: https://eprints.kname.edu.ua/46999/

32. Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали II Міжнародної науковопрактичної конференції (м. Суми, 16 листопада 2023 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2023. - 395 с.

33. Вартість підтримки експлуатаційної готовності українських аеропортів становить 52 млн євро на рік. Finance.ua. 2024. 24 черв. URL: https://news.finance.ua/ua/vartist-pidtrymky-ekspluataciynoi-hotovnosti-ukrains-kyh-aeroportiv-stanovyt-52-mln-yevro-na-rik

34. ДП МА «Бориспіль» .YouControl : інформ.-аналіт. система. URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/20572069/

35. Лист очікувань власника державного підприємства «Міжнародний аеропорт «Бориспіль» на 2025 рік. М-во розвитку громад, територій та інфраструктури України. URL: https://mtu.gov.ua/files/1%20Лист%20очікувань%20власника_ДП%20МА%20Бориспіль_2025.pdf

36. Повітряний кодекс України. Закон від 19 трав. 2011 р. № 3393-VI Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3167-12/ed19930504 (дата звернення: 28.12.2025).

37. Рекомендації МЗС громадянам України у зв’язку із закриттям повітряного простору України. М-во закордон. справ України. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/rekomendaciyi-mzs-gromadyanam-ukrayini-u-zvyazku-iz-zakrittyam-povitryanogo-prostoru-ukrayini (дата звернення: 28.12.2025).

38. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств, установ та організацій / затв. наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291 URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 28.12.2025).

39. Про затвердження Методичних рекомендацій формування ставок аеропортових зборів за обслуговування повітряних суден і пасажирів в аеропортах України : наказ Міністерства транспорту України від 01.07.2003 № 472 URL: https://ips.ligazakon.net/document/fin6516 (дата звернення: 28.12.2025).

40. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті : наказ Міністерства транспорту України від 05.02.2001 № 65 URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN2565 (дата звернення: 28.12.2025).

41. Безкоровайна Л. Звіт про фінансові результати: заповнюємо разом // Медична бухгалтерія. – 2024. URL: https://ibuhgalter.net/articles/1372

42. Шевчук О.С. Види помилок при складанні Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Концепт науки XXI: стратегії, методи та наукові інструменти: матеріали IX Міжнародної студентської наукової конференції, м.Ужгород, 26грудня, 2025рік / ГО «Молодіжна наукова ліга».—Вінниця: ТОВ «УКРЛОГОСГруп», 2025. С. 57-59. URL: https://archive.liga.science/index.php/conference-proceedings/issue/view/inter-26.12.2025/164 (дата звернення: 28.12.2025).

43. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII [Електронний ресурс]. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text (дата звернення: 28.12.2025).

44. Простій під час воєнного часу: як оформити й обліковувати витрати – URL: https://buhplatforma.com.ua/article/9328-prosty-pd-chas-vonnogo-chasu-yak-oformiti-y-oblkovuvati-vitrati (дата звернення: 28.12.2025).

45. Методичні рекомендації щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства,

затверджені наказом Міністерства економіки України 19.01.2006 №14. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0014665-06#Text

46. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудит» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 70 – 95 URL: https://mof.gov.ua/uk/archive_of_translations-760 (дата звернення: 28.12.2025)

47. Костирко Л. А., Лубенченко О. Е., Костирко Р. О. Міжнародні стандарти контролю якості і аудиту: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Сєвєродонецьк: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2021. 228 с.

48. Мултанівська Т. В. Аудит в схемах та таблицях : навч. посібник / Т.В. Мултанівська. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2021.– 400 с.

49. Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. Аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 654 с. 8. Мултанівська Т. В. Аудит в схемах та таблицях : навч. посіб. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2011. 400 с

50. Каткова Н. В., Бурлан С. А., Ліснічук О. І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Ефективна економіка. 2017. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5988

51. Шавріна Ю. В., Слюніна Т. Л. Аудит фінансових результатів підприємства. БІЗНЕСІНФОРМ № 6. УДК 657.6 – 2024. URL: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-6-308-314

52. Міжнародний стандарт аудиту 450 «Оцінювання викривлень, виявлених під час аудиту» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 405 – 415 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

53. Міжнародний стандарт аудиту 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 358 – 365 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

54. Міжнародний стандарт аудиту 315 (переглянутий в 2019 році) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 245 – 357 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

55. Міжнародний стандарт аудиту 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 142 – 182 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

56. Міжнародний стандарт аудиту 530 «Аудиторська вибірка» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 473 – 485 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

57. Інструментарій внутрішнього аудиту (посібник для внутрішніх аудиторів державного сектору). Міністерство Фінансів України. URL: mof.gov.ua/storage/files/дод_%2012%20Інструментарій%20внутрішнього%20аудиту.pdf (дата звернення: 28.12.2025)

58. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази»// Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 416 – 434 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

59. Khatri, D. Cut-off in Audit. 2024 – URL: https://daniyalkhatriacca.com/cut-off-in-audit/ (дата звернення: 28.12.2025)

60. Міжнародний стандарт аудиту 520 «Аналітичні процедури»// Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року, частина I. с. 466 – 472 URL: https://mof.gov.ua/uk/international_quality_control_standards_quality_management_audit_review_other_assurance_and_related_services-779 (дата звернення: 28.12.2025)

61. Шевчук О. С. Роль аналітичних процедур по суті в аудиті: ефективний інструмент для виявлення відхилень і поглибленого аналізу фінансової звітності. Розвиток системи обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в Україні : теорія, методологія, організація : збірник тез доповідей учасників XXIII Всеукраїнської студентської конференції. Київ : ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2025. С. 125-128. URL: https://ir.nasoa.edu.ua/handle/123456789/1619

62. Key Principles of the Materiality Concept. Auditing Accounting. December 18, 2024 – URL: https://auditingaccounting.com/key-principles-of-the-materiality-concept?utm_source

ДОДАТКИ

Додаток А

		КОДИ		
	Дата (рік, місяць, число)	2024	07	01
Підприємство **ДЕРЖАВНЕ ПІДПРИЄМСТВО «МІЖНАРОДНИЙ АЕРОПОРТ «БОРИСПІЛЬ»**	за ЄДРПОУ	20572069		
		UA32040050010053182		
Територія КИЇВСЬКА	за КАТОТТГ[1]	140		
Організаційно-правова форма господарювання Державне підприємство	за КОПФГ	52.23		
Вид економічної діяльності Допоміжне обслуговування авіаційної діяльності	за КВЕД			

Середня кількість працівників, осіб 3 020

Одиниця виміру:
тис.грн без десяткового знака

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку	
за міжнародними стандартами фінансової звітності	V

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31 січня 2024 року

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	31.12.2023	31.12.2024
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	44 645	35 127
первісна вартість	1001	105 996	105 998
накопичена амортизація	1002	- 61 351	- 70 871
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	10 486 208	9 838 729
первісна вартість	1011	14 935 765	15 185 681
знос	1012	-4 449 557	-5 346 952
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	1 505,00	1 410,00
Відстрочені податкові активи	1045	-	120 039,00
Інші необоротні активи	1090	-	
Усього за розділом I	**1095**	**10 532 358**	**9 995 305**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	201 440,00	204 011,00
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	31 584,00	43 761,00

Дебіторська заборгованість за розрахунками:		-	-
за виданими авансами	1130	948,00	1 144,00
з бюджетом	1135	75 746,00	82 395,00
у тому числі з податку на прибуток	1136	12 177,00	12 177,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	266 806,00	266 806,00
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	223 169,00	128 886,00
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	1 620,00	1 388,00
Усього за розділом II	**1195**	**801 313,00**	**728 391,00**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**	-	-
Баланс	**1300**	**11 333 671**	**10 723 696**

Пасив	**Код рядка**	**31.12.2023**	**31.12.2024**
1	**2**	**3**	**4**
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400	756 521	756 521
Капітал у дооцінках	1405	5951 016	5949 512
Додатковий капітал	1410	552 103	552 063
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	652 363	(522 132)
Неоплачений капітал	1425	-	-
Вилучений капітал	1430	-	-
Усього за розділом I	**1 495**	**7 912 003**	**6 735 964**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	136 444	-
Довгострокові кредити банків	1510	892 116	976 177
Інші довгострокові зобов'язання	1515	229	240
Довгострокові забезпечення	1520	167 395	153 052
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	**1595**	**1 196 184**	**1 129 469**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	1937 758	2575 019
товари, роботи, послуги	1615	214 062	203 514
розрахунками з бюджетом	1620	10 193	14 940
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	1 586	47
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	61 885	64 743
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	**1695**	**2 225 484**	**2 858 263**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**	**0**	**0**
Баланс	**1900**	**11 333 671**	**10 723 696**

Додаток Б

		КОДИ		
	Дата (рік, місяць, число)	2024	07	01
Підприємство **ДЕРЖАВНЕ ПІДПРИЄМСТВО «МІЖНАРОДНИЙ АЕРОПОРТ «БОРИСПІЛЬ»**	за ЄДРПОУ	20572069		
		UA32040050010053182		
Територія КИЇВСЬКА	за КАТОТТГ[1]	140		
Організаційно-правова форма господарювання Державне підприємство	за КОПФГ	52.23		
Вид економічної діяльності Допоміжне обслуговування авіаційної діяльності	за КВЕД			
Середня кількість працівників, осіб 3 225				
Одиниця виміру: тис.грн без десяткового знака				

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку	
за міжнародними стандартами фінансової звітності	V

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 січня 2023 року

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	31.12.2022	31.12.2023
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	54 385	44 645
первісна вартість	1001	106 068	105 996
накопичена амортизація	1002	(51 683)	(61 351)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	11519 333	10486 208
первісна вартість	1011	14942 999	14935 765
знос	1012	(3423 666)	(4449 557)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	1 595	1 505
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	**1095**	**11 575 313**	**10 532 358**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	218 226	201 440
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	73 031	31 584

Дебіторська заборгованість за розрахунками:		-	-
за виданими авансами	1130	2 189	948
з бюджетом	1135	81 315	75 746
у тому числі з податку на прибуток	1136	12 177	*12 177*
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	266 806	266 806
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	761 162	223 169
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	36 024	1 620
Усього за розділом II	**1195**	**1 438 753**	**801 313**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**	**-**	-
Баланс	**1300**	**13 014 066**	**11 333 671**

Пасив	**Код рядка**	**31.12.2022**	**31.12.2023**
1	**2**	**3**	**4**
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400	756 521	756 521
Капітал у дооцінках	1405	5960 085	5951 016
Додатковий капітал	1410	552 143	552 103
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2138 571	652 363
Неоплачений капітал	1425	-	-
Вилучений капітал	1430	-	-
Усього за розділом I	**1 495**	**9 407 320**	**7 912 003**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	464 981	136 444
Довгострокові кредити банків	1510	977 080	892 116
Інші довгострокові зобов'язання	1515	199	229
Довгострокові забезпечення	1520	155 242	167 395
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	**1595**	**1 597 502**	**1 196 184**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	1681 649	1937 758
товари, роботи, послуги	1615	235 296	214 062
розрахунками з бюджетом	1620	15 175	10 193
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	204	1 586
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	76 920	61 885
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	**1695**	**2 009 244**	**2 225 484**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**	**0**	**0**
Баланс	**1900**	**13 014 066**	**11 333 671**

Додаток В

ЗВІТ ПРО СУКУПНІ ДОХОДИ

за рік, що закінчився 31 грудня 2024 року

(в тисячах гривень)

Назва статті	**2024**	**2023**
1	2	3
Дохід від реалізації	88,266	70,626
Операційні витрати	(1,619,429)	(1,800,641)
	(1,531,163)	**(1,700,015)**
Інші операційні доходи	29,181	69,300
Операційний прибуток/(збиток)	**(1,501,982)**	**(1,660,715)**
Фінансові доходи	113,197	4,809
Фінансові витрати	(169,825)	(135,814)
Прибуток/(збиток) від курсових різниць, чистий результат	(182,046)	(56,203)
Інші витрати	(1,040)	416
Інші доходи	263,335	(2)
Прибуток/(збиток) за рік до оподаткування		
Вигоди/(витрати) з податку на прибуток	264,411	330,811
Прибуток/(збиток) за рік	**(1,213,950)**	**(1,516,698)**
Інший сукупний дохід		
Інший сукупний дохід, який в подальшому не може бути рекласифікований до прибутку чи збитку		
Актуарні доходи /(збитки)	36,743	19,429
Всього інші сукупні доходи/(збитки) за вирахуванням відстрочених податків	36,743	19,429
Всього сукупних доходів / (збитків) за рік	**(1,177,207)**	**(1,497,269)**

ЗВІТ ПРО СУКУПНІ ДОХОДИ

за рік, що закінчився 31 грудня 2023 року

(в тисячах гривень)

Назва статті	**2023**	**2022**
1	2	3
Дохід від реалізації	70,626	637,760
Операційні витрати	(1,800,641)	(2,454,806)
	(1,730,015)	**(1,817,046)**
Інші операційні доходи	69,300	10,841
Операційний прибуток/(збиток)	**(1,660,715)**	**(1,806,205)**
Фінансові доходи	4,809	18,700
Фінансові витрати	(135,814)	(210,898)
Прибуток/(збиток) від курсових різниць, чистий результат	(56,203)	(199,748)
Інші доходи	416	
Інші витрати	(2)	(19,060)
Прибуток/(збиток) за рік до оподаткування	**(1,847,509)**	**(2,217,211)**
Вигоди/(витрати) з податку на прибуток	330,811	394,610
Прибуток/(збиток) за рік	**(1,516,698)**	**(1,822,601)**
Інший сукупний дохід		
Інший сукупний дохід, який в подальшому не може бути рекласифікований до прибутку чи збитку		
Актуарні доходи /(збитки)	19,429	20,116
Всього інші сукупні доходи/(збитки) за вирахуванням відстрочених податків	19,429	20,116
Всього сукупних доходів / (збитків) за рік	**(1,497,269)**	**(1,802,485)**

Додаток Д

ЗВІТ ПРО СУКУПНІ ДОХОДИ

за рік, що закінчився 31 грудня 2022 року

(в тисячах гривень)

Назва статті	**2022**	**2021**
1	2	3
Дохід від реалізації	637,760	3,626,875
Операційні витрати	(2,454,806)	(3,067,875)
	(1,817,046)	**559,000**
Інші операційні доходи	10,841	225,280
Операційний прибуток/(збиток)	**(1,806,205)**	**784,280**
Фінансові доходи	18,700	19,197
Фінансові витрати	(210,898)	(313,767)
Прибуток/(збиток) від курсових різниць, чистий результат	(199,748)	99,299
Інші доходи		
Інші витрати	(19,060)	(178)
Прибуток/(збиток) за рік до оподаткування	**(2,217,211)**	**588,831**
Вигоди/(витрати) з податку на прибуток	394,610	(132,173)
Прибуток/(збиток) за рік	**(1,822,601)**	**456,658**
Інший сукупний дохід		
Інший сукупний дохід, який в подальшому не може бути рекласифікований до прибутку чи збитку		
Актуарні доходи /(збитки)	20,116	8,795
Всього інші сукупні доходи/(збитки) за вирахуванням відстрочених податків	20,116	8,795
Всього сукупних доходів / (збитків) за рік	**(1,802,485)**	**465,453**

Додаток Е

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2024 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2 000	88 266	70 626
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2 050	(1 446 951)	(1583 525)
Валовий:			
прибуток	2 090	-	-
збиток	2 095	(1358 685)	(1512 899)
Інші операційні доходи	2 120	29 181	69 300
Адміністративні витрати	2 130	(117 280)	(162 338)
Витрати на збут	2 150	(3 928)	(3 709)
Інші операційні витрати	2 180	(51 270)	(51 069)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2 190		
збиток	2 195	**(1 501 982)**	**(1660 715)**
Дохід від участі в капіталі	2 200	-	-
Інші фінансові доходи	2 220	113 197	4 809
Інші доходи	2 240	263 335	416
Фінансові витрати	2 250	(169 825)	(135 814)
Втрати від участі в капіталі	2 255	-	-
Інші витрати	2 270	(183 086)	(56 205)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2 290		
збиток	2 295	**(1 478 361)**	**(1 847 509)**
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2 300	264 411	330 811
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2 305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2 350		
збиток	2 355	**(1 213 950)**	**(1 516 698)**

Продовження додатку Е

ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2 400		-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2 405		
Накопичені курсові різниці	2 410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2 415		
Інший сукупний дохід	2 445	36 743	19 429
Інший сукупний дохід до оподаткування	**2 450**	**36 743**	**19 429**
Податок на прибуток, пов’язаний з іншим сукупним доходом	2 455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	**2 460**	**36 743**	**19 429**
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	**2 465**	**(1 177 207)**	**(1 497 269)**

ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	76 888	87 411
Витрати на оплату праці	2505	479 374	478 333
Відрахування на соціальні заходи	2510	102 494	99 370
Амортизація	2515	913 086	1 050 779
Інші операційні витрати	2520	47 587	84 748
Разом	**2550**	**1 619 429**	**1 800 641**

ІV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Додаток Ж

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2023 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	70 626	637 760
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1583 525)	(1908 347)
Валовий:			
прибуток	2090		
збиток	2095	**(1512 899)**	**(1270 587)**
Інші операційні доходи	2120	69 300	10 841
Адміністративні витрати	2130	(162 338)	(165 513)
Витрати на збут	2150	(3 709)	(3 457)
Інші операційні витрати	2180	(51 069)	(377 489)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	**(1660 715)**	**(1806 205)**
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	4 809	18 700
Інші доходи	2240	416	-
Фінансові витрати	2250	(135 814)	(210 898)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(56 205)	(218 808)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	**(1847 509)**	**(2217 211)**
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	330 811	394 610
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	**(1516 698)**	**(1822 601)**

ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2		
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445	19 429	20 116
Інший сукупний дохід до оподаткування	**2450**	**19 429**	**20 116**
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	**2460**	**19 429**	**20 116**
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	**2465**	**(1 497 269)**	**(1 802 485)**

ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	87 411	172 325
Витрати на оплату праці	2505	478 333	658 890
Відрахування на соціальні заходи	2510	99 370	138 592
Амортизація	2515	1 050 779	1 097 485
Інші операційні витрати	2520	84 748	387 514
Разом	**2550**	**1 800 641**	**2 454 806**

ІV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Додаток К

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2022 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	637 760	3 626 875
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1 908 347)	(2 774 718)
Валовий:			
прибуток	2090	-	**852 157**
збиток	2095	**(1270 587)**	-
Інші операційні доходи	2120	10 841	225 280
Адміністративні витрати	2130	(165 513)	(203 585)
Витрати на збут	2150	(3 457)	(7 307)
Інші операційні витрати	2180	(377 489)	(82 265)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	-	**784 280**
збиток	2195	**(1806 205)**	-
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	18 700	19 197
Інші доходи	2240	-	99 299
Фінансові витрати	2250	(210 898)	(313 767)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(218 808)	(178)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	-	**588 831**
збиток	2295	**(2217 211)**	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	394 610	(132 173)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	-	**456 658**
збиток	2355	**(1822 601)**	-

Продовження додатку К

II. СУКУПНИЙ ДОХІД			
Стаття	**Код рядка**	**За звітний період**	**За попередній період**
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	20 116	8 795
Інший сукупний дохід до оподаткування	**2450**	**20 116**	**8 795**
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	**2460**	**20 116**	**8 795**
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	**2465**	**(1 802 485)**	**465 453**

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	**Код рядка**	**За звітний період**	**За попередній період**
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	172 325	334 388
Витрати на оплату праці	2505	658 890	1 046 313
Відрахування на соціальні заходи	2510	138 592	224 825
Амортизація	2515	1 097 485	1 169 471
Інші операційні витрати	2520	387 514	292 878
Разом	**2550**	**2 454 806**	**3 067 875**

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	**Код рядка**	**За звітний період**	**За попередній період**
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Додаток Л

Робоча таблиця виконання аудиторських процедур

№	Секція	Аудиторська процедура	Виконавець	Статус	Кількість витрачених годин	Коментар
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**
1.1	Доходи	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
1.2		Звірка журналу обліку				
1.3		Аналітика (по контрагентах, по місяцях, по видах послуг)				
1.4		Тестування договорів				
1.5		Тестування первинних документів				
1.6		Тестування Cut-off				
1.7		Перевірка операцій з пов'язаними сторонами				
2.1	Собівартість	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
2.2		Звірка журналу обліку				
2.3		Тестування первинних документів				
2.4		Тестування Cut-off				
2.5		Аналітика витрат (по контрагентах, по місяцях, по видах)				
2.6		Аналіз валового прибутку (по місяцях, по видах послуг)				
3.1	Операційні доходи	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
3.2		Звірка журналу обліку				
3.3		Аналітика (по контрагентах, по місяцях, по видах послуг)				
3.4		Тестування первинних документів				
3.5		Тестування Cut-off				
4.1	Операційні витрати	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
4.2		Звірка журналу обліку				
4.3		Тестування договорів				
4.4		Тестування первинних документів				
4.5		Тестування Cut-off				
4.6		Аналітика витрат (по контрагентах, по місяцях, по видах)				
4.7		Запити зовнішнім юристам				
5.1	Фінансові доходи	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
5.2		Звірка журналу обліку				
5.3		Аналітика (по контрагентах, по місяцях, по видах послуг)				
5.4		Тестування первинних документів				
5.5		Тестування Cut-off				

Продовження додатку Л

1	2	3	4	5	6	7
6.1	Фінансові витрати	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
6.2		Звірка журналу обліку				
6.3		Тестування первинних документів				
6.4		Тестування Cut-off				
6.5		Аналітика витрат (по контрагентах, по місяцях, по видах)				
7.1	Інші доходи	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
7.2		Звірка журналу обліку				
7.3		Аналітика (по контрагентах, по місяцях, по видах послуг)				
7.4		Тестування первинних документів				
7.5		Тестування Cut-off				
8.1	Інші витрати	Звірка ОСВ по 79 рахунку				
8.2		Звірка журналу обліку				
8.3		Тестування первинних документів				
8.4		Тестування Cut-off				
8.5		Аналітика витрат (по контрагентах, по місяцях, по видах)				
9.1	Податок на прибуток	Звірка ОСВ				
9.2		Звірка з податковими деклараціями				
9.3		Розрахунок ВПА, ВПЗ				