

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Обліково-статистичний факультет
Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему:

«Теоретико-методичні основи обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації
готової продукції, робіт і послуг»

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

Студента 6 курсу
Групи ОАм-20/2

(підпис)

Бакуменко Євген Геннадійович

Науковий керівник

(підпис)

к.е.н., доцент Афанас'єва І.І.

Робота допущена до захисту

_____ д.е.н., професор К.М. Разумова
(підпис) (прізвище, ініціали зав.кафедри)



Метадані

ДОКУМЕНТ

Заголовок

ПЕРЕВІРКА на плагіат_Бакуменко

Автор

Бакуменко

Науковий керівник / Експерт

Спіжова

ІД документу

333138190

ОРГАНІЗАЦІЯ

Назва організації

National Academy of Statistics, Accounting and Audit

підрозділ

National Academy of Statistics, Accounting and Audit

ЗВІТ

Дата звіту

1/19/2026

Дата редагування

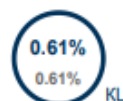
Обсяг знайдених подібностей

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.



16097

Кількість слів



131418

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		77
Інтервали		0
Мікропробіли		4
Білі знаки		13
Парафрази (SmartMarks)		211

ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ

**НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
ОБЛІКОВО-СТАТИСТИЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

КАФЕДРА ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Ступінь вищої освіти– магістр

Галузь знань - 07 «Управління та адміністрування» Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма – «Облік, аудит та оподаткування»

Затверджую
завідувач кафедри обліку,
аудиту та оподаткування
д.е.н., професор

_____ К.М. Разумова

«___» _____ 2026 р.

Завдання

на кваліфікаційну роботу магістра

Бакуменка Євгена Геннадійовича

1. Тема роботи

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Теоретико-методичні основи обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації готової продукції, робіт і послуг

керівник проекту (роботи) к.е.н., доцент Афанас'єва І.І.

затверджені наказом НАСОН від «02 вересня» 2025 року № 279/1

2. Строк подання студентом роботи _____

Вихідні дані до роботи: фінансова звітність ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС»

Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити). 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС». 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ,

ПОСЛУГ) ПІДПРИЄМСТВА. 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС». 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ ТОВАРИСТВА.

Перелік графічного матеріалу: рисунки за темою дослідження, таблиці з аналітичними розрахунками, бухгалтерські проведення за темою дослідження, пропозиції з удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції, робіт, послуг підприємства

Дата видачі завдання «12» вересня 2025 року.

Керівник

_____Афанас'єва І.І.
(підпис)

Завдання прийняла до виконання

_____Бакуменко Є.Г.
(підпис)

Календарний план

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Відмітка про виконання
1	Затвердження теми і наукового керівника кваліфікаційної роботи магістра на засіданні кафедри	12.09.2025	виконано
2	Опрацювання першоджерел по темі роботи	02.10.2025	виконано
3	Розробка плану роботи, методики та інструментарію досліджень	04.10.2025	виконано
4	Проведення економічних досліджень та їх аналіз	06.10.2025	виконано
5	Написання вступу до роботи	18.10.2025	виконано
6	Написання першого розділу роботи	28.10.2025	виконано
7	Написання другого розділу роботи	03.11.2025	виконано
8	Написання третього розділу роботи	15.11.2025	виконано
9	Написання четвертого розділу роботи	25.11.2025	виконано
10	Написання висновків та пропозицій, оформлення роботи	09.12.2025	виконано
11	Подача першого варіанту роботи на кафедру	18.12.2025	виконано
12	Доопрацювання роботи згідно з зауваженнями керівника	20.12.2025	виконано
13	Попередній захист роботи	11.01.2026	виконано

Студент

(підпис)

Бакуменко Є.Г.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Афанас'єва І.І.

(прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи магістра

студента Національної академії статистики, обліку та аудиту

Бакуменка Євгена Геннадійовича

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Тема «Теоретико-методичні основи обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації готової продукції, робіт і послуг»

Загальний обсяг роботи складає 110 сторінок.

Містить 17 таблиць, 25 рисунків,

64 літературних джерела, 4 додатки

Актуальність дослідження. Актуальність теми. Сучасний стан економічної кризи та нестабільних економічних відносин загрожує рентабельності підприємств, основним показником якої є дохід від реалізації продукції, робіт, послуг. Як наслідок, зростає значення доходів як об'єкта обліку, контролю та аналізу, їх визначення та оцінки й правильного відображення інформації про виручку у первинних документах, облікових реєстрах та фінансовій звітності. Доходи являються основним показником оцінки результативності бізнесу та вимірювання фінансово-господарської діяльності підприємства, забезпечують основу для самофінансування бізнесу за умови, що його розмір достатньо великий, щоб покрити витрати бізнесу з реалізації товарів та інші види діяльності, виконання бюджетних зобов'язань та отримання чистого прибутку.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в розробці пропозицій з удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції, (робіт, послуг) підприємства.

Об'єкт дослідження - процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг).

Предмет дослідження - сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції (робіт, послуг).

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі проведення досліджень здійснювалося із застосуванням загальнонаукових та спеціальних методів пізнання: індукції та дедукції (для систематизації та обробки інформації щодо розкриття сутності економічних категорій); групування (для вивчення підходів до класифікації доходів); аналіз і синтез (для проведення аналітичних процедур); порівняння (для проведення аналізу структури та динаміки ключових показників фінансових результатів та фінансового стану підприємства); метод логічного аналізу (для теоретичних узагальнень та практичних рекомендацій напрямів удосконалення обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг); графічний та табличний прийоми (для ілюстрації одержаних результатів дослідження).

Інформаційною базою написання кваліфікаційної роботи магістра стали наукові роботи вітчизняних і зарубіжних вчених з методології, теорії та практики обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства, законодавчо-нормативні акти, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності товариства.

За результатами дослідження удосконалено:

- організаційні аспекти обліку доходів від реалізації робіт у частині організаційних, технічних та методичних положень облікової політики підприємства;
- методичні підходи до аналізу доходів від реалізації робіт в умовах зростання ризиків;
- організаційно-методичні аспекти аудиту доходів від реалізації робіт будівельної організації.

Практичне значення одержаних результатів проведеного у кваліфікаційній

роботі дослідження полягає у розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції (робіт, послуг).

Ключові слова: організація і методика, облік, аналіз, аудит, фінансова звітність, облікова політика, доходи, реалізація, будівельні роботи, аудиторські докази, аудиторські процедури.

Студент

(підпис)

Бакуменко Є.Г.

(прізвище, ініціали)

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ГО – господарська операція

МСА – Міжнародні стандарти аудиту

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

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

ПКУ – Податковий Кодекс України

СГ – суб'єкт господарювання

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС».....	13
1.1. Економічна сутність та класифікація доходів.....	13
1.2. Огляд нормативно-правових актів та літературних джерел з обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства.....	19
1.3. Характеристика економічної діяльності та фінансового стану ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС».....	25
Висновки до розділу 1.....	30
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ.....	33
2.1. Організаційні аспекти обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг товариства.....	33
2.2. Методичні аспекти обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг підприємства.....	41
2.3. Напрями удосконалення обліку доходів від реалізації робіт товариства.....	46
Висновки до розділу 2.....	53
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС».....	55
3.1. Інформаційне забезпечення та завдання аналізу доходів від реалізації продукції, робіт та послуг.....	55
3.2. Організація аналізу доходів від реалізації робіт товариства.....	58
3.3. Методика аналізу фінансових результатів товариства.....	63
Висновки до розділу 3.....	67
РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ ТОВАРИСТВА.....	69
4.1. Організаційні особливості аудиту доходів від операційної діяльності товариства.....	69
4.2. Методика аудиту доходів від реалізації продукції, робіт, послуг підприємства.....	76
4.3. Шляхи удосконалення аудиту доходів від реалізації продукції, робіт, послуг будівельної організації.....	83
Висновки до розділу 4.....	85
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	95
ДОДАТКИ.....	103

ВСТУП

Сучасний стан економічної кризи та нестабільних економічних відносин загрожує рентабельності підприємств, основним показником якої є дохід від реалізації продукції, робіт, послуг. Як наслідок, зростає значення доходів як об'єкта обліку, контролю та аналізу, їх визначення та оцінки й правильного відображення інформації про виручку у первинних документах, облікових реєстрах та фінансовій звітності. Доходи являються основним показником оцінки результативності бізнесу та вимірювання фінансово-господарської діяльності підприємства, забезпечують основу для самофінансування бізнесу за умови, що його розмір достатньо великий, щоб покрити витрати бізнесу з реалізації товарів та інші види діяльності, виконання бюджетних зобов'язань та отримання чистого прибутку.

Методологічною основою дослідження питань обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства стали наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, літературні джерела, нормативно-правові документи, що регулюють зазначені сфери. Дослідженням організації та методики обліку та аудиту доходів присвячено роботи науковців, серед яких варто зазначити наступних: М.М. Бердар, Т.А. Бурова, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов. В.А. Дерій, Н.С. Костишин, В.Д. Кубік, А.С. Лисецький, Л.Г. Ловінська, Ю.В. Малюта, Є.В. Мних В.В. Нагайчук, Н.П. Пилипчук, М.С. Пушкар, В.В. Собко та інші. Проте низка питань залишається невирішеною і вимагає подальшого дослідження через специфічні умови господарювання суб'єктів підприємницької діяльності в умовах зростання ризиків воєнного часу.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в розробці пропозицій з удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) підприємства.

Для досягнення мети сформульовано та вирішено наступні **завдання**:

- розкрито сутність економічної категорії «доходи» підприємства як об'єкта обліку, аналізу та аудиту;

- проведено огляд законодавчо-нормативних документів з обліку та аудиту доходів підприємства;
- охарактеризовано економічну діяльність та надано оцінку фінансового стану ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС»;
- розглянуто особливості організації обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) товариства;
- вивчено методику обліку доходів від реалізації продукції, робіт і послуг товариства;
- досліджено відображення доходів у фінансовій звітності;
- надано характеристику інформаційному забезпеченню аналізу доходів від реалізації продукції, робіт та послуг;
- проведено аналіз доходів від реалізації робіт товариства;
- розглянуто організаційні особливості аудиту доходів підприємства;
- досліджено методичні аспекти аудиту доходів від реалізації продукції, робіт, послуг підприємства;
- сформульовано напрями удосконалення методики обліку та аудиту доходів від реалізації робіт підприємства.

Об'єкт дослідження - процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг).

Предмет дослідження - сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції (робіт, послуг).

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі проведення досліджень здійснювалося із застосуванням загальнонаукових та спеціальних методів пізнання: індукції та дедукції (для систематизації та обробки інформації щодо розкриття сутності економічних категорій); групування (для вивчення підходів до класифікації доходів); аналіз і синтез (для проведення аналітичних процедур); порівняння (для проведення аналізу структури та динаміки ключових показників фінансових результатів та фінансового стану підприємства); метод логічного

аналізу (для теоретичних узагальнень та практичних рекомендацій напрямів удосконалення обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг); графічний та табличний прийоми (для ілюстрації одержаних результатів дослідження).

Інформаційною базою написання кваліфікаційної роботи магістра стали наукові роботи вітчизняних і зарубіжних вчених з методології, теорії та практики обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства, законодавчо-нормативні акти, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС».

За результатами дослідження удосконалено:

- організаційні аспекти обліку доходів від реалізації робіт у частині організаційних, технічних та методичних положень облікової політики підприємства;
- методичні підходи до аналізу доходів від реалізації робіт в умовах зростання ризиків;
- організаційно-методичні аспекти до аудиту доходів від реалізації робіт будівельної організації.

Практичне значення одержаних результатів проведеного у кваліфікаційній роботі дослідження полягає у розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту від реалізації продукції (робіт, послуг).

Апробація результатів кваліфікаційної роботи:

1. Публікація у збірнику тез:

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 110 сторінок друкованого тексту, що містить 17 таблиць, 25 рисунків, 4 додатків. Список використаних джерел складається із 64 найменування, що розміщено на 8 сторінках.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКТ»

1.1. Економічна сутність та класифікація доходів

Сучасні економічні умови здійснення господарської діяльності суб'єктів господарювання вимагають суттєвих змін у напрямку удосконалення системи управління фінансовими результатами. Головна мета суб'єктів підприємницької діяльності - отримання прибутку в кризових умовах може реалізуватися за допомогою ефективної системи управління фінансовими результатами та прийняття раціональних управлінських рішень. Зважаючи на наявність значної кількості зовнішніх та внутрішніх факторів різного характеру та їх значний вплив на досягнення основної мети прибутковості фінансово-господарської діяльності являється найпоширенішим проблемним питанням господарюючих суб'єктів. Так, до зовнішніх факторів відносять наступні групи:

- загальноекономічні (характер економічних відносин, організаційно-правовий тип, вид інфраструктури ринку);
- ринкові фактори (нестабільність попиту, реальні доходи споживачів, коливання фінансового ринку);
- політичний вплив та демографічні показники тощо.

До основних внутрішніх факторів варто включити:

- виробничі фактори (наявна матеріально-технічна база, трудовий потенціал);
- інвестиційні показники (засоби та предмети праці);
- фінансові показники (фінансова стратегія, джерела фінансування)

Ефективність фінансово-господарської діяльності підприємств напряду залежить від раціонального формування та розподілу ресурсів з метою досягнення значних фінансових результатів. Враховуючи різні аспекти

планування діяльності підприємства головним залишається процес управління прибутком. Основна діяльність виробничо-торгівельного підприємства полягає у виготовленні певних видів продукції, наданні послуг або виконанні робіт замовникам. При цьому використовують матеріальні ресурси як складову продукції, предмети праці та працю робітників, а їх вартість переноситься на отриману продукцію (роботи, послуги), тому виготовлений продукт має свою вартість. Отже, основна операційна діяльність містить операції, які пов'язані з виробництвом та реалізацією готової продукції (товарів, робіт, послуг), що формують доходи від реалізації та являються головною метою створення суб'єкта господарювання.

Дослідження економічної сутності прибутку як основного фінансового результату фінансово-господарської діяльності не втрачає актуальності протягом багатьох століть, тому за цей період сформувалась значна кількість концепцій його формування. Економісти пов'язують прибуток із додатковою вартістю, відсотком на капітал, відсотками та рентою, при цьому головним джерелом прибутку вважають капітал. Поняття прибутку в економічній теорії з'явилося з розвитком товарно-грошових відносин та появою приватної власності. Тому до передумов виникнення та розвитку категорії «прибуток» відносять наведені на рис. 1.1 чинники.



Рис. 1.1. Історичні передумови виникнення категорії «прибуток»

Дослідження природи та економічної сутності доходів має багатовікову історію. Перші спроби аналізу категорії «дохід» відбувалися за використанням безсистемністю підходу, але вони стали цінним теоретичним підґрунтям для подальших досліджень. У середині XIX століття в політичній економії була поширена теорія доходів, яка розвинулася із функціональної ролі виробництва в отриманні доходів. Такий підхід зумовлений науковими дослідженнями представників англійської політичної економії У. Петті, А. Сміта, Д. Рікардо. Теорія доходів А. Сміта визначала вартість як суму доходів. Відповідно до факторів виробництва доходи містять:

- працю (заробітну плату);
- капітал (прибуток);
- землю (ренду) [63].

Подальший розвиток теорії доходів, що базувався на проблемах розподілу національного доходу, охарактеризовано у працях Д. Рікардо. Прибуток він характеризував як надлишок вартості, що створена робітником, над заробітною платою. Таким чином, Д. Рікардо вважав прибуток продуктом неоплаченої праці робітника, та визнавав за спосіб збільшення прибутку підвищення продуктивності праці. У продовження теорії доходів А. Маршалл замінив тріаду синергією чотирьох факторів:

- праця (заробітна плата);
- земля (рента);
- капітал (відсоток);
- організація (підприємницький дохід).

Представники неокласичної школи С. Британ, Л. Мизес, Ф. Хайек досліджуючи проблеми формування доходів опиралися на раціональну поведінку особистості, яка направлена на досягнення максимальних результатів при певних цілях та обмеженнях. Так, цілі для різних осіб можуть бути різними, наприклад, для підприємців – це прибуток, для інших осіб - задоволення потреб, але їх повна реалізація неможлива через обмеженість ресурсів [61].

Фінансовий результат як універсальна економічна категорія орієнтований на ключові чинники, що дозволяють досягти основну мету підприємницької діяльності – мінімізацію витрат і максимізацію доходів. Збір інформації про основні показники формування прибутку здійснюється відповідно до принципів безперервності та послідовності на підставі сформованої суб'єктом господарювання системи обліку і контролю [58].

Зважаючи на важливість категорії «фінансовий результат» проаналізуємо її визначення. Наведена інформація демонструє, що більшість науковців трактують зазначену категорію як різницю між доходами та витратами, отриманий прибуток або понесений збиток, приріст або зменшення капіталу. Тобто під фінансовим результатом мають на увазі:

- результативність прийнятих управлінських рішень;
- рівень реалізації потенціалу підприємства.

Процес управління фінансовими результатами передбачає врахування чинників, які максимально впливають на прийняття рішень щодо прибутковості діяльності. Бажано, щоби такі рішення сприяли збільшенню доходів як позитивної складової фінансових результатів та зниженню витрат, що негативно впливають на прибуток. До збільшення доходів від реалізації продукції, робіт та послуг відносяться елементи планування та аналізу: цінова політика, ритмічність реалізації, кваліфікація працівників, завантаженість виробничих потужностей тощо.

Вибір чинників, які впливають на підвищення доходів та зниження витрат, належить до компетенції керівників різних підрозділів підприємства, які відповідають за формування зваженої цінової політики; здійснюють оцінку економічної ефективності та доцільності джерел доходів, контролю за дотриманням системи показників рентабельності. В зазначеній системі управління фінансовими результатами бухгалтерський облік відіграє роль інформаційної бази, від якості якої залежить результат діяльності.

Наведені в НП(С)БО 15 критерії визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції. Проте зазначені критерії визнання мають бути застосовані до

окремих елементів однієї операції або більшої кількості операцій, якщо це впливає із суті операції (операцій). У НП(С)БО 15 зазначаються об'єкти, які не визнаються доходами, зокрема надходження від інших осіб (рис. 1.2).

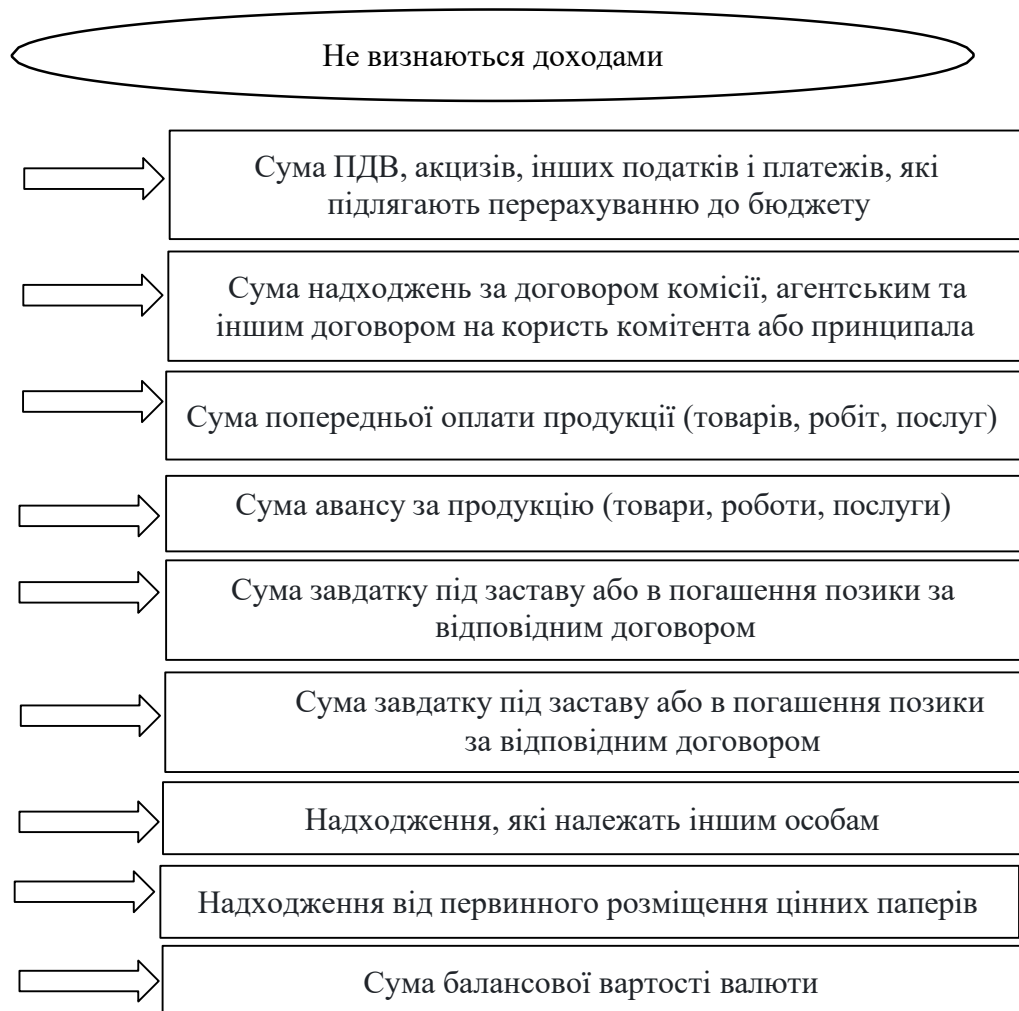


Рис. 1.2. Критерії невизнання доходів за НП(С)БО 15

Джерело: складено на підставі [38]

Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку відіграє важливу роль в реалізації різних аспектів управління господарською діяльністю, прийняття управлінських рішень та складових управління, зокрема контролю та аналізу. Щодо класифікації доходів, то в економічній літературі їй приділяється недостатньо уваги через нормативне врегулювання видів доходів. Зважаючи на стратегію управління доходами як складової фінансових результатів класифікаційні ознаки для цілей управління мають сприяти побудові

аналітичного обліку та оперативному реагуванні на динаміку доходів (виручки) від реалізації продукції (робіт, послуг). Напрями групування доходів, які можуть відповідати напрямам деталізації інших об'єктів, представлені на рис. 1.3.

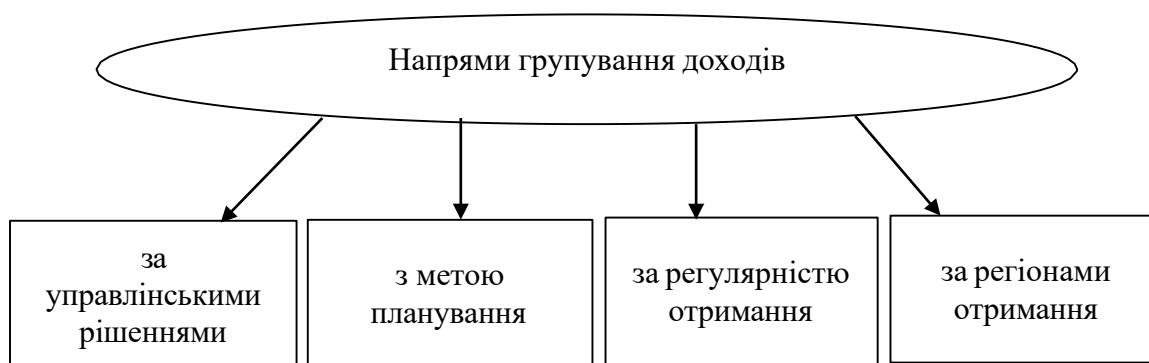


Рис. 1.3. Напрями групування доходів

Класифікація доходів для цілей управлінського обліку має практичну цінність для прийняття найбільш оптимальних управлінських рішень щодо фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація доходів для цілей управлінському обліку

Мета	Ознака	Дохід
Прогнозування і планування	За впливом інфляційного процесу	номінальний
		реальний
	За ступенем охоплення планом	плановий
		неплановий
	За ступенем узагальнення	загальний
		середній
Прийняття управлінських рішень	За важливістю для прийняття рішень	інкрементний
		маржинальний
	За регулярністю отримання	регулярний (постійний)
		нерегулярний (разовий)
	За можливістю вибору	дійсний
		можливий
	За ступенем керованості	релевантний
		нерелевантний
Контроль і регулювання	За центрами відповідальності	центрів доходу
		центрів прибутку
		центрів інвестицій

Джерело: складено на підставі [10]

Таким чином для прийняття управлінських рішень дохід класифіковано: за важливістю для прийняття рішень, за регулярністю отримання, за можливістю вибору тощо. За ступенем керованості виділяють релевантні доходи (розмір яких може бути змінений через прийняття рішень) та нерелевантні (розмір яких не залежить від прийняття рішень). Саме для контролю і регулювання виділяють доходи за центрами відповідальності, що забезпечується організацією управлінського обліку на підприємстві, системи бюджетування та центрів відповідальності та контролю за відхиленнями.

1.2. Огляд нормативно-правової бази та літературних джерел з обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства

Динамічність національних законодавчих актів з бухгалтерського обліку обумовлена намірами гармонізувати національний бухгалтерський облік з міжнародними законодавчо-нормативними актами. Для низки вітчизняних суб'єктів господарювання застосування МСФЗ є обов'язковим. Перед фахівцями з бухгалтерського обліку постійно виникає необхідність керуватися нормативно-правовими актами та, відповідно, відслідковувати внесені зміни та чинність нормативних актів [15, 16].

Впровадження НП(С)БО та МСФЗ надає професійної самостійності, яке базується на професійному судженні бухгалтера, що є важливою складовою системи законодавчо-нормативного регулювання. Так, Шпак В.А. підкреслює роль об'єктивної складової у професійному судженні, що сприяє отриманню достовірної інформації у статтях фінансовій звітності та знижує вплив суб'єктивних факторів [62].

Нормативно-правове регулювання організації та ведення обліку, аудиту та аналізу доходів суб'єктів господарювання визначено законодавчо-нормативними актами, характеристика яких надана у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Характеристика законодавчо-нормативних документів з обліку, аналізу та аудиту доходів підприємства

№з/п	Нормативний акт	Характеристика
1	2	3
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [51]	врегульовує принципи організації та ведення бухгалтерського (у тому числі внутрішньогосподарського) обліку та складання фінансової звітності підприємством; визначення облікової політики та основних понять
2	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [49]	регулює ведення аудиторської діяльності та аудиту фінансової звітності за МСА; контроль за здійсненням аудиторської діяльності
3	Закон «Про будівельні норми» [50]	визначає правові та організаційні аспекти розроблення, погодження, затвердження, реєстрації та застосування норм у будівництві; порядок організації нормування в будівництві
4	Цивільний кодекс України [59]	регулює майнові та немайнові відносини між суб'єктами господарювання, які засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні та майновій самостійності; застосовується для організації господарських операцій щодо встановлення договірних відносин, прав та обов'язків контрагентів
5	Податковий кодекс України [45]	визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства
6	Міжнародні стандарти аудиту	регулюють питання виконання завдань з аудиту, використання аудиторських доказів та аудиторських процедур, документування аудиторських перевірок, визначення аудиторських ризиків, формування аудиторської думки
7	Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [35]	регламентують організацію обліку доходів, порядок визнання доходів від договорів з клієнтами, отриманих унаслідок передачі обіцяних товарів або послуг клієнтам у сумі компенсації, яку суб'єкт господарювання очікує отримати в обмін на передані товари або послуги

закінчення табл. 1.2

1	2	3
8	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [31]	визначає форми та склад статей фінансової звітності, якісні характеристики фінансової звітності та принципи її складання, порядок складання фінансових звітів; надає визначення категорії «доходи»
9	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» [54]	регулює визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту; оцінку доходів і витрат за будівельним контрактом; розкриття інформації про будівельні контракти у примітках до річної фінансової звітності
10	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [37]	регулює порядок виправлення помилок і зміни в облікових оцінках, зміни в обліковій політиці, події після дати балансу, коригування певних статей або розкриття інформації про події після дати балансу у примітках до фінансових звітів
11	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [38]	визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи суб'єктів господарювання та розкриття інформації про доходи у фінансовій звітності; визначає порядок визнання та класифікації доходів, їх оцінки
12	Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [34]	Врегульовують порядок ведення реєстрів бухгалтерського обліку, їх призначення, зміст та взаємозв'язок з Планом рахунків бухгалтерського обліку
13	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11.]	визначає порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку з використанням подвійного запису для узагальнення інформації про факти господарської діяльності незалежно від форми власності, організаційно-правової форми та видів економічної діяльності
14	Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [52]	встановлює порядок створення, прийняття і відображення в обліку та зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності
15	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності]	розглядає питання розкриття інформації за статтями фінансових звітів, визначає мету складання звітності про фінансові результати - надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи та інші складові фінансових результатів
16	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [47]	регламентує порядок проведення інвентаризації майна та зобов'язань підприємства, оформлення результатів інвентаризації; визначає обов'язковість, строки та процедуру перевірки

Здійснення будівельної діяльності регулюється значною кількістю законодавчо-нормативних документів та підлягає ліцензуванню. Спеціалізованим національним стандартом для врегулювання окремих питань будівництва являється НП(С)БО 18 та Закон України «Про будівельні норми» [45].

Відповідно до НП(С)БО 1 фінансова звітність підприємств формується відповідно до певних принципів, якими суб'єкти господарювання керуються при організації та веденні обліку доходів та відображенні їх у фінансовій звітності, зокрема принципів:

- нарахування;
- превалювання сутності над формою [39].

Зокрема, ПКУ регулює порядок адміністрування та справляння податку на прибуток, який впливає на розмір чистого прибутку – ключового результативного показника фінансових результатів. Закон України № 2258 встановлюючи правові засади аудиту фінансової звітності регулює обов'язки суб'єкта аудиторської діяльності про виявлення певних порушень та зловживань [49]. Основним законодавчим актом з регулювання організації та ведення обліку доходів являється Закон № 996. Також облік доходів регламентують НП(С)БО 1, П(С)БО 15. Зокрема, НП(С)БО 1 визначає зміст, структуру та загальні вимоги до розкриття статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

НП(С)БО 15 визначає методологічні засади формування інформації про доходи підприємства та розкриття її у фінансовій звітності. Передбачені НП(С)БО 15 вимоги щодо визнання доходу застосовуються окремо до кожної операції.

Тож в деяких аспектах НП(С)БО містить вимоги, які не виділені окремо в міжнародних стандартах, проте знаходяться в їх рамках, деякі положення з міжнародного законодавства не знайшли свого відображення у вітчизняному, що пояснюється специфікою діяльності українських підприємств.

План рахунків та Інструкцію щодо його застосування являються невід'ємною складовою обліку доходів, бо встановлюють призначення і порядок

ведення синтетичних рахунків бухгалтерського обліку, забезпечують однаковий підхід до відображення господарських операцій, накопичення даних для систематичного контролю та складання бухгалтерської звітності [44].

Методичним підходам до обліку фінансових результатів діяльності підприємств певних видів економічної діяльності у розрізі відображення основних господарських операцій з нарахування доходів присвячено ряд літературних джерел [29].

Організація синтетичного обліку доходів, відображення операцій з доходами на рахунках бухгалтерського обліку регламентована Інструкцією № 291 [14]. Зазначений нормативний документ надає характеристику рахунків, що згруповано у національному Плані рахунків та кореспондуючи рахунки за певними операціями.

Організація обліку доходів на кожному промисловому підприємстві регулюється сформованою обліковою політикою. Закон України № 996 визначає облікову політику як сукупність принципів, методів та процедур, що застосовує підприємство для складання та подання фінансової звітності [51]. Так, Малахов В.А. та Екгардт А.Є. підкреслюють, що на сьогодні недостатньо нормативних актів, які регулюють порядок формування облікової політики. Також науковці визначають наступні фактори формування облікової політики:

- сфери економічної діяльності;
- організаційна структура управління та наявність підрозділів, які виконують функцію центра доходів;
- обсяги діяльності;
- ступінь впровадження інформаційних технологій тощо [28].

Подальше реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності відповідно до вимог ринкової економіки та МСФЗ сприятиме покращенню конкурентоспроможності вітчизняних підприємств; залученню інвестицій; розвитку реального сектора економіки та інтеграції України до Європейського Союзу.

1.3. Характеристика економічної діяльності та фінансового стану ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКТ»

В основі структури управління ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС» покладено принцип розподілення повноважень та відповідальності за функціями, що забезпечує гнучке реагування на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі, своєчасне прийняття управлінських рішень. Зважаючи на основне призначення організаційно-управлінської структури важливим стає організація ефективної діяльності управлінського персоналу, чіткий розподіл функціональних обов'язків та відповідальності. Згідно цієї структури керівництво фінансово-господарською діяльністю підприємства здійснює директор, до складу обов'язків якого відносять зазначені у посадовій інструкції та наведені на рис. 1.4.

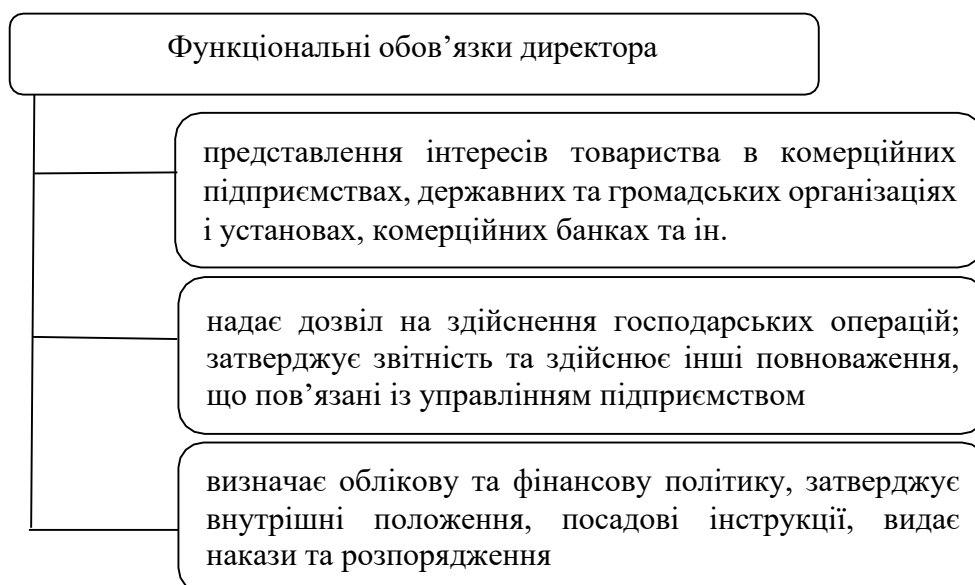


Рис. 1.4. Функціональні обов'язки директора ТОВ

Організація бухгалтерського обліку представляє систему дій, яка необхідна для побудови облікового процесу задля формування інформації про господарські операції та їх результати, складання звітності та надання інформації різним групам користувачів. Організація обліку на товаристві містить наступні етапи:

1. Методологічний (визначення облікової моделі, об'єктів, методів та елементів методу, що забезпечують формування достовірної інформації для прийняття управлінських рішень).

2. Технічний (вибір форми обліку, складу облікових реєстрів, форм внутрішньої звітності, напрямів руху інформаційних потоків).

3. Організаційний (розподіл функціональних обов'язків між обліковцями).

Організація обліку передусім залежить від організаційних особливостей та економічної діяльності суб'єкта господарювання та забезпечує зв'язок господарської діяльності та відповідальності осіб з результатами роботи підприємства [12].

Працівники бухгалтерії ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС» виконують контрольні функції та наділені відповідними правами, що зафіксовано у посадових інструкціях, які розроблено головним бухгалтером та затверджено директором товариства.

Відповідно до посадової інструкції головний бухгалтер виконує наступні основні функції:

1. Забезпечує виконання покладених на бухгалтерію функцій, здійснює контроль за ефективним використанням праці бухгалтерів, складає звітність товариства та представляє її контролюючим органам.

2. Організовує навчання та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерії.

3. Приймає участь в проведенні інвентаризацій, оформленні матеріалів з відшкодування втрат від нестач.

Облікова політика регулюється Наказом про облікову політику, де визначено єдині організаційно-методичні підходи до організації та ведення обліку, розподілу відповідальності та обов'язків. Зазначений розпорядчий документ розроблено на підставі Закону України № 996, НП(С)БО, та інших нормативних документів з регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, статуту товариства та врахування особливостей функціонування будівельного підприємства. Поточний контроль за дотриманням положень

сформованої облікової політики покладено на головного бухгалтера, виконання функціональних обов'язків якого контролює керівник товариства відповідно до повноважень, що визначені статутними документами та розпорядчим документом.

Отже, сформована облікова політика забезпечує прозорість та достовірність обліку, оптимізацію податкових платежів, зниження трудомісткості облікових процедур та рішення значної кількості управлінських та обліково-контрольних завдань. У свою чергу від правильного розуміння облікової політики, її оформлення та розкриття залежить економічна ефективність фінансово-господарської діяльності товариства.

Будівельна галузь має важливе значення для економіки будь-якої країни, та значно впливає на загальні показники розвитку регіонів та держави. У країнах ЄС будівельна галузь складає 5-7 % від загального рівня ВВП [9]. В Україні традиційно частка будівельної галузі у ВВП складала 2,5-3,5 %, під час війни значення цієї сфери зростає у зв'язку із необхідністю відновлення пошкодженого майна та інфраструктури. В умовах військового часу перед будівельниками постають значні виклики та зросли ризики, що має бути враховано у діяльності будівельних організацій. Зокрема, спеціалісти відмітили негативний вплив військових дій в Україні на європейський ринок сировини [9]. На підставі розробок експертів встановлено основні проблемні питання будівельної галузі, які виникли з початком повномасштабного вторгнення (табл. 1.5).

ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС» відноситься до суб'єктів будівельної галузі, які виконують роботи, для виконання яких має бути ліцензія, зокрема на:

- верхолазні та скелелазні роботи, які виконуються на висоті більше 5 метрів;
- зварювальні, наплавні та газополум'яні роботи;
- перекриття та робочий настил, роботи, що виконуються із застосуванням підйомників, механічних підіймачів;
- зведення, монтаж і демонтаж споруд та зміцнення їх аварійних частин;
- електропрогрівання бетону, електророзморожування ґрунтів.

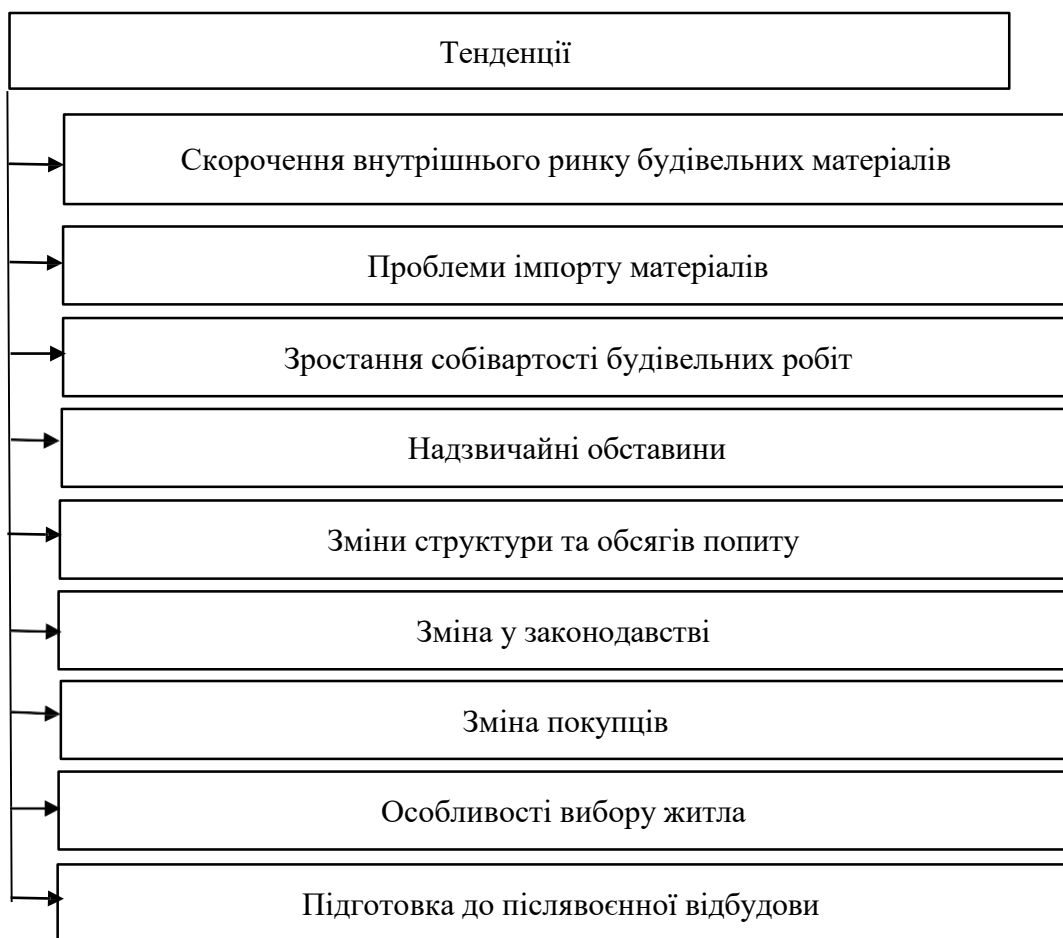


Рис. 1.5. Сучасні тенденції будівельної галузі

До основної діяльності відноситься:

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель

Ініші види діяльності товариства:

42.99 Будівництво інших споруд, н.в.і.у.

43.11 Знесення

43.12 Підготовчі роботи на будівельному майданчику

43.13 Розвідувальне буріння

43.21 Електромонтажні роботи

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування

43.29 Інші будівельно-монтажні роботи

43.31 Штукатурні роботи

43.33 Покриття підлоги й облицювання стін

43.34 Малярні роботи та скління

43.39 Інші роботи із завершення будівництва

43.91 Покрівельні роботи

Основні показники діяльності товариства за 2021-2023 роки подано у табл.

1.3.

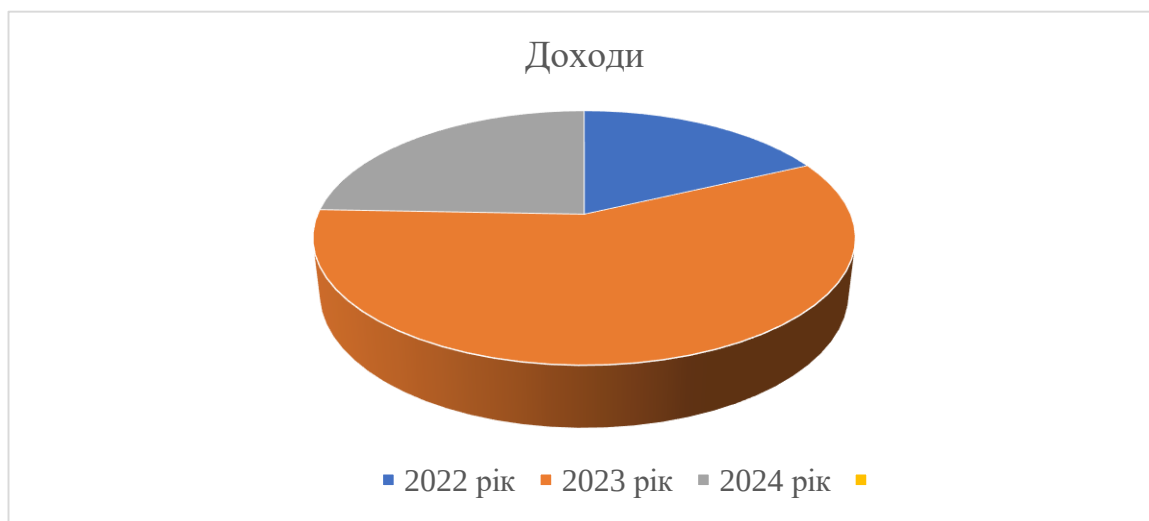
Таблиця 1.3

Загальні показники діяльності ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС» за 2022-2024 роки

Показники	Період		
	2022 рік	2023 рік	2024 рік
Дохід	1274900	4088900	1731400
Чистий прибуток	184300	192000	-367200
Активи	4613400	5322600	4802900
Зобов'язання	2863400	3358800	3223900
Кількість працівників	4	4	4

Представлена інформація у табл. 1.3. про загальні показники будівельної організації характеризує значне зниження доходів від операційної діяльності товариства та від'ємне значення прибутку у 2024 році порівняно із результатами попередніх років. Одночасно відбулося зменшення активів та зобов'язань товариства, що відповідає зниженню обсягу діяльності.

На рис. 1.6 проілюстрована динаміка доходів товариства протягом 2022-2024 років.



Так, продемонстрована динаміка доходів будівельного підприємства свідчить про досягнення максимального обсягу виручки у 2023 році та його зменшення на 2357500 грн. у 2024 році або на 42,3%. Така динаміка свідчить про нестабільність економічної ситуації в Україні та діяльності будівельного підприємства.

Для більш детального ознайомлення з діяльністю підприємства проаналізуємо показники ліквідності товариства за період 2022-2024 рр. (табл. 1.4). Для оцінки ліквідності і платоспроможності використовують наступну системи показників: коефіцієнт абсолютної ліквідності, коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт поточної ліквідності.

Таблиця 1.4

Аналіз показників ліквідності

Показники	Рекомендоване значення	2021 рік	2022 рік	2023 рік
К а.л.	0,2-0,35	0,014	0,0002	0,0028
К п.л.	$\geq 0,8$	0,075	0,029	0,024
К ш.л.	≥ 1	0,86	0,95	0,95

Результати розрахунку показників ліквідності, представлені у табл. 1.4, свідчать, що коефіцієнт абсолютної ліквідності значно менше ніж діапазон нормативних значень. Такі значення свідчать про неспроможність СГ негайно

погасити найбільш термінові зобов'язання. Зазначений коефіцієнт знизився майже 70 разів у 2022 році, його падіння характеризує негативні тенденції у спроможності покривати поточні зобов'язання грошовими коштами. У 2023 році $K_{a.l.}$ збільшився, але його величина значно менша за нормативне значення.

Розрахований коефіцієнт поточної ліквідності на початку аналізованого періоду незначно менший за мінімальне нормативне значення. У 2022 році його значення значно знизилося, що характеризує недостатність обігових коштів у товариства для погашення поточних зобов'язань. Протягом трьох років динаміка даного коефіцієнта була негативною, що свідчить про дефіцит оборотних активів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності характеризує кількість одиниць найбільш ліквідних активів припадає на одиницю термінових боргів. За досліджуваний період значення коефіцієнту не відповідало нормативному значенню. Але його значення збільшилося за останні два роки та майже досягло нормативного значення та характеризує позитивну динаміку у діяльності СГ.

Таким чином аналіз динаміки основних показників фінансових результатів та фінансового стану свідчить про нерівномірний приріст доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) та чистого прибутку товариства за досліджуваний період.

Висновки до розділу 1

Проведені дослідження теоретичних аспектів сутності та класифікації доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), законодавчо-нормативного регулювання їх обліку, аналізу і аудиту, аналізу організаційно-економічних показників товариства дозволили сформулювати наступні висновки:

Дослідження економічної сутності прибутку як основного фінансового результату фінансово-господарської діяльності не втрачає актуальності протягом багатьох століть, тому за цей період сформувалась значна кількість

концепцій його формування. Дослідження природи та економічної сутності доходів має багатовікову історію.

Фінансовий результат як універсальна економічна категорія орієнтований на ключові чинники, що дозволяють досягти основну мету підприємницької діяльності – мінімізацію витрат і максимізацію доходів. Збір інформації про основні показники формування прибутку здійснюється відповідно до принципів безперервності та послідовності на підставі сформованої суб'єктом господарювання системи обліку і контролю

Для прийняття управлінських рішень дохід класифіковано: за важливістю для прийняття рішень, за регулярністю отримання, за можливістю вибору тощо. За ступенем керованості виділяють релевантні доходи (розмір яких може бути змінений через прийняття рішень) та нерелевантні (розмір яких не залежить від прийняття рішень). Саме для контролю і регулювання виділяють доходи за центрами відповідальності, що забезпечується організацією управлінського обліку на підприємстві, системи бюджетування та центрів відповідальності та контролю за відхиленнями.

Впровадження НП(С)БО та МСФЗ надає професійної самостійності, яке базується на професійному судженні бухгалтера, що є важливою складовою системи законодавчо-нормативного регулювання.

Здійснення будівельної діяльності регулюється значною кількістю законодавчо-нормативних документів та підлягає ліцензуванню. Спеціалізованим національним стандартом для врегулювання окремих питань будівництва являється НП(С)БО 18 та Закон України «Про будівельні норми». Організація обліку доходів на кожному промисловому підприємстві регулюється сформованою обліковою політикою.

Загальні показники діяльності будівельної організації свідчать про значне зниження доходів від операційної діяльності товариства та від'ємне значення прибутку у 2024 році порівняно із результатами попередніх років. Одночасно відбулося зменшення активів та зобов'язань товариства, що відповідає зниженню обсягу діяльності.

Аналіз динаміки доходів будівельного підприємства свідчить про досягнення максимального обсягу виручки у 2023 році та його зменшення на 2357500 грн. у 2024 році або на 42,3%. Така динаміка свідчить про нестабільність економічної ситуації в Україні та діяльності будівельного підприємства.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності значно менше ніж діапазон нормативних значень, що свідчить про неспроможність СГ негайно погасити найбільш термінові зобов'язання. У 2022 році відбулося зниження коефіцієнту абсолютної ліквідності та зростання у 2023 році, але його рівень не відповідав нормативному. У 2022 році його значення значно знизилося, що характеризує недостатність обігових коштів у товариства для погашення поточних зобов'язань. Протягом трьох років динаміка даного коефіцієнта була негативною, що свідчить про дефіцит оборотних коштів. За досліджуваний період значення коефіцієнту не відповідало нормативному значенню. Але його значення збільшилося за останні два роки та майже досягло нормативного значення та характеризує позитивну динаміку у діяльності СГ.

Загалом динаміка основних показників фінансових результатів та фінансового стану свідчить про нерівномірний приріст доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) та чистого прибутку товариства за досліджуваний період.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ

2.1. Організаційні аспекти обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг товариства

Необхідною умовою функціонування господарюючого суб'єкта являється формування оптимального значення доходів підприємства, яке має покрити поточні витрати, сплату податків та отримання прибутку. У свою чергу прибуток забезпечує розвиток підприємства, його розширене відтворення. Своєчасна та достовірна інформація про доходи, отримані в результаті усіх видів діяльності – операційної, фінансової та інвестиційної, надають можливість проведення аналізу динаміки основних показників дохідності та відхилень в процесі господарської діяльності. Тому до основних завдань організації обліку доходів діяльності відносяться:

- правильне і своєчасне визначення та визнання доходів від кожного виду діяльності підприємства;
- організація документального оформлення операцій з доходами;
- забезпечення контролю за виконанням договорів (угод, контрактів) на реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг;
- розробка графіку документообігу щодо фінансових результатів підприємства тощо.

МСБО та МСФЗ у 1998 році стали основою реформування національної облікової системи, що було направлено на залучення іноземних інвестицій та адаптацію до євроінтеграційних процесів. Реформа розпочалася з прийняття урядом Програми реформування системи бухгалтерського обліку та Закону № 996, який містив вимогу щодо відсутності суперечності НП(С)БО та МСФЗ [11].

За МСФЗ інформація про фінансові результати відображається у Звіті про прибутки та збитки, зокрема МСБО 1 регламентує склад наступних статей звіту:

- прибуток (збиток);
- загальний інший сукупний дохід;
- сукупний дохід за період [11].

Складання графіку документообігу забезпечує дотримання кожною відповідальною особою виконання певної операції та своєчасну передачу інформації іншим виконавцям. Переважна більшість первинних документів складається у місці виконання господарської операції, тому графік документообігу має бути простої та зрозумілої форми. Задля своєчасного надходження інформації від місця її формування до місця опрацювання встановлюю строки передачі первинних документів до бухгалтерії, що сприяє посиленню контролю за господарською діяльністю та ритмічності роботи бухгалтерії [41].

Специфіка діяльності виробничого підприємства пов'язана із особливостями визнання доходів, що має бути враховано при відображенні в обліку та залежить від умов та форм оплати за відвантажену продукцію, надані послуги та виконані роботи. Також необхідно враховувати те, що реалізація може починатись в одному звітному періоді та закінчуватись в іншому [20].

Господарюючий суб'єкт також має подавати інформацію про розподіл фінансових результатів власниками материнського підприємства за період, який належить до неконтрольованих часток. Інший сукупний дохід включає доходи або витрати, що не визнані у складі прибутків (збитків), що наведено на рис. 2.1.

Розділ прибутків та збитків Звіту містить окремі рядки, що містять суми:

- дохід від звичайної діяльності;
- фінансові витрати;
- частку прибутку або збитку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі;
- податкові витрати.

Для визначення фінансових результатів діяльності підприємства мають подавати проміжні підсумки, які повинні:

- містити суми величин, що визнані та оцінені за до МСФЗ;

- бути зрозумілими та послідовними;
- не перевищувати значення, що відповідають вимогам МСФЗ [15].



Рис. 2.1. Складові іншого сукупного доходу

Дохід, отриманий при наданні послуг, відповідно до положень НП(С)БО 15 визнається виходячи зі ступеня завершеності операцій на дату балансу. Умови визнання доходу від надання послуг представлено на рис. 2.2.

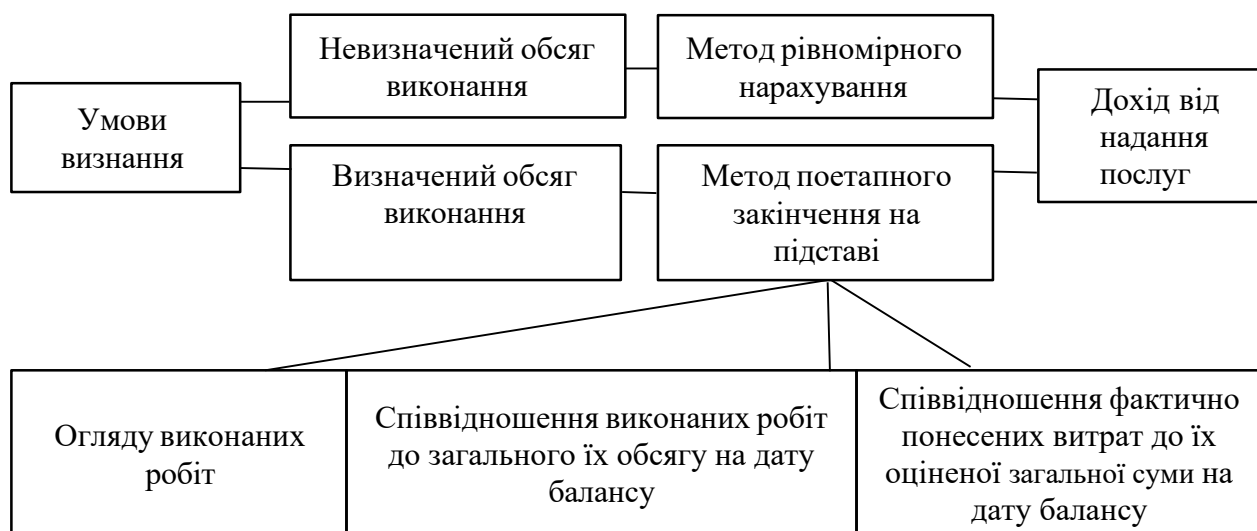


Рис. 2.2. Умови визнання доходу від надання послуг

Визнання доходу за методом оцінки ступеня завершеності операцій здійснюється наступними способами:

1. Вивчення обсягу виконаних робіт (визначення ступіню готовності та оцінювання вартості виконаних робіт або наданих послуг);
2. Визначення питомої ваги обсягу наданих на певну дату послугу загальному обсязі;
3. Визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Технічна складова організації обліку на думку Бойченко Н.В., Наумової Т.А, Настеренко І.В. містить комплекс взаємопов'язаних інформаційних систем, які призначені для автоматизованого збору, накопичення, обробки та передачі облікової інформації [3, С. 121]. До основними компонент технічного забезпечення системи організації обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) відносять: інформаційні системи та технології, периферійне обладнання (засоби накопичення і зберігання даних), засоби автоматичного зчитування інформації, торговельне обладнання (касові апарати, сканери), засоби управління технологічними процесами, мережеве обладнання.

Вплив методів та способів обраної облікової політики та облікових оцінок на доходи суб'єкта господарювання підтверджує, що сформована облікова політика надає можливість вибору певних методичних прийомів, які можуть змінити фінансовий стан товариства [2].

В Законі №996 зазначено, що основою для ведення обліку ГО є первинні документи, які фіксують факти здійснення операцій. Закон також визначає термін «первинний документ», де ключовим є те, що він містить інформацію про господарську операцію та підтверджує її здійснення [51]. Отже за допомогою первинного документу можна підтвердити, що господарська операція була здійснена.

Схематично документальне оформлення окремих операцій представлено на рис. 2.3.

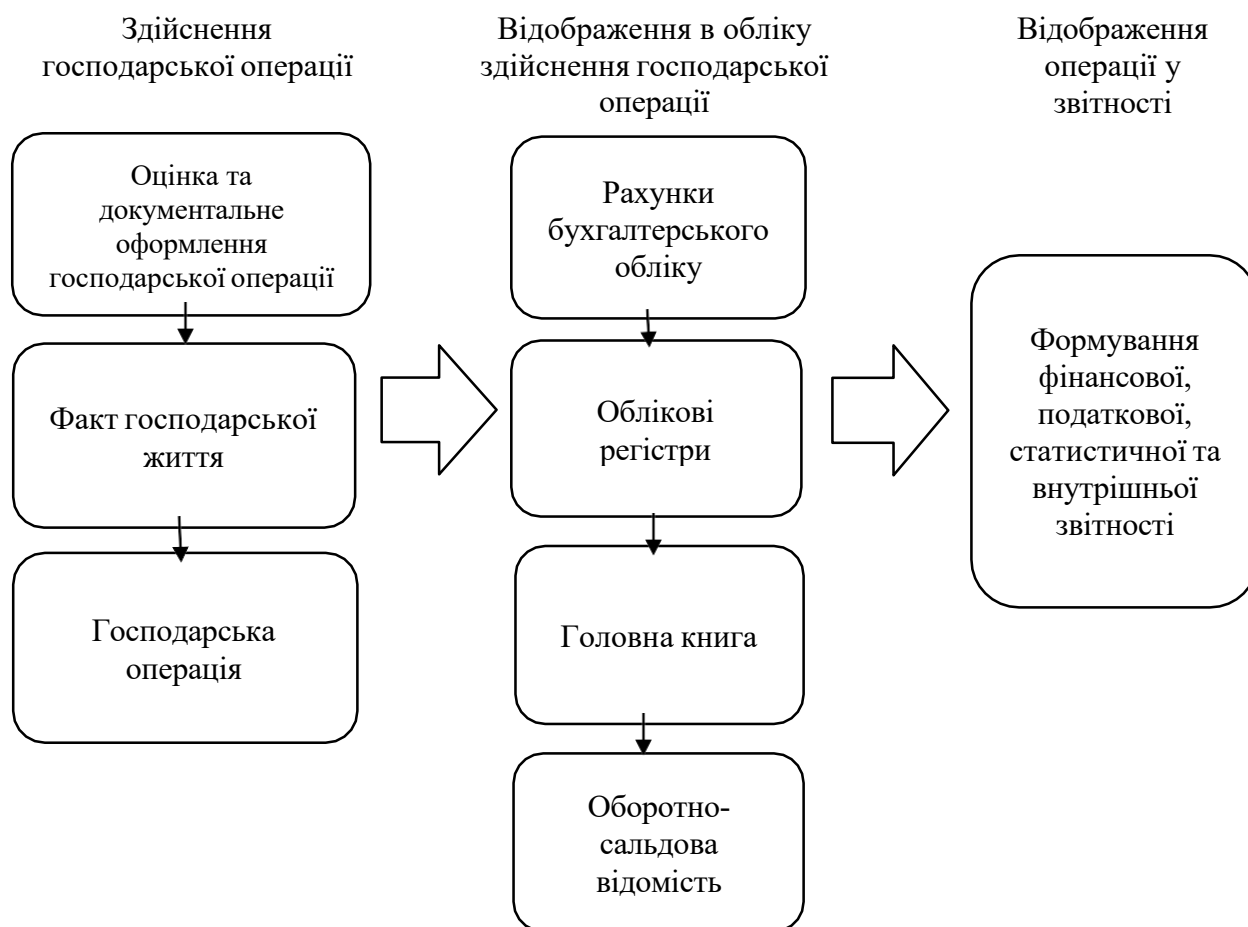


Рис. 2.3. Документальне оформлення господарських операцій товариства

Представлена схема підтверджує, що обліковий процес починається з первинного обліку, тобто підтвердження здійснення ГО у первинних документах, які мають містити обов'язкові реквізити.

Форми первинних документів товариство розробляє самостійно з урахуванням вимог до наявності реквізитів первинних документів, передбачених. Наявність значної кількості реквізитів у первинних документах надають їм юридичної сили та посилюють контролю за здійсненими ГО.

Порядок визнання доходів від реалізації будівельних робіт має певні особливості, зокрема застосування одного із методів визнання. Підрядник має право визнавати дохід за окремо виконані етапи робіт або після завершення

будівництва. Підрядник може застосовувати одночасно обидва методи для робіт за різними договорами (контрактами).

При виконанні договорів на капітальне будівництво підрядники мають надавати достовірну інформацію про наступні показники:

- витрати, понесені для виконання підрядних робіт за період виконання договору на будівництво;
- незавершене будівництво, у тому числі по сплачених субпідрядниками;
- отримані доходи від здачі об'єкту за договором на будівництво;
- фінансовий результат від виконаних робіт;
- отримані аванси в рахунок виконуваних робіт.

Будівельні організації передають об'єкт будівництва замовнику та оформляють відповідну ГО залежно від форми розрахунків Актом приймання виконаних робіт по завершеному будівництвом об'єкту або Довідкою про вартість виконаних робіт і витрат за технологічними етапами й комплексними роботами.

Зазначені документи мають відповідати даним Журналу обліку виконаних робіт. Довідку про вартість підрядних робіт і витрат складають фахівці будівельної організації. Розрахунки за виконані роботи за окремими конструктивними елементами оформлюють Актами здачі робіт. Наявність довідки є обов'язковою умовою для здійснення розрахунків за виконані роботи.

У бухгалтерському обліку інформація про доходи від реалізації робіт узагальнюється на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг». Нарахування доходу від реалізації робіт відображається наступними бухгалтерськими проведеннями:

1. Нараховано дохід від реалізації робіт: Дт 361 Кт 703.
2. Відображено податкове зобов'язання з ПДВ: Дт 703 Кт 641.

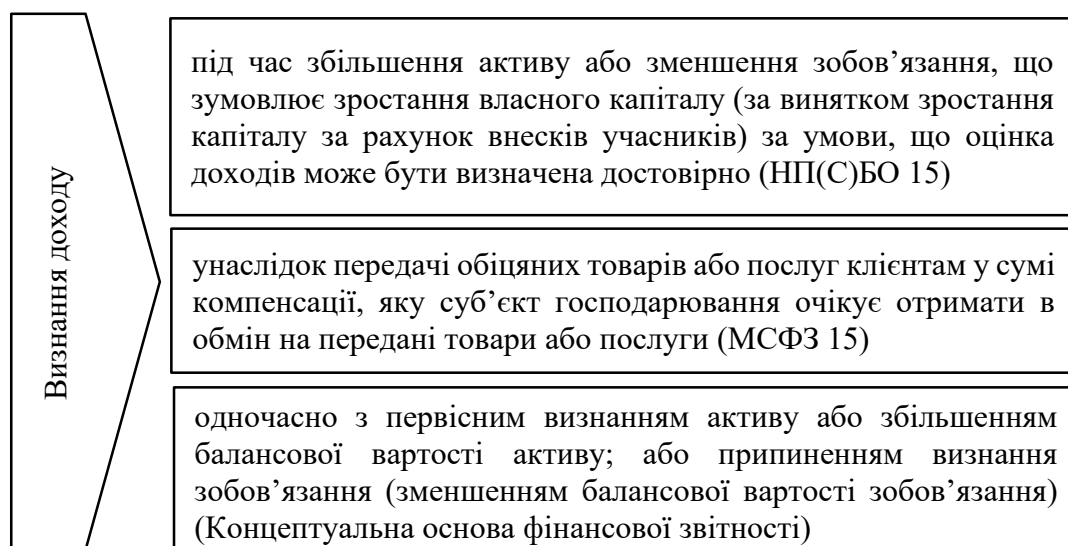
Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів від реалізації будівельних робіт представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Відображення доходів за будівельним контрактом

№з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
	1 етап		
1	Відображено дохід від виконання будівельних робіт	361	703
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703	641
3	Відображено суму проміжного рахунку	238	239
4	Відображено коригування проміжного рахунку	361	239
5	Відображено ПДВ на суму коригування	361	641
	2 етап		
6	Відображено дохід будівельної організації	361	703
7	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703	641
8	Відображено суму проміжного рахунку	238	239
9	Відображено коригування проміжного рахунку	361	239
10	Відображено ПДВ на суму коригування	361	641
11	Списано дохід від реалізації робіт на фінансові результати	703	791
12	Закриття проміжних рахунків	239	238

НП(С)БО 15 та МСФЗ, що регламентують організацію обліку доходів, по-різному визначають порядок визнання доходів. На рис. 2.4 подано порівняльний аналіз порядку визнання доходів за національними та міжнародними стандартами.

**Рис. 2.4. Умови визнання доходів за НП(С)БО та МСФЗ**

Джерело: складено на підставі [35], [54],

Відповідно до НП(С)БО 18 доходи і витрати за довгостроковим будівельним контрактом визнаються на дату балансу з урахуванням ступеня завершеності робіт, якщо кінцевий фінансовий результат за контрактом може бути достовірно оцінений. У випадках коли кінцевий фінансовий результат не може бути достовірно оцінений, то дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування [54].

Виходячи із положень законодавчо-нормативних актів та теоретичних аспектів у фінансовому обліку поняття «дохід» ототожнюється з поняттям «економічна вигода».

Так для цілей обліку та відображення у звітності відповідно до НП(С)БО 15 визнані доходи групують відповідно до видів діяльності (рис. 2.5).

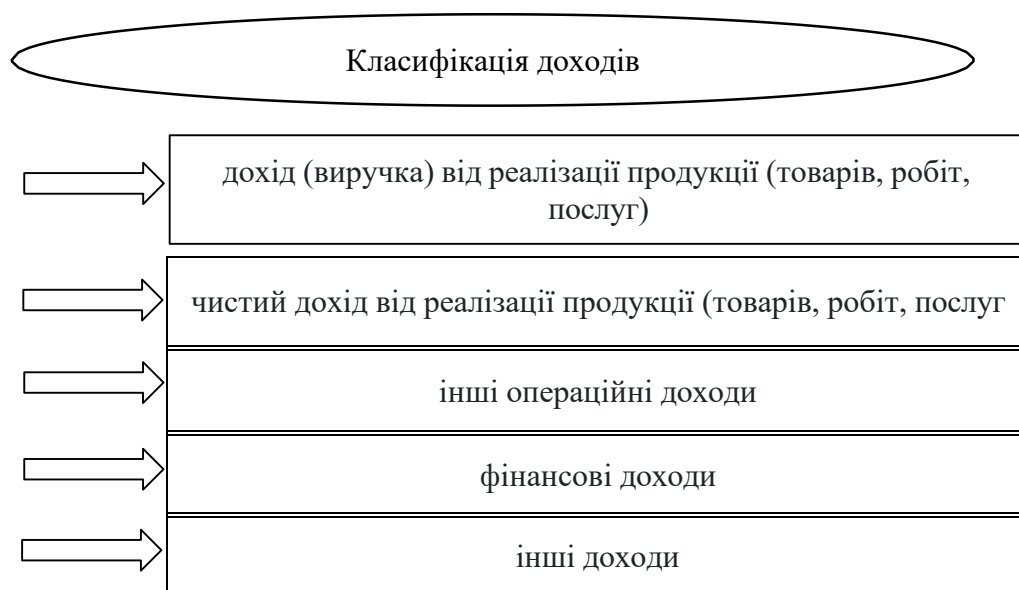


Рис. 2.5. Класифікація доходів за НП(С)БО 15

Відповідно до положень ст. 135 ПКУ доходи, що отримані суб'єктом господарювання, класифікують за групами:

- операційні, тобто отримані від реалізації товарів (робіт, послуг);
- позареалізаційні [45].

2.2. Методичні аспекти обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг підприємства

Інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку включає сукупність вхідних даних, обробку бази даних та отримання вихідної інформації. Загальне визначення інформаційного забезпечення облікового процесу базується на особливостях, пов'язаних із специфікою господарської діяльності. Основним об'єктом обліку є інформація (облікова). На певній стадії облікового процесу облікова інформація як ключовий об'єкт стає метою та результатом виконання завдання з обліку. Одночасно така інформація використовується при виконанні наступного завдання та виступає інформаційним забезпеченням [23].

Так, М.В. Кужельний та С.О. Левицька задля задоволення потреб користувачів виділяють дані та вихідну інформацію, постачальників і споживачів інформації й періодичність її формування. До складових інформаційного забезпечення науковці відносять:

- необхідну для вирішення завдань бухгалтерського обліку інформацію;
- методи і засоби подання облікових даних;
- систему уніфікованих документів;
- систему та методичні підходи до створення баз даних;
- інформаційну взаємодію завдань бухгалтерського обліку;
- організацію потоків облікової інформації;
- інформаційну послідовність виконання завдань бухгалтерського обліку [23].

У науковому дослідженні генезису сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення Яценко В.Ф. зазначив, що облік і аналіз можуть бути ефективними для потреб управління лише в рамках обліково-аналітичного забезпечення як його основні складові за умов відповідності до формалізованих потреб користувачів [64, С. 82].

За умов введення аналітичних рахунків щодо доходів від реалізації продукції доцільно використовувати відповідні регістри аналітичного обліку, які мають контрольно-аналітичний характер та дозволяють деталізувати інформацію про операції з реалізацією продукції. Така деталізація інформації про доходи від реалізації продукції дозволить оперативно приймати управлінські рішення за рахунок ідентифікації доходів.

Використання запропонованої оборотної відомості обліку доходів від реалізації продукції дозволить деталізувати інформацію про реалізацію продукції, що позитивно впливає на організацію контролю за рухом продукції та процесом її реалізації (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Оборотна відомість обліку доходів від реалізації робіт, послуг

Дата	Номенклатурний номер продукції	Показник реалізації	Документ	Кореспонденція рахунків	
		Сума, грн		Дт	Кт
		ПДВ			
		Кількість продукції			
1	2	3	4	5	6
25.11.2025	300A12E	60000	Рахунок-фактура №22 від 24.11.2025 Накладна №30 від 25.11.2025 Податкова накладна №2 від 25.11.2025	361	703.21
		10000			
		50			

Документування операцій з обліку доходів характеризується рядом юридичних та бухгалтерських документів, які мають виконавчий та розпорядчий характер. Інформацію про отриманні доходи від реалізації продукції

управлінський персонал товариства може отримати з первинних документів, облікових реєстрів, форм фінансової та податкової звітності. Достовірна інформація про результати реалізації важлива для визначення прибутку та прийняття управлінських рішень щодо доходу.

Особливістю документального оформлення операцій з нарахування доходів товариства являється те, що окремих типових документів для їх обліку не існувало. Документальне підтвердження визнання доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) залежить від виду доходу в залежності від діяльності.

В табл. 2.3 наведено перелік первинних документів, на підставі яких доходи від операційної діяльності відображають в системі бухгалтерського обліку підприємства.

Таблиця 2.3

**Первинні документи з обліку доходів від реалізації продукції
товариства**

№ з/п	Вид доходу	Первинний документ
1	Дохід від реалізації готової продукції	Прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, ТТН, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, розрахунок (довідка) бухгалтерії
2	Інші операційні доходи	Прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, ТТН, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнє переміщення) основних засобів, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Розрахунок (довідка) бухгалтерії

Джерело: побудовано автором

Інформація про доходи від реалізації продукції узагальнено в журналі виконаних робіт. Зазначена інформація на кінець місяця формує показники Головної книги, де узагальнюються дані журналів та забезпечується перевірка записів окремих рахунків та складання фінансової звітності. Оборотно-сальдова відомість виконує контрольну-аналітичну функцію, через що відповідно до методу подвійного запису суми оборотів за дебетом та кредитом рахунків, а також дебетового і кредитового сальдо мають бути

відповідно рівними [40].

Через вплив податків на доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) податкове планування впливає на ефективність управління бізнесом. Відповідно до ПКУ операції з поставки або продажів товарів на території України являються об'єктом оподаткування ПДВ. Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) є одним із джерел фінансування підприємства, його розмір впливає на фінансовий стан суб'єкта господарювання та забезпечує покриття витрат на оплату праці, сплати податків та прибутковість діяльності. В умовах обмеження ресурсів та динамічного податкового законодавства зросло значення оптимізації податків, яке може здійснюватися через податкове планування, що передбачає вибір організаційно-правової форми, видів діяльності підприємства, раціональної облікової політики, оптимальніших договірних умов, планування податкових платежів тощо [33].

Реструктуризація або розширення діяльності суттєво впливає на оподаткування, при цьому необхідно обирати найбільш ефективний варіант управління податковим навантаженням або фінансовим результатом. Організоване суб'єктом господарювання податкове планування дозволить приймати ефективні управлінські рішення щодо оподаткування доходів. Впровадження якісного обліково-інформаційного забезпечення податкового планування у частині мінімізації податкових платежів відносно оподаткування доходів від реалізації продукції надає змогу своєчасно виявляти та контролювати найбільш впливові фактори [33].

Управлінський облік являється частиною системи бухгалтерського обліку, але має специфічні особливості, які пов'язані із метою обліку, його завданнями та користувачами внутрішньогосподарського обліку. У практиці впровадження управлінського обліку його розподіляють на наступні види:

- систематичний;
- проблемний.

Для цілей планування та прогнозування доходи та фінансові результати групують відповідно до окремих видів продукції, структурних підрозділів й відповідальних осіб.

Бухгалтерська звітність являється системою узагальнених та взаємопов'язаних показників звітного періоду, які комплексно характеризують результати фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності. Ключовим фінансовим звітом товариства, де узагальнюється інформація про доходи (виручку) від реалізації продукції (робіт, послуг) являється Звіт про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід). Надання користувачам повної, точної та об'єктивної інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період є метою цього звіту [39]. Уся зібрана товариством інформація про доходи накопичується на відповідних аналітичних та синтетичних рахунках та по завершенню облікового циклу використовується для формування статей фінансової звітності.

Відповідно до вимог НП(С)БО 15 відображають у Примітках до річної фінансової звітності відображають наступну інформацію про доходи:

- норми облікової політики щодо визнання доходу, у тому числі способ визначення ступеня завершеності робіт та послуг;
- розподіл доходів за кожною групою;
- сума доходів за бартерними контрактами;
- частка доходів за бартерними контрактами з пов'язаними сторонами.

Метою складання статистичних звітів є збір, обробка та подання об'єктивної інформації для аналізу економічних показників, планування та наукового дослідження та формування економічної політики держави на поточний і перспективний періоди.

Інформаційною базою для заповнення форм державної статистичної звітності щодо відображення показників господарської діяльності являються дані бухгалтерського обліку та фінансова звітність.

Користувачів статистичної звітності представлено на рис. 2.6.

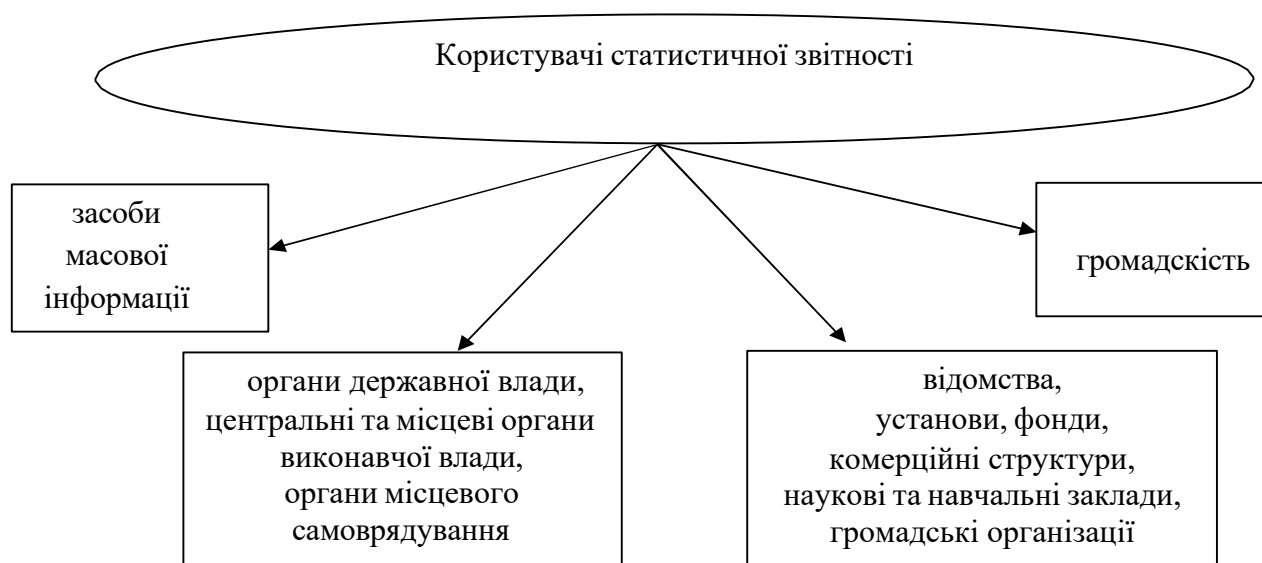


Рис. 2.6. Користувачі статистичної звітності

На сучасному етапі впровадження МСФЗ у практичну діяльність значної кількості підприємств, зокрема при складанні фінансової звітності, залишається проблема формування нефінансової інформації, яка пояснює порядок нарахування доходів підприємства. У той же час позитивний зарубіжний досвід свідчить про складання інтегрованої звітності, яка містить соціальні та екологічні показники діяльності СГ [11].

З урахуванням зростання невизначеності та викликами, які пов'язані із воєнним станом доцільно доповнити Примітки до фінансової звітності нефінансовими показниками, які надають інформацію щодо перспектив розвитку бізнесу.

2.3. Напрями удосконалення обліку доходів від реалізації робіт товариства

Проблемні питання обліку доходів підприємства пов'язані з прийняттям та введенням в дію МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами», в якому змінився порядок визнання доходів підприємства, що ускладнило розуміння правильності

відображення доходів суб'єктами, які складають звітність за МСФЗ. Метою МСФЗ 15 являється встановлення принципів, які суб'єкт господарювання має застосовувати при наданні користувачам фінансових звітів корисної інформації щодо про природи, часу, суми і невизначеності доходів від звичайної діяльності та грошових потоків, що виникають через договір з клієнтом [35].

Прийняття МСФЗ 15 обумовлено вимогами часу та пов'язане із застосуванням сучасних маркетингових заходів мотивації покупців – надання знижок, нарахування бонусів, пакетних продажів тощо [26].

Головна мета МСФЗ 15 пов'язана із встановленням принципів, на яких базується складання фінансової звітності, про:

- характер;
- суми;
- час виникнення;
- невизначеність доходів.

Таким чином основний принцип стандарту вимагає визнавати дохід у сумі, яка відображає компенсацію, право на яку підприємство очікує отримати в обмін на передані покупцям товари (продукцію, послуги). Зважаючи на те, що МСФЗ 15 не містить чітких правил визнання та оцінки доходів, він містить принципи, за якими підприємство самостійно приймає рішення щодо часу та суми визнання доходу. Ключовою новацією міжнародного стандарту є запропонована аналітична модель визнання доходу, яка враховує її поступове покрокове виконання (рис. 2.7).

Відповідно до аналітичної моделі дохід визнається:

- в момент передачі підприємством контролю над обіцяними товарами (активами) або послугами клієнтові;
- в сумі компенсації, яку підприємство очікує отримати в обмін на товари або послуги.

Варто зазначити, що модель визнання доходу за МСФЗ 15 базується на обліку індивідуального договору.

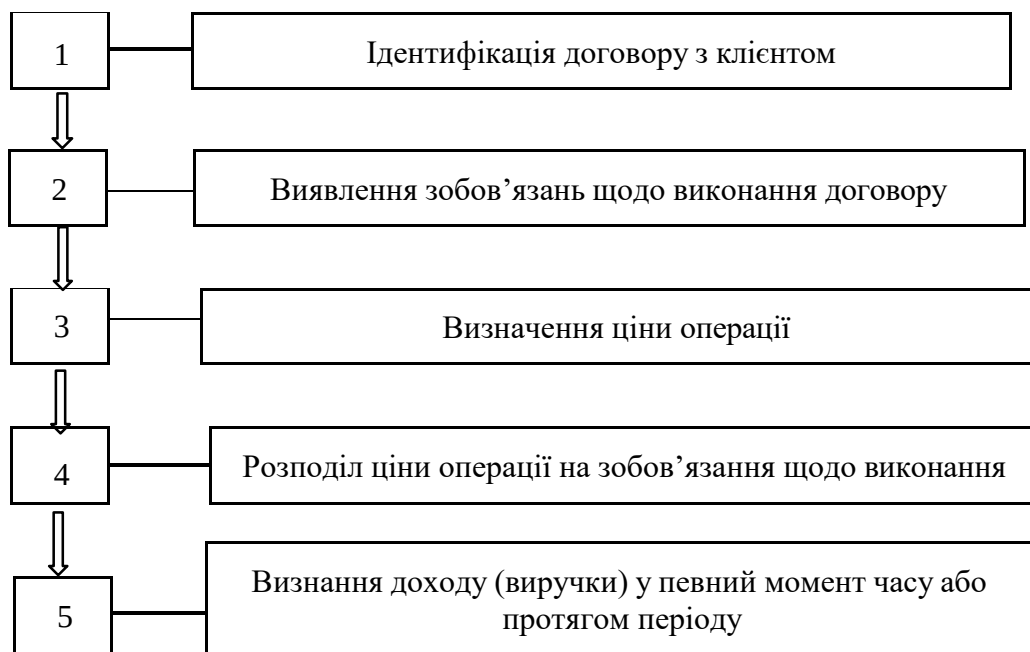


Рис. 2.7. Модель визнання доходу за МСФЗ 15

Відповідно до положень МСФЗ 15 у фінансовій звітності розкривається інформація, яка дозволить користувачам зрозуміти природу, суму і період часу визнання виручки та невизначеність, що пов'язана з виручкою і грошовими потоками, що виникли при виконанні договірних зобов'язань. За таких умов визнана за договорами виручка включає її розподіл на компоненти та баланси, у тому числі:

- вхідні та вихідні залишки за дебіторською заборгованістю, зобов'язаннями та активами;
- визнана у звітному періоді виручка, яка включена у вхідні залишки по договірним зобов'язанням;
- визнана у звітному періоді виручка за договірними зобов'язаннями, що виконані у попередніх періодах;
- зобов'язання за договорами до виконання, включаючи опис способу, за яким підприємство виконує зобов'язання, в тому числі:
 - а) істотні умови оплати;
 - б) вид товарів (послуг), обіцяних до передачі;
 - в) зобов'язання відносно повернень та відшкодувань тощо;

г) гарантії тощо;

- ціна угоди, яка за договором розподілена на зобов'язання;

- суттєві судження та їх зміни, а саме:

а) часовий період виконання зобов'язань;

б) ціну угоди та розподілені на зобов'язання суми, які підлягають виконанню [5].

Суб'єкт господарювання представляє у фінансовій звітності інформації про виконання договорів з покупцями як договірний актив або договірне зобов'язання в залежності від виконання зобов'язань та здійснення покупцем платежу.

Неузгодженість між національними та міжнародними стандартами у частині доходів виникає не тільки щодо їх класифікації та визнання, що в свою чергу впливає на організацію обліку фінансових результатів, але й існують розбіжності при відображенні інформації про доходи у фінансових звітах. Розглядаючи подання інформації про доходи можна відзначити відмінність у відображенні інформації щодо сукупного доходу. Зокрема, у МСБО 1 представляються альтернативи подання, а в НП(С)БО 1 врегульовано представлення тільки Звіт про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), який містить окремі розділи представлення інформації про фінансові результати та сукупний дохід (рис. 2.8).



Рис. 2.8. Відображення інформації про інший сукупний дохід

Зазначимо, що однією із найбільш поширених помилок при відображенні операційних доходів підприємства в обліку та фінансовій звітності вважається їх визнання у некоректному періоді. Зазначені обставини пов'язують із несвоєчасним документальним оформленням операцій з отримання доходів. Такі розбіжності впливають на розкриття інформації про доходи у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Удосконалення обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) в умовах цифровізації усіх економічних процесів має відбуватися у напрямку впровадження на підприємстві інформаційних технологій, які забезпечують не тільки процес документообігу, але й рішення питань інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень щодо обліку, контролю, аналізу та планування доходів підприємства від операційної діяльності.

Варто зазначити, що в обліковому процесі первинні документи є найбільш чисельними та являється основою створення інформаційного забезпечення підприємства. Кожний етап обробки облікової інформації збільшує масив документів та викликає необхідність раціонально організувати їх рух. Тому можна вважати, що первинний документообіг є першим етапом організації документообігу та обробки інформації в системі первинного обліку. Таким чином, документообіг у розрізі етапів облікового процесу та інформаційного забезпечення можна класифікувати наступним чином:

- первинний документообіг;
- документообіг реєстрів бухгалтерського обліку;
- документообіг звітних форм (рис. 2.9).

Одним із завдань ефективної організації обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) є удосконалення документообігу операцій, пов'язаних з продажами. Правильно організований документообіг повинен задовольняти наступним умовам:

- визначається перелік форм первинних документів та структурних підрозділів, що беруть участь у господарських процесах;
- визначається кількість екземплярів документів;

- для кожного документу встановлюється мінімальна кількість окремих інстанцій, через які він повинен пройти;
- для кожного документу визначається мінімальний термін проходження, необхідний для створення, обробки та передачі документу.

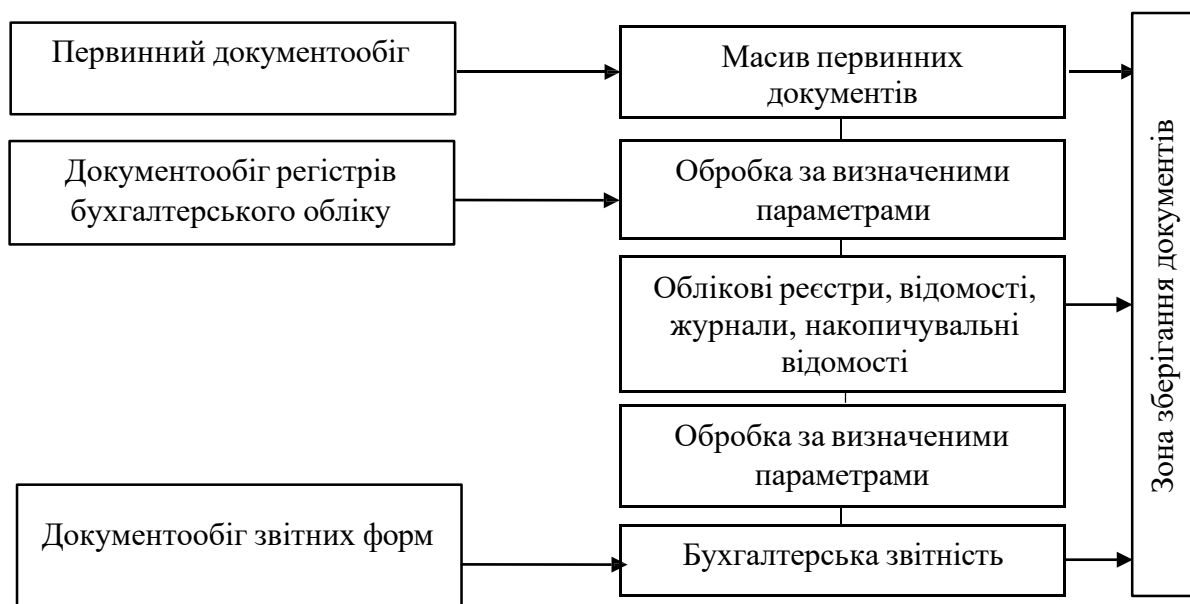


Рис. 2.9. Класифікація документообігу підприємства за видами інформаційного забезпечення

Графік документообігу зазвичай розробляється головним бухгалтером, вводиться у дію певним розпорядчим документом та додається до Наказу про облікову політику. Наявність такого документу підкреслює важливість документування. Графік документообігу є обов'язковим до виконання не тільки для облікових працівників, алей для інших працівників. Ключовим у складанні первинних документів є вимога Закону № 996 відносно того, що документи мають складатися під час проведення ГО або відразу після її здійснення. Надходження документів до бухгалтерії має бути рівномірним, оскільки лише за цих умов бухгалтерія зможе оперативно здійснювати контрольні функції. За таких умов доцільно обмежити кількість виконавців та зазначити час складання того чи іншого документу, його передачі при цьому варто врахувати трудомісткість окремих ГО. Незважаючи на те, що графік документообігу не є

обов'язковим, доречно ввести практику його складання в обліковому процесі будівельної організації через раціональну організацію документообіг СТ. Графік може бути оформлений у вигляді схеми або як перелік робіт. Приклад графіку документообігу наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Графік документообігу

Затверджено наказом

№ _____ від « ____ » _____ 202_р.

Документ			
Створення	Перевірка	Обробка	Передача до архіву
Кількість примірників	Особи, відповідальні за перевірку	Виконавець	Виконавець
Відповідальні за випуску документу особи	Особи, що подають документ		
Особи, відповідальні за оформлення	Порядок подання	Строки виконання	Строки виконання
Строки використання			

У сфері виробництва працівники різних структурних підрозділів складають та надають документи, які відносяться до їх сфери діяльності, відповідно до графіку документообігу. Тому кожному виконавцю надають витяг з графіку, де зазначається детальна інформація щодо руху документу.

Іншими факторами, які визначають напрями удосконалення обліку у будівельній галузі, є випадки наслідків бойових дій. Будівельним підприємствам необхідно адаптувати бухгалтерський облік до нових реалій. Зокрема, можна рекомендувати відкрити окремі рахунки для фіксації витрат на відновлення зруйнованих об'єктів та врахування допомоги, призначеної для відновлення таких об'єктів. Таки підхід дозволить уникнути спотворення фінансових результатів та забезпечить більш точні показники фінансової звітності.

Таким чином, перспективи удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах будівельної галузі полягають у здатності адаптуватися до умов невизначеності, що потребує певних методологічних аспектів врахування специфіки будівництва.

Висновки до розділу 2

Необхідною умовою функціонування господарюючого суб'єкта являється формування оптимального значення доходів підприємства, яке має покрити поточні витрати, сплату податків та отримання прибутку. Своєчасна та достовірна інформація про доходи, отримані в результаті усіх видів діяльності – операційної, фінансової та інвестиційної, надають можливість проведення аналізу динаміки основних показників дохідності та відхилень в процесі господарської діяльності.

Порядок визнання доходів від реалізації будівельних робіт має певні особливості, зокрема застосування одного із методів визнання. Підрядник має право визнавати дохід за окремо виконані етапи робіт або після завершення будівництва. Підрядник може застосовувати одночасно обидва методи для робіт за різними договорами (контрактами).

Відповідно до НП(С)БО 18 доходи і витрати за довгостроковим будівельним контрактом визнаються на дату балансу з урахуванням ступеня завершеності робіт, якщо кінцевий фінансовий результат за контрактом може бути достовірно оцінений. У випадках коли кінцевий фінансовий результат не може бути достовірно оцінений, то дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування.

Суб'єкт господарювання представляє у фінансовій звітності інформації про виконання договорів з покупцями як договірний актив або договірне

зобов'язання в залежності від виконання зобов'язань та здійснення покупцем платежу.

Неузгодженість між національними та міжнародними стандартами у частині доходів виникає не тільки щодо їх класифікації та визнання, що в свою чергу впливає на організацію обліку фінансових результатів, але й існують розбіжності при відображенні інформації про доходи у фінансових звітах.

Удосконалення обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) в умовах цифровізації усіх економічних процесів має відбуватися у напрямку впровадження на підприємстві інформаційних технологій, які забезпечують не тільки процес документообігу, але й рішення питань інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень щодо обліку, контролю, аналізу та планування доходів підприємства від операційної діяльності.

Одним із завдань ефективної організації обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) є удосконалення документообігу операцій, пов'язаних з продажами. Графік документообігу зазвичай розробляється головним бухгалтером, вводиться у дію певним розпорядчим документом та додається до Наказу про облікову політику. Наявність такого документу підкреслює важливість документування. Графік документообігу є обов'язковим до виконання не тільки для облікових працівників, алей для інших працівників.

Іншими факторами, які визначають напрями удосконалення обліку у будівельній галузі, є випадки наслідків бойових дій. Будівельним підприємствам необхідно адаптувати бухгалтерський облік до нових реалій. Зокрема, можна рекомендувати відкрити окремі рахунки для фіксації витрат на відновлення зруйнованих об'єктів та врахування допомоги, призначеної для відновлення таких об'єктів. Такий підхід дозволить уникнути спотворення фінансових результатів та забезпечить більш точні показники фінансової звітності.

Перспективи удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах будівельної галузі полягають у здатності адаптуватися до умов невизначеності, що потребує певних методологічних аспектів врахування специфіки будівництва.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС»

3.1. Інформаційне забезпечення та завдання аналізу доходів від реалізації продукції, робіт та послуг

Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства відіграє роль засобу діагностики фінансового стану, що надає можливість своєчасно виявити недоліків та помилки, мобілізувати внутрішні резерви та позитивно вплинути на показники фінансових результатів, рентабельності та ефективності системи управління. Результати аналізу слугують інформаційною базою фінансового прогнозування, планування та контролю бізнесу. Також аналітична робота дозволяє посилити контроль за виконанням бюджетів, процесами виробництва та реалізації продукції (робіт, послуг), а також своєчасно виявляти проблемні ділянки та приймати раціональні управлінські рішення.

Інформаційне забезпечення аналізу складається з даних різного характеру та джерел отримання, але облікові джерела вважаються найбільш достовірними через методи та прийоми збору та обробки такої інформації. Облікові джерела є різноманітними та базуються на даних первинних документів, статистичної звітності, оперативного обліку, зведених реєстрів та фінансової і податкової звітності. При цьому аналіз ставить перед інформацією низку вимог, які відображено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Вимоги до інформаційного забезпечення аналізу

Так перед використанням аналітичну інформацію доцільно перевірити за допомогою формальних методів та здійснити логічну перевірку даних.

Поняття «інформаційне забезпечення» набуло популярності у зв'язку з цифровізацією усіх робіт включаючи аналітичну [25]. Інформаційне забезпечення також має характер як процес забезпечення інформацією, так й як сукупність нормативних актів, документів, внутрішніх положень, реалізованих рішень щодо обсягів, розміщення та форм існування інформації. Процес інформаційного забезпечення аналізу складається з певних етапів та операцій, що представлені на рис. 3.2.

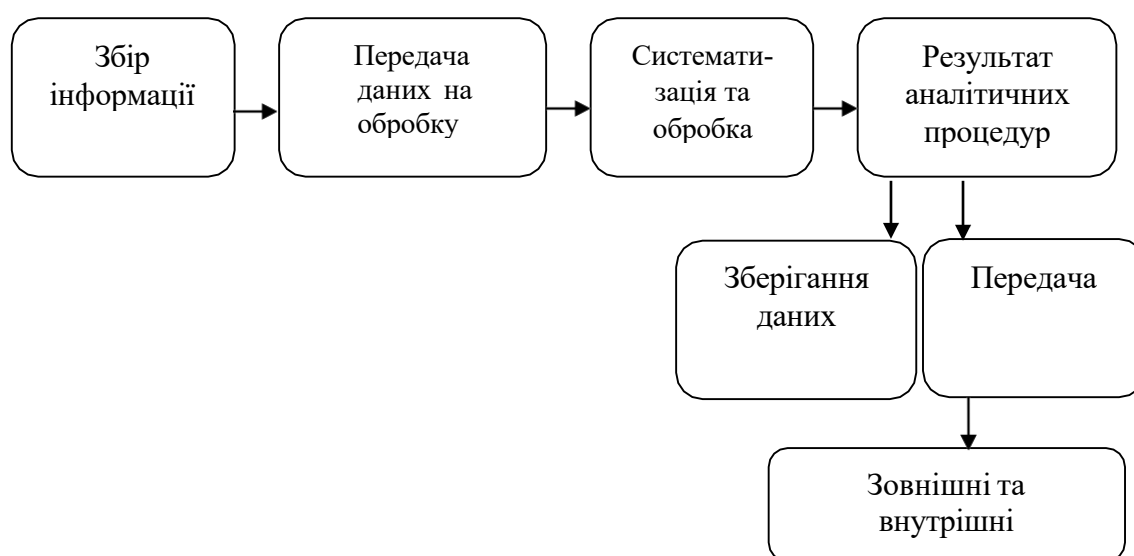


Рис. 3.2. Процес інформаційного забезпечення економічного аналізу

Інформація проведення економічного аналізу формуються в різноманітних підрозділах суб'єкта господарювання та має різний ступінь точності. Тому на етапі збору даних важливо організувати інформаційну взаємодію між відповідними підрозділами, інформаційними ресурсами, різними групами внутрішніх та зовнішніх користувачів, а також необхідно розв'язати проблему сумісності інформації. Обсяг інформації доцільно регулювати співвідношенням необхідного і достатнього обсягу даних та вимогами повноти й достовірності необхідної сукупності даних. Окремо визначаються вимоги щодо своєчасного надання відомостей для виконання аналітичних процедур та задоволення потреб користувачів аналітичної інформації.

Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник Ю.М. серед внутрішніх інформаційних джерел економічного аналізу виділяють планово-нормативну документацію та позаоблікову інформацію. Автори підручника до нормативної документації відносять: поточні та стратегічні бізнес-плани, фінансові плани, бюджети підрозділів, норми та нормативи витрат ресурсів, кошториси, норми виробітку тощо. Позаоблікову інформацію представляють результати маркетингових досліджень, висновки аудиторів, матеріали перевірок, результати експертного оцінювання, ділове листування, технічна та технологічна документація, розпорядчі документи, опитування працівників підприємства тощо [13, С. 15].

До основних завдань фінансового аналізу, який ґрунтується на оцінці фінансової стійкості, діловій активності, фінансового стану суб'єкта господарювання, у загальному вигляді відносяться наступні:

- об'єктивна оцінка фінансово-господарської діяльності підприємства;
- виявлення факторів, які вплинули на зміни у фінансовому стані господарюючого суб'єкта;
- виявлення резервів забезпечення фінансової стабільності підприємства;
- формулювання рекомендацій для підготовки та обґрунтування управлінських рішень.

Так, від якості інформаційного забезпечення будь-якого процесу залежить й сам результат процесу. Тому удосконалення інформаційного забезпечення аналізу фінансово-господарської діяльності доцільно здійснювати у напрямку розширення меж аналітичності обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг. У свою чергу підставою для формування аналітичних рахунків певних об'єктів мають бути якісні вимоги до первинних даних, які визначають обраними аналітичними процедурами.

Отже, сформований масив даних бухгалтерського обліку у розрізі окремих аналітичних рахунків достовірності інформаційного забезпечення. З метою надання релевантної інформації за результатами проведеного аналізу для прийняття рішень економічними суб'єктами на етапі реалізації рекомендацій та

пропозицій доцільно наводити інформацію про рівень впливу облікової політики на первинні дані.

3.2. Організація аналізу доходів від реалізації робіт товариства

Дохід, отриманий в результаті реалізації продукції (робіт, послуг) свідчить про те, що виготовлена суб'єктом господарювання продукція знайшла споживачів та відповідає вимогам ринку за якістю, ціною, технічними характеристиками.

Усе вищезазначене впливає на вибір напрямів аналізу та формулювання його завдань. На рис. 3.3 подані основні напрями аналізу доходів від реалізації продукції (робіт, послуг).

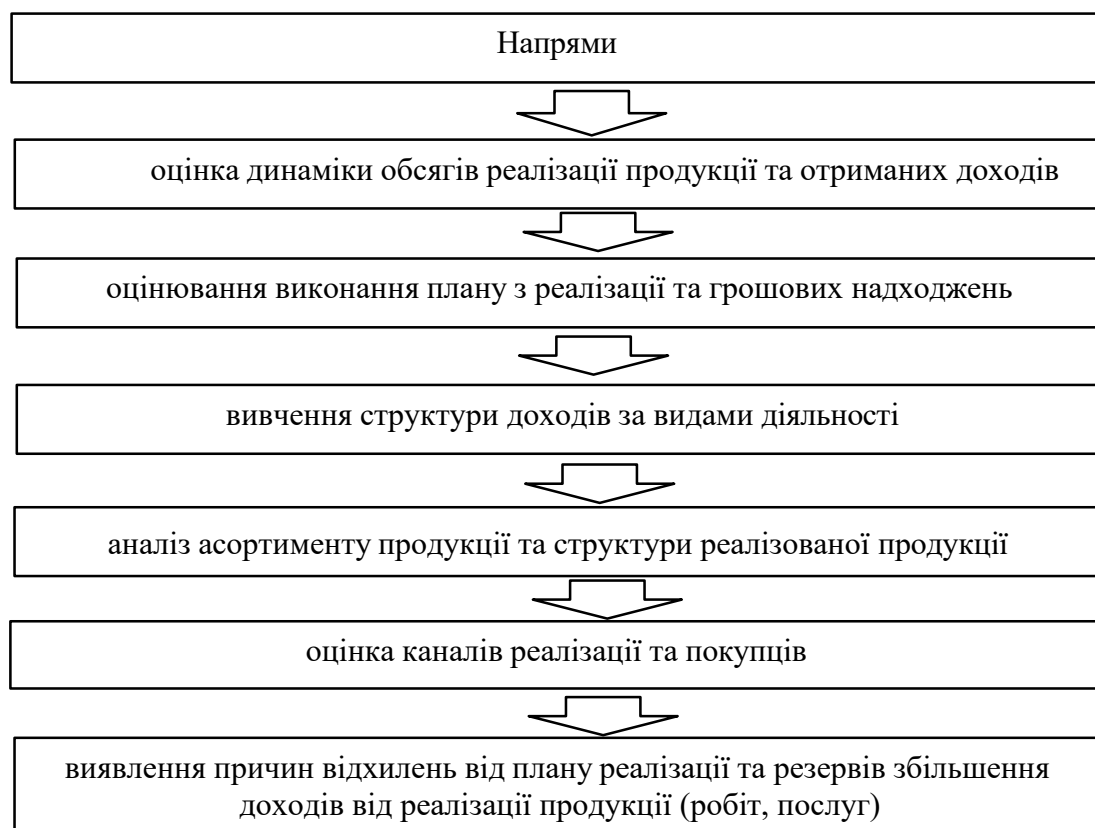


Рис. 3.3. Основні напрями аналізу доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)

Джерела: складено на підставі [13, С. 151]

Формування прибутку підприємства безпосередньо залежить від розміру отриманих ним доходів. Реалізація продукції відноситься до господарської операцією з передавання права власності на продукцію та ризиків, які несе володіння активами. Від попиту на продукцію та обсягів її реалізації залежить обсяг виробництва готової продукції. Тому результати аналізу реалізації продукції надають інформацію керівництву для вирішення взаємозалежних питань: яку продукцію та на яких умовах продавати, яким замовникам та покупцям. Таким чином зазначенні питання визначають політику формування доходів, тобто політику планування, організації, аналізу і контролю доходів суб'єкта підприємницької діяльності від реалізації продукції (робіт, послуг) [13, С. 151].

Оскільки доходи як складова фінансового результату являється кількісним показником фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, то для прийняття ефективних управлінських рішень щодо прибутковості бізнесу необхідно враховувати динаміку показників загальної рентабельності діяльності підприємства та окремих напрямів функціонування. До визначення сутності поняття «рентабельність» сформувалися певні підходи [30]. Так, Шляга О. і Шипуля Л. виділяють серед значної кількості показників як основні якісні показники прибуток і рентабельність, які характеризують економічну ефективність господарської діяльності підприємства, його фінансовий стан та можливості досягнення стратегії розвитку. Зростання рентабельності об'єктивно свідчить про збільшення фінансового результату. Тобто, при зростанні фінансових результатів збільшуються основні показники прибутковості, тобто рентабельності [60].

Бержанір І., Гвоздєй Н. та Ю. Улянич Ю. в умовах жорсткої ринкової конкуренції та економічної кризи визначають рентабельність індикатором ефективності фінансово-економічного механізму і прибутковості діяльності господарюючого суб'єкта. Науковці підкреслюють, що рентабельність характеризує адекватність системи прийняття управлінських рішень та доцільність функціонування виробничо-торговельного підприємства. Тому

важливою ділянкою аналізу доходів від реалізації продукції як складової фінансових результатів є оцінка показників рентабельності. Такі аналітичні процедури полягають у дослідженні рівнів та динаміки коефіцієнтів рентабельності, тобто відносних показників фінансових результатів діяльності товариства [1].

У сучасній економічній науці для аналізу фінансових результатів використовується значна кількість показників рентабельності, які з різних сторін характеризують прибутковість фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємництва (табл. 3.1).

Оцінка таких показників надає можливість визначити оптимальний рівень рентабельності. Аналіз показників рентабельності з метою стратегічного планування дозволить бути гнучким до викликів у короткостроковому періоді. На думку науковців досягнення оптимального рівня рентабельності дозволяє суб'єкту господарювання сформувати резерви та у перспективі надає можливість використовувати прибуток [7].

Зазвичай коефіцієнти рентабельності поєднують у декілька груп:

- показники, що базуються на витратному підході;
- показники, які розкривають прибутковість реалізації продукції;
- засновані на ресурсному підході [25].

Підприємства для забезпечення належного рівня економічного відтворення в умовах зростання ризиків та економічної кризи мають здійснювати пошук способів збільшення доходів та підвищення рентабельності. Зокрема, до резервів збільшення доходів товариства від реалізації продукції, надання послуг та виконання робіт можна віднести:

- диверсифікація виробництва;
- поліпшення якості робіт та послуг;
- розширення асортименту продукції, робіт, послуг;
- розширення ринків продажів [17].

Таблиця 3.1

Характеристика показників рентабельності підприємства

Назва показника	Алгоритм розрахунку	Оптимальне значення	Економічна суть
Рентабельність продаж	Відношення прибутку від операційної діяльності до виручки від реалізації	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Показує частку операційної діяльності у виручці від реалізації
Рентабельність операційної діяльності	Відношення прибутку від операційної діяльності до повної собівартості	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Показує роль операційної діяльності у собівартості виробленої продукції
Рентабельність діяльності	Відношення чистого прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Показує наявність можливостей підприємства до відтворення та розширення виробництва і характеризує прибутковість діяльності підприємства
Рентабельність діяльності до оподаткування	Відношення прибутку від усіх видів діяльності до оподаткування до повної собівартості	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Показує частку прибутку до оподаткування у собівартості виробленої продукції, характеризує вплив оподаткування на прибутковість фірми
Рентабельність капіталу	Відношення прибутку від усіх видів діяльності до оподаткування до вартості активів	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Характеризує ефективність сформованих активів
Рентабельність власного капіталу	Відношення чистого прибутку до власного капіталу	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Показує частку чистого прибутку у власному капіталі та характеризує ефективність вкладення коштів у підприємство
Рентабельність активів	Відношення чистого прибутку до активів підприємства	Більше 0,2; має тенденцію до збільшення	Рентабельність активів Показує обсяг чистого прибутку на одну гривню активів та характеризує ефективність використання активів

Джерело: складено на підставі [7, С. 41]

Шляхи підвищення рівня рентабельності пов'язані з реалізацією наступних управлінських рішень:

- використання прибутку для розвитку діяльності підприємства;
- зниження втрат від браку;

- підвищення продуктивності праці;
- скорочення невиробничих витрат;
- зниження ризиків неплатоспроможності;
- удосконалення системи управління фінансовими результатами [17].

Планувати використання резервів зростання рентабельності будь-яким суб'єктом підприємницької діяльності доцільно окремо по кожному показнику, але їх генерування раціонально здійснювати після оцінки основних коефіцієнтів рентабельності. Так, підвищення рентабельності залежить від напрямів стратегічного управління та може стати тактичним інструментарієм розвитку бізнесу.

Види доходів операційної діяльності СГ, які формують прибуток від операційної діяльності, представлені на рис. 3.4.

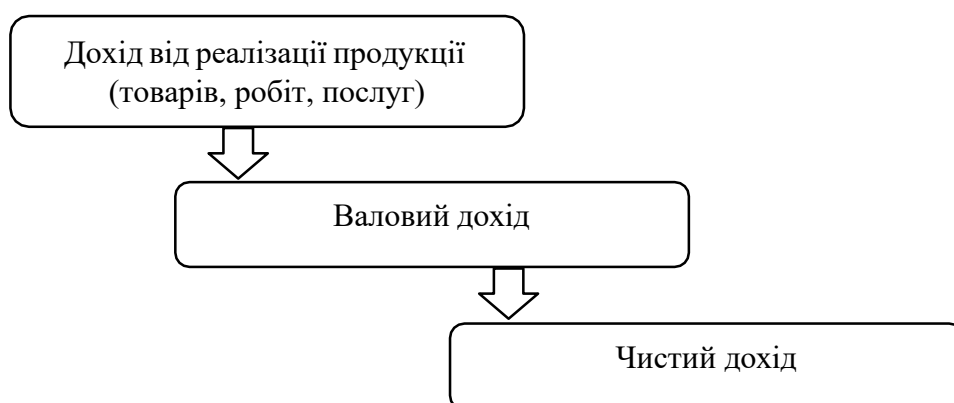


Рис. 3.4. Взаємозв'язок доходів у процесі реалізації продукції (робіт, послуг)

В процесі діяльності сучасні українські підприємства стикаються із значними економічними ризиками, які перешкоджають успішності та стабільності бізнесу. Для діяльності торговельно-виробничих підприємств характерні наступні економічні ризики: транспортування матеріальних цінностей, зберігання матеріальних цінностей, підготовки продукції та товарів до продажу, ризик переміщення матеріальних цінностей тощо.

Сучасні умови вимагають зміни ставлення до ризиків, які повністю не можна невілювати, але важливим є їх оцінка та не зменшення впливу виявлених

суттєвих ризиків. Тому, оптимальний кінцевий результат діяльності підприємства значною мірою залежить від прийняття ефективних управлінських рішень з урахуванням управління ризиком, а не лише його мінімізацією.

3.3. Методика аналізу фінансових результатів товариства

Звичайно для досягнення головної мети діяльності – отримання прибутку, СГ намагається збільшити обсяг виробництва та реалізації продукції, товарів (робіт, послуг). Тому інформація про структуру та динаміку доходів СГ надає змогу виявити тенденції зміни фінансових результатів та видів діяльності, які являються більш прибутковими.

Тому вважаємо доцільним представити динаміку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) та порівняти їх з іншими доходами задля оцінки частки зазначених доходів.

Аналіз показників формування фінансових результатів є комплексним підходом до оцінки результатів діяльності СГ. Для здійснення оцінки показників фінансових результатів та їх впливу на фінансовий стан товариства сформовано таблицю за даними Звіту про фінансові результати (див. табл. 3.2).

Результати проведеного аналізу свідчать про зменшення чистого доходу від основної діяльності на 9287000 грн. у 2022 році та зростання таких доходів у 2023 році на 2814000 грн. Зважаючи на незначний обсяг інших доходів у 2022 році вважаємо недоцільним враховувати такі доходи при проведенні аналізу. Одночасно собівартість виконаних робіт (наданих послуг) зменшилася у 2022 році на 8123000 грн. Відповідно до обсягу виконаних робіт їх собівартість зросла на 2976200 грн. у 2023 році. Рівень інших операційних витрат протягом двох років зменшився у наступній динаміці: у 2022 році на 875900 грн., у 2023 році на 173700 грн. Загальна сума витрат значно знизилася у 2022 році (на 8997500 грн.) та зросла на 2804700 грн. у 2023 році.

Таблиця 3.2

**Результати аналізу фінансових результатів ТОВ
«ЕТАЛОНКОМПЛЕКС»**

№ з/п	Показники	2021	2022	Абсолютне відхилення	2023	Абсолютне відхилення
1	2	3	4	5 (4-3)	6	7 (6-4)
1	Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	10562,0	1274,0	-9287,0	4088,0	+2814
2	Інші операційні доходи, тис. грн.	0,2	-	-0,2	-	-
3	Інші доходи, тис. грн.	1,0	-	-1,0	-	-
4	Разом доходи,	10563,2	1274,9	-9288,3	4088,9	+2814
5	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	8628,2	505,2	-8123,0	3481,4	+2976,2
6	Інші операційні витрати, тис. грн.	1412,8	536,9	-875,9	363,6	-173,3
7	Інші витрати, тис. грн.	6,6	8,0	+1,4	9,8	+1,8
8	Разом витрати, тис. грн.	10047,6	1050,1	-8997,5	3854,8	+2804,7
9	Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	515,6	224,8	-290,8	234,1	+9,3
10	Податок на прибуток, тис. грн.	92,8	40,5	-52,3	42,1	+2,1
11	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	422,8	184,3	-238,5	192,0	+7,7
12	Рентабельність реалізації, % (11/1 x100)	4,0	14,5	+10,5	4,5	-10,0
13	Рентабельність витрат, % (11/5 x100)	4,5	34,5	+30,0	5,4	-29,1

Зазначені зміни складових загального фінансового результату по-різному вплинули на формування прибутку. Так, СГ у 2022 році було отримано прибуток до оподаткування у сумі 515600 грн. та 234100 грн. у 2023 році. Позитивним моментом у діяльності товариства є зростання чистого прибутку у 2023 році на 7700 грн. по відношенню до 2022 року.

Результати аналізу динаміки показників рентабельності свідчать про зростання рентабельності реалізації на 10,5% у 2022 році, що позитивно характеризує результати основної діяльності будівельної організації. На кінець 2023 р. показник знизився на 10 %, що свідчить погіршення прибутковості діяльності та фінансового стану товариства. За даними розрахунків показник рентабельності витрат СГ мав позитивну динаміку у 2022 році (збільшення на 30%) та наприкінці 2023 року відмічається його зниження на 29%.

Таким чином, за результатами основних показників оцінки фінансових результатів можна зробити висновок про зниження основних показників прибутковості наприкінці досліджуваного періоду. В умовах зростання невизначеності будівельному підприємству необхідно перегляну стратегію розвитку та прийняти раціональні управлінські рішення щодо розвитку бізнесу.

В умовах невизначеності важливим критерієм оцінки фінансового стану будівельного підприємства являється оцінка його платоспроможності та ліквідності на підставі аналізу ліквідності балансу [8, 21]. Аналіз ліквідності ТОВ полягає у формуванні балансу ліквідності, тобто групуванні статей його активу та пасиву за даними фінансового звіту (Додатки Б, В, Г) (табл. 3.3).

Оптимальне співвідношення згрупованих розділів активу та пасиву Балансу:

$$A1 > П1;$$

$$A2 > П2;$$

$$A3 > П3;$$

$$A4 < П4.$$

Аналізуючи розрахунки, виконані у табл. 3.3, спостерігаємо наявність проблем з ліквідністю товариства. Найліквідніші активи протягом усього

досліджуваного періоду були значно меншими за нехайні пасиви (на 1905,6; 1519,7; 1548,3 тис. грн. відповідно). Зазначені показники свідчать про наявність у товариства проблем з нехайним погашенням кредиторської заборгованості, до складу якої належать борги перед постачальниками.

Таблиця 3.3

Аналіз ліквідності балансу ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС за 2021 - 2023 роки, тис. грн.

Групи статей	Період		
	2021 рік	2022 рік	2023 рік
Актив балансу			
Найліквідніші активи (А1)	43,2	0,6	9,6
Активи, які можливо швидко реалізувати (А2)	2792,6	2718,9	3179,5
Активи, які реалізуються повільно (А3)	1917,1	1762,3	2046,4
Низьколіквідні активи, які важко реалізуються (А4)	94,3	131,6	87,1
Валюта балансу	4847,2	4613,4	5322,6
Пасив балансу			
Нехайні пасиви (П1)	1948,8	1520,3	1557,9
Короткострокові пасиви (П2)	1353,8	1343,1	1800,9
Довгострокові пасиви (П3)	361,1	382,1	403,9
Постійні пасиви (П4)	1183,5	1367,9	1559,9
Валюта балансу	4847,2	4613,4	5322,6
А1 – П1	-1905,6	-1519,7	-1548,3
А2 – П2	+1438,8	+1375,8	+1378,6
А3 – П3	+1556	+1380,2	+1642,5
А4 – П4	-1089,2	-1236,3	-1472,8

Розрахунки за показниками активів, які можна швидко реалізувати, та короткостроковими пасивами свідчать про можливість будівельної організації погасити такі борги, що є позитивним моментом в оцінці ліквідності. Аналогічна

ситуація відмічається з показниками третьої групи. Низьколіквідні активи також покривають постійні пасиви протягом усього аналізованого періоду. Так товариством виконано три умови ліквідності, що характеризує баланс як ліквідний.

Зауважимо, що задовільна структура балансу характеризується ситуацією коли загальна сума зобов'язань дорівнює сумі активів підприємства або перевищує її. Так товариству необхідно застосовувати оптимальну платіжну та кредитну політику та інструменти фінансового планування.

Висновки до розділу 3

Оскільки доходи як складова фінансового результату являється кількісним показником фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, то для прийняття ефективних управлінських рішень щодо прибутковості бізнесу необхідно враховувати динаміку показників загальної рентабельності діяльності підприємства та окремих напрямів функціонування.

Планувати використання резервів зростання показників рентабельності доцільно будь-яким суб'єктом підприємницької діяльності окремо, але їх генерування раціонально здійснювати після оцінки основних коефіцієнтів рентабельності. Так, підвищення рентабельності залежить від напрямів стратегічного управління та може стати тактичним інструментарієм розвитку бізнесу.

Результати проведеного аналізу свідчать про зменшення чистого доходу від основної діяльності на 9287000 грн. у 2022 році та зростання таких доходів у 2023 році на 2814000 грн. Зважаючи на незначний обсяг інших доходів у 2022 році вважаємо недоцільним враховувати такі доходи при проведенні аналізу. Одночасно собівартість виконаних робіт (наданих послуг) зменшилася у 2022 році на 8123000 грн. Відповідно до обсягу виконаних робіт їх собівартість зросла на 2976200 грн. у 2023 році. Рівень інших операційних витрат протягом двох років зменшився у наступній динаміці: у 2022 році на 875900 грн., у 2023 році на

173700 грн. Загальна сума витрат значно знизилася у 2022 році (на 8997500 грн.) та зросла на 2804700 грн. у 2023 році.

Результати аналізу динаміки показників рентабельності свідчать про зростання рентабельності реалізації на 10,5% у 2022 році, що позитивно характеризує результати основної діяльності будівельної організації. На кінець 2023 р. показник знизився на 10 %, що свідчить погіршення прибутковості діяльності та фінансового стану товариства. За даними розрахунків показник рентабельності витрат СГ мав позитивну динаміку у 2022 році (збільшення на 30%) та наприкінці 2023 року відмічається його зниження на 29%.

За результатами основних показників оцінки фінансових результатів можна зробити висновок про зниження основних показників прибутковості наприкінці досліджуваного періоду. В умовах зростання невизначеності будівельному підприємству необхідно перегляну стратегію розвитку та прийняти раціональні управлінські рішення щодо розвитку бізнесу.

Аналізуючи розрахунки спостерігаємо наявність проблем з ліквідністю товариства. Найліквідніші активи протягом усього досліджуваного періоду були значно меншими за негайні пасиви (на 1905,6; 1519,7; 1548,3 тис. грн. відповідно). Зазначені показники свідчать про наявність у товариства проблем з негайним погашенням кредиторської заборгованості, до складу якої належать борги перед постачальниками. Розрахунки за показниками активів, які можна швидко реалізувати, та короткостроковими пасивами свідчать про можливість будівельної організації погасити такі борги, що є позитивним моментом в оцінці ліквідності. Аналогічна ситуація відмічається з показниками третьої групи. Низьколіквідні активи також покривають постійні пасиви протягом усього аналізованого періоду. Так товариством виконано три умови ліквідності, що характеризує баланс як ліквідний.

Задовільна структура балансу характеризується ситуацією коли загальна сума зобов'язань дорівнює сумі активів підприємства або перевищує її. Так товариству необхідно застосовувати оптимальну платіжну та кредитну політику та інструменти фінансового планування.

РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ РОБІТ ТОВАРИСТВА

4.1. Організаційні особливості аудиту доходів від операційної діяльності товариства

Аудит в будівельних організаціях проводиться з урахуванням загальних принципів, але безумовно має певну специфіку. З огляду на важливість об'єкта аужиту, діяльність будівельних організацій має бути прозорою, одночасно вимоги до системи отримання оперативної та достовірної інформації для прийняття раціональних управлінських рішень в умовах воєного часу зростають.

Деякі науковці відокремлюють процес аудиту на будівельних підприємствах, враховуючі особливості здійснення їх діяльності. Будівельний аудит - це комплексне дослідження вартості будівництва і аналіз параметрів ціноутворення на будь-якому етапі будівництва.

Так, Лемішовська О. та Федак В. відносять до особливостей будівництва, які впливають на організацію аудиту, особливості оподаткування, тривалість фінансових потоків. складність будівництва тощо. З іншого боку, облік у будівельних організаціях відрізняється складністю [24]. Помилки у системі бухгалтерського обліку можуть негативно вплинути на фінансовий стан СГ. Для будівельних організацій ділова репутація надзвичайно важлива та є вразливою через довготривалість виробничого процесу та значну кількість контрагентів.

В сучасних кризових умовах воєнного часу зростає потреба у підтвердженні достовірності облікової інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єкта підприємницької діяльності, тому актуальним є організація аудиторських перевірок, метою яких відповідно до МСА 200 є формування суб'єктом аудиторської діяльності незалежної думки щодо складання та відповідності фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах застосованій концептуальній основі [35].

Основні напрями аудиту в будівельних організаціях охоплюють ключові процеси будівництва (рис. 4.1).

Розпочати аудит доцільно з перевірки наявності дозвільних документів на здійснення будівельною організацією певних видів робіт. На етапі перевірки договорів (контрактів) необхідно перевірити відповідність їх положень чинним вимогам законодавчо-нормативних документів.

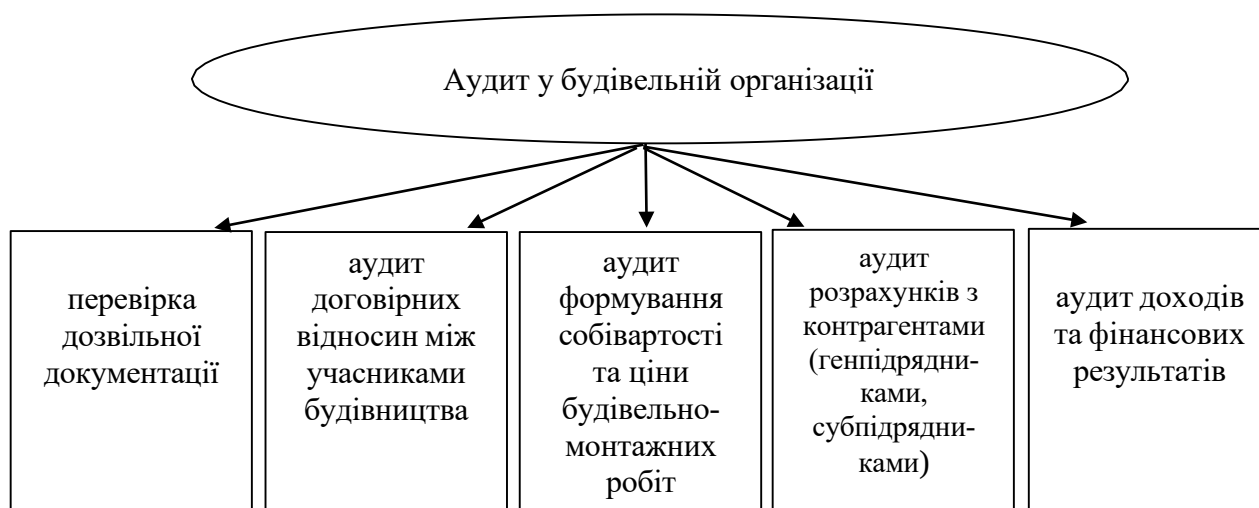


Рис. 4.1. Напрями аудиту будівельної організації

Третій етап характеризується аналізом правильності формування собівартості будівельно-монтажних робіт та їх ціноутворення. Відповідно до Закону № 507 формування кошторисної вартості об'єктів будівництва із залученням бюджетного фінансування здійснюється відповідно до певних ДСТУ [55]. Тому при складанні кошторисної документації у випадках будівництва за рахунок коштів з бюджету необхідно дотримуватися державних стандартів.

Правильно організований облік в оподаткуванні будівельних робіт знижує ризик фінансових втрат через помилки в податкових розрахунках, а дієва система контролю (внутрішнього або зовнішнього) сприяє підвищенню ефективності діяльності. Таким чином, аудит відіграє особливо роль у підтвердженні достовірності даних про фінансові результати будівельної організації. Такий аудит в організаційному та методичному аспекті має ґрунтуватися на певних принципах та комплексному підході (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Принципи та методи аудиту на підприємствах будівельної галузі

Принципи/методи	Пояснення
Об'єктивність	аудиторська перевірка має бути проведена незалежно та безпристрасно задля об'єктивної оцінки фінансових результатів та фінансового стану, а також на умовах уникнення конфлікту інтересів
Адекватність	методи та процедури аудиту доходів будівельної організації мають адаптовані до будівельної галузі, забезпечувати повне та достовірне відображення фінансового стану підприємства, його фінансові результати
Оцінка системи внутрішнього контролю та процесу звітування	аналіз систем внутрішнього контролю та процедур фінансового звітування для оцінки їхньої ефективності та надійності; виявлення потенційних слабких місць та ризику та рекомендує вдосконалення системи управління для мінімізації фінансових
Аналіз статей фінансових звітів	ретельна перевірка показників фінансової звітності для підтвердження їх достовірності; аналіз статей фінансових звітів СГ для виявлення можливих помилок та невідповідності вимогам чинних нормативних актів

Джерела: сформовано на підставі [5, 24, 33]

Серед завдань аудиту доходів від реалізації робіт можна виділити загальні завдання, які представлено на рис. 4.2.

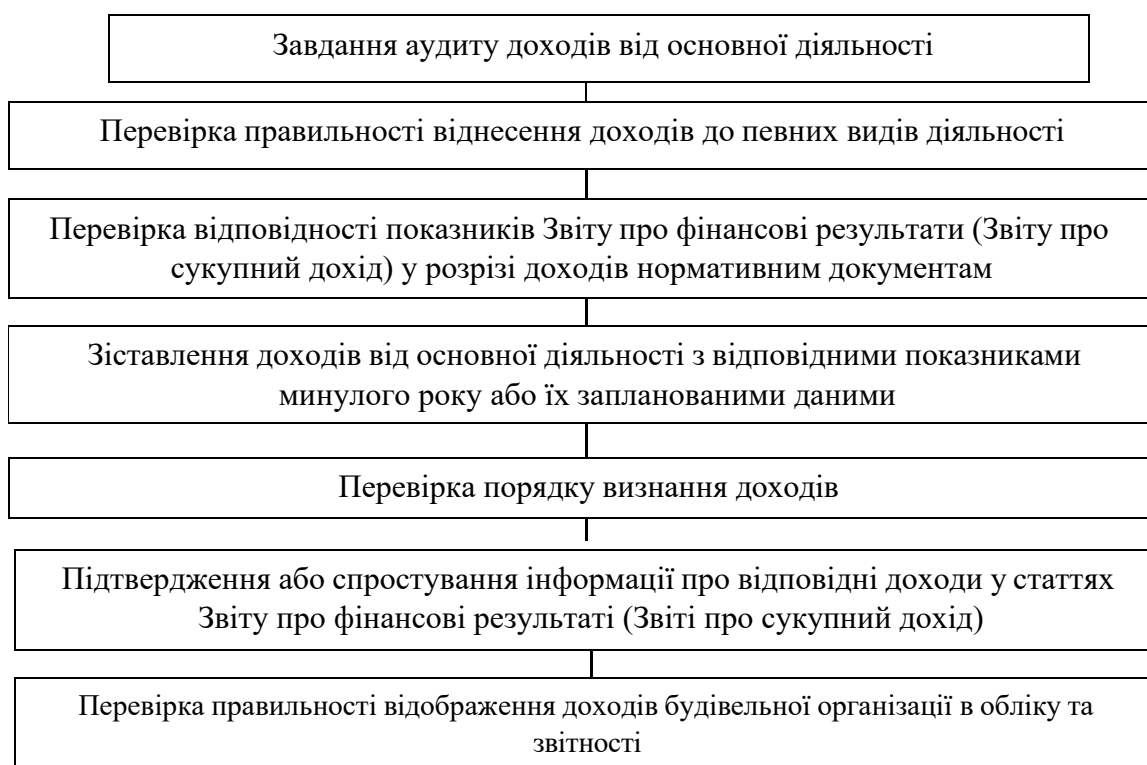


Рис. 4.2. Перелік завдань аудиту доходів від основної діяльності будівельного підприємства

Основним завданням аудиторської перевірки будівельної організації є виявлення фактичної вартості будівельних робіт, якості інформації про виконання будівельно-монтажних робіт на усіх етапах їх реалізації.

При планування аудиторської перевірки доходів необхідно враховувати норми МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». Задля якісного виконання завдання з аудиту суб'єкт аудиторської діяльності має сформулювати мету аудиторської перевірки, завдання, виокремити об'єкти аудиту в межах завдання, визначити джерела отримання аудиторських доказів, визначити етапи аудиторської перевірки та необхідні аудиторські процедури [6, 46].

Планування аудиторської перевірки відноситься до безперервного та повторювального процесу. Відповідно до МСА 300 першочерговим завданням аудитора являється формування загальної стратегії аудиту, де доцільно визначити:

- ресурси, які необхідні для виконання конкретних завдань аудиту, зокрема, залучення експертів з певних питань або аудиторів із значним досвідом у сфері високого ризику;
- час застосування визначених ресурсів;
- управління та нагляд за визначеними ресурсами, наприклад, графік нарад аудиторської групи або огляду якості виконання завдання.

Конкретизація елементів загальної стратегії відбувається у Плані аудиту, де зазначається час, обсяг та зміст запланованих процедур, зокрема:

- процедур оцінки ризиків;
- визначення застосованих законодавчо-нормативних документів та ступеня дотримання суб'єктом господарювання їх вимог;
- визначення ступеня суттєвості;
- виконання інших процедур [11, С. 56].

На етапі планування аудиторської перевірки виконання аналітичних процедур дає змогу виявити нетипові ситуації у фінансово-господарській діяльності господарюючого суб'єкта і у статтях фінансової звітності через можливі помилки та перекручення в обліку та компонентах фінансової звітності.

На рис. 4.3 представлено загальні етапи планування аудиторської перевірки доходів.

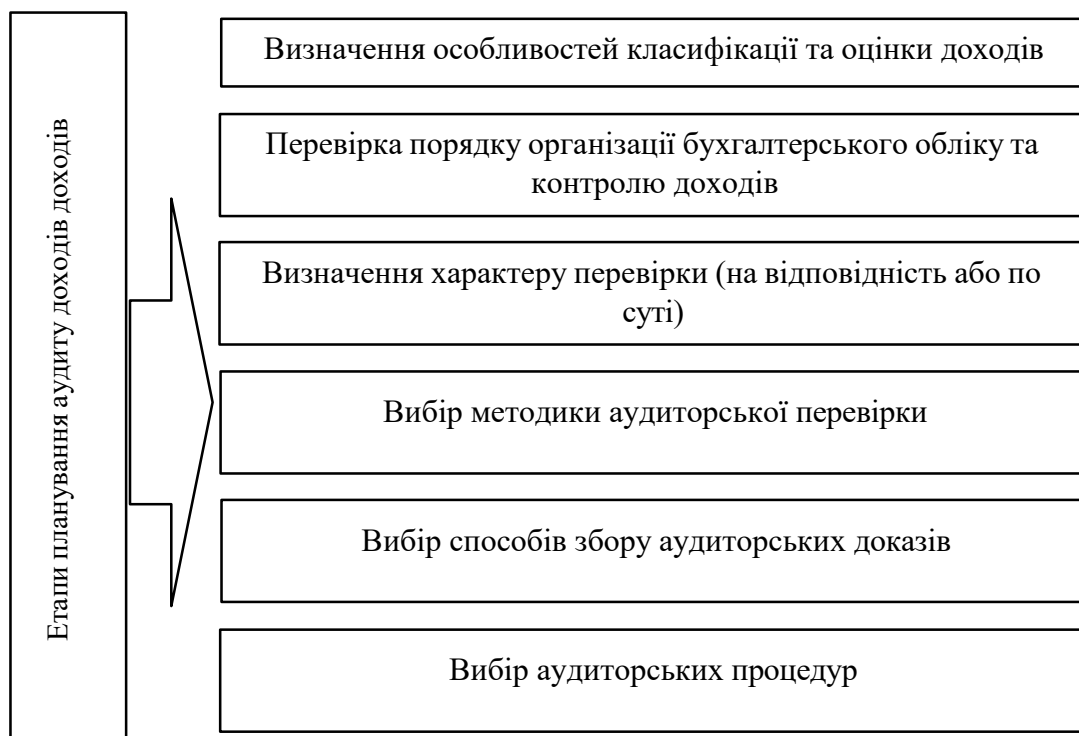


Рис. 4.3. Загальні етапи планування аудиторської перевірки доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)

Аналітичні процедури представляють собою оцінку фінансової інформації через аналіз взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними. Аналітичні процедури також включають усі необхідні дослідження ідентифікованих коливань або взаємозв'язків, які суперечать іншій інформації або значно відрізняються від очікуваних показників [6]. Додаткові вказівки стосовно аналітичних процедур визначено положеннями МСА 520.

Аудиторам варто залучити управлінський персонал до обговорення питань планування задля виконання завдання з аудиту, однак розробка загальної стратегії та плану аудиту залишаються обов'язком аудитора. У заплановані елементи загальної стратегії та плану аудиту можуть бути внесені зміни, які необхідно зафіксувати [11].

Аудиторські докази згідно з МСА 500 «Аудиторські докази» являють собою інформацію, яку використовує аудитор під час формулювання висновків, та на якій ґрунтує свою думку. Приклади аудиторських доказів представлені на рис. 4.4.

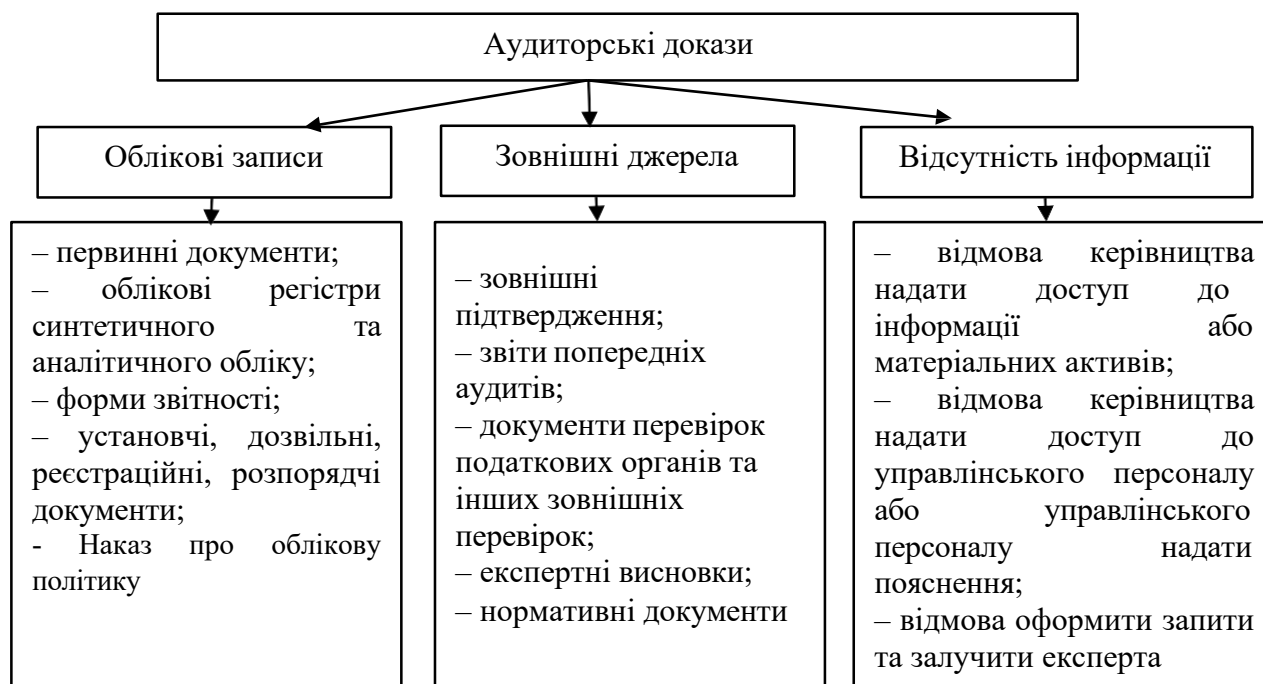


Рис. 4.4. Приклади аудиторських доказів відповідно до МСА

Аудиторські докази оцінюють безпосередньо аудитором за наступними критеріями:

- достатність, яка залежить від результатів оцінки ризиків суттєвого викривлення (чим вищий оцінений аудиторський ризик, тим більше потрібно аудиторських доказів);
- достовірність;
- якість (чим вища якість, тем менше аудиторських доказів застосовано);
- прийнятність, доречність та надійність у формулюванні висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка.

Достатність аудиторських доказів ґрунтується на наступних підходах:

- ступень достовірності підвищується при їх отриманні з незалежних джерел за межами підприємства;

- достовірність аудиторських доказів, що отримано у суб'єкта господарювання, залежить від ефективності системи внутрішнього контролю та запроваджених заходів контролю;

- отримані безпосередньо аудитором докази є більш достовірними, ніж отримані опосередковано або на основі припущень докази.

Прийоми отримання аудиторських доказів подано у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

Аудиторські процедури отримання аудиторських доказів

Прийоми	Складові	Сутність прийому
Процедури оцінки ризиків		
Розуміння бізнесу клієнта	оцінка ризиків співробітництва	дослідження економічних умов функціонування, установчих документів, стану організації та ведення обліку, порядку складання звітності та системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання
Подальші аудиторські процедури		
інспектування	тести заходів контролю	вивчення документів, фізичний огляд активів
процедури по суті	запит	збір інформації від у суб'єкта господарювання та за його межами
	повторне виконання	незалежне виконання аудиторських процедур або заходів внутрішнього контролю, що вже було виконано у якості заходів внутрішнього контролю
	повторне обчислення	перевірка арифметичної правильності розрахунків у документах
	зовнішнє підтвердження	докази, отримані у вигляді відповіді від третьої сторони
	аналітичні процедури	оцінка інформації за допомогою аналізу взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними
	спостереження	нагляд за процесом або процедурою

Розробка методики аудиту доходів від реалізації продукції, робіт та послуг включає етапи проведення перевірки та розробку моделей робочих документів аудитора. Метою аудиту доходів від реалізації є встановлення об'єктивної

оцінки достовірності, законності, правдивості відображення в бухгалтерському обліку та статтях фінансової звітності доходів та фінансових результатів. За умов можливості організації служби внутрішнього аудиту він відіграє роль незалежної експертної діяльності суб'єкта господарювання та спрямований на перевірку та оцінку діяльності в інтересах системи управління та власників [27].

4.2. Методика аудиту доходів від реалізації продукції, робіт, послуг підприємства

Згідно з положеннями МСА 200 аудитор розробляє індивідуальну методику аудиту доходів діяльності, яка розробляється для певного суб'єкта господарювання в залежності від видів економічної діяльності та надає можливість отримати відповідні аудиторські докази, застосувати певні процедури та сформулювати висновки та рекомендації щодо покращення організації обліку та порядку складання фінансової звітності [36].

На достовірність визначення чистого доходу від реалізації готової продукції впливають:

- фактична оцінка виробничої собівартості готової продукції;
- оцінка собівартості реалізованої готової продукції, на яку впливають облікова оцінка та фактична виробнича собівартість продукції;
- ціни на реалізовану продукцію з урахуванням системи наданих знижок та повернення товарів;
- непрямі податки, які зменшують дохід від реалізації продукції.

Процес аудиту фінансової звітності містить наступні етапи: організаційний, підготовчий, технологічний та заключний, опис яких наведено у табл. 4.3.

Таблиця 4.3

Методика аудиту доходів відповідно до етапів перевірки

Етап	Сутність етапу	Методи
Організаційний	Ознайомлення із клієнтом (видами економічної діяльності, організаційною структурою, особливостями діяльності, організація бухгалтерської служби, висновками попередніх аудитів та інших перевірок)	інспектування (при аналізі установчих документів, облікової політики, фінансової звітності), аналітичні процедури аналітичні процедури (при оцінці галузевої практики)
Підготовчий	Створення аудиторської групи, визначення потреби в експертах, формування загальної стратегії та плану аудиторської перевірки	інспектування документів підприємства (внутрішніх положень для прийняття рішення щодо залучення експертів, наприклад, оцінників для визначення ринкової вартості майна); аналіз інформації
Технологічний	Застосування аудиторських процедур згідно із планом аудиторської перевірки для отримання аудиторських доказів	повторне виконання (при перевірці дотримання положень облікової політики щодо обліку доходів); повторне обчислення (при перевірці правильності розрахунку суми ТЗВ); запит; аналітичні процедури (при перевірці залишків та оборотів за рахунками доходів, виявлення суттєвих викривлень)
Заключний	Формування та надання інформації замовнику аудиторських послуг, складання аудиторського звіту	аналітичні процедури (при аналітичному огляді аудиторської документації, узагальненні результатів перевірки, виявлення причин відхилень)

Джерело: складено на підставі [56]

На організаційному та підготовчому етапах аудиту до проблемних питань можна віднести дослідження діяльності товариства та оцінка масштабу перевірки. Оскільки зазначені етапи відбуваються здебільшого в дистанційному режимі, виникає ймовірність пропуску інформації щодо функціонування суб'єкта господарювання. Український бізнес з кожним роком все більше намагається відійти від тіньового бізнесу, проте умови сьогодення провокують підприємців занижувати свої доходи та завищувати витрати, і не завжди так звана «попередня» перевірка може показати всі нюанси. Аудитор може зіштовхнутись із проблемою заниження доходів та завищення витрат господарюючим суб'єктом після затвердження загальної стратегії та плану

аудиту. Тому час, відведений на проведення перевірки та обсяг аудиторських процедур можуть збільшитися.

Технологічний етап характеризується можливим зростанням трудомісткості через повторне обчислення, звіряння сум доходів, аналіз схем можливих фактів шахрайства та крадіжок. На цьому етапі аудитор має бути особливо уважним при дослідженні документів підприємства, активно використовувати робочі документи та висвітлювати суттєвість помилок у звіті.

Заключний етап аудиту передбачає оцінку аудиторських доказів, відповідність їх якості та кількості показникам прийнятності та достатності. Якість та достовірність отриманих доказів залежить від способу їх отримання [57]. Вибіркова перевірка для отримання доказів щодо формування думки про достовірність інформації в певній мірі збільшує ступінь ризику.

На завершальному етапі при формуванні думки, яка має бути викладена в аудиторському звіті аудитору доцільно звернути увагу на:

- відповідність облікового відображення операцій підприємства до нововведень національних законодавчо-нормативних актів;
- достовірність відображення в обліку та фінансовій звітності інформації про доходи від реалізації продукції (надання послуг, виконання робіт);
- дотримання положень облікової політики;
- якість системи внутрішнього контролю товариства;
- відображення в обліку та фінансовій звітності втрачених активів внаслідок військових дій.

В процес аудиторської перевірки доходів від реалізації готової продукції доцільно включити процедури перевірки інформації щодо визначення облікової оцінки готової продукції, перелік яких представлено на рис. 4.5.

Виконання кожного завдання аудиторської перевірки оформлюється робочими документами, які за формою та змістом є унікальними для кожної аудиторської фірми. Тому робочі документи мають довільну форму та складаються відповідно до професійного судження аудитора. Форма, зміст та призначення робочих документів впливають на якість аудиту. Для оформлення

результатів виконання завдань з аудиту доходів від реалізації продукції та фіксації виявлених помилок та перекручень аудитори також використовують певні робочі документи.

У процесі планування аудиту доходів від реалізації робіт аудиторській групі доцільно провести тестування та оцінити стан системи внутрішнього підприємства. Результати оцінки системи внутрішнього контролю враховуються у процесі планування аудиторської перевірки при складанні загальної стратегії та плану аудиту доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) підприємства.

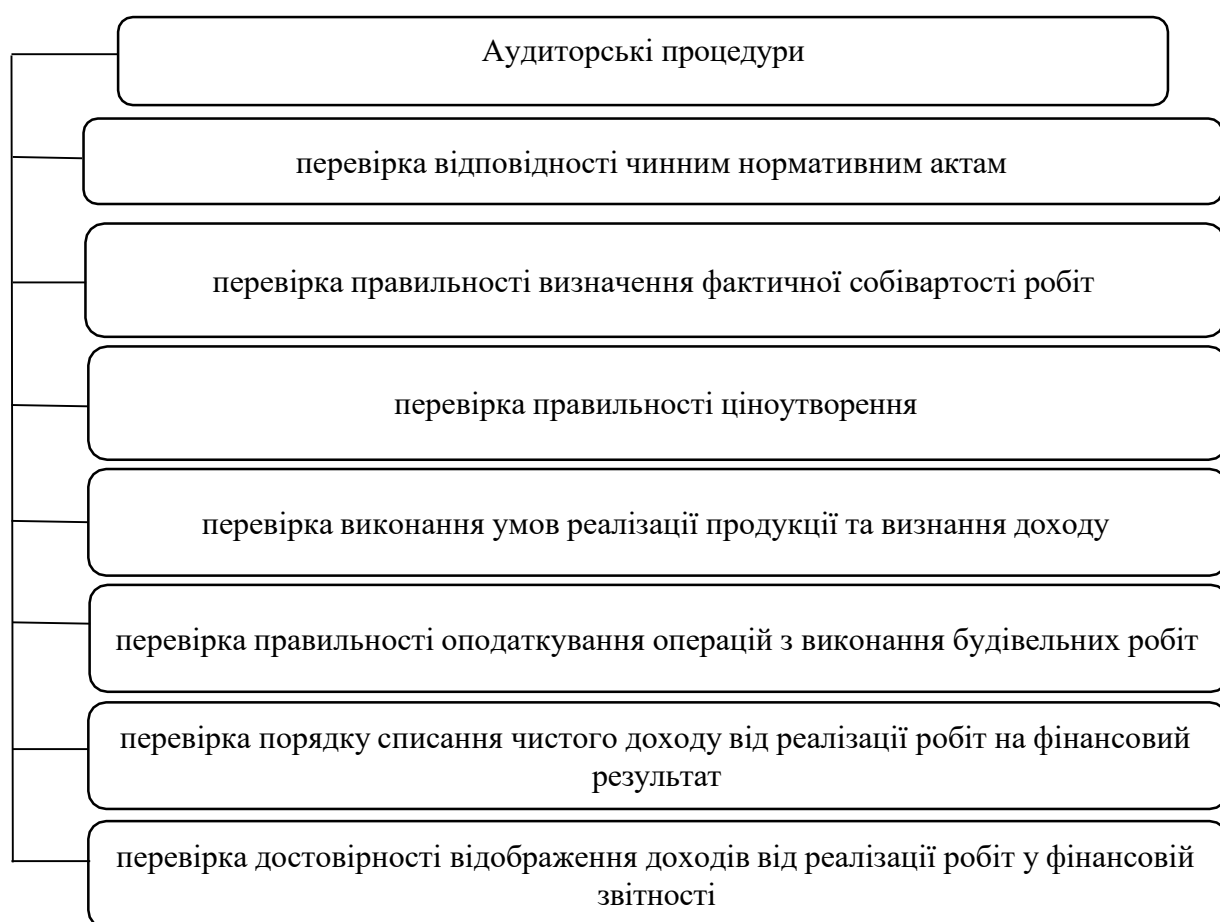


Рис. 4.5. Аудиторські процедури перевірки доходів від реалізації робіт

Важливим етапом аудиторської перевірки доходів від реалізації робіт є перевірка наявності первинних документів, правильності оформлення, наявності виправлень, помилок у записах, а також порівняння даних первинних документів та облікових регістрів (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Форма робочого документу звірки даних первинних документів з даними синтетичного обліку доходів від основної діяльності

№ з/п	Контрагент	Дані первинних документів	Дані синтетичного обліку	Відхилення
1	2	3	4	5

Аудитор оцінює правильність розрахунку чистого прибутку за звітний період, списання доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) на фінансовий результат. Важливим етапом перевірки є аналіз правильності заповнення статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). У разі виявлення відхилень даних фінансових звітів та Головної книги аудитор їх фіксує у відповідному робочому документі (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

Робочий документ аудитора щодо відображення виявлених відхилень при використанні способу арифметичної перевірки

Згідно ф.№2 звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)		Згідно підрахунку аудитора		+/- відхилення
Стаття звіту	Сума, грн.	Стаття звіту	Сума, грн.	
Дохід від реалізації	1481 000	Дохід від реалізації	1481 000	-

Джерело: розроблено автором

За результатами проведеного аудиту аудитор має розробити певні рекомендації щодо запобігання виникненню порушень в обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг). Важливо зазначити, що перелік заходів є індивідуальним та враховує особливості виконання завдань з аудиту. Але можна виділити наступні загальні рекомендації:

- підвищення ефективності розрахунково-платіжної дисципліни;

- дотримання норм чинних законодавчо-нормативних актів щодо збереження майна, організації та ведення обліку;
- створення дієвої системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання;
- підвищення відповідальності працівників підприємства [19, С. 913].

В ході здійснення аудиту можуть бути виявлені порушення у веденні бухгалтерського обліку доходів. Перелік можливих типових порушень у веденні обліку доходів представлено на рис. 4.6.



Рис. 4.6. Типові помилки в обліку доходів

Джерело: складено автором на підставі [19, С. 914]

Розглянемо основні стадії аудиту доходів від реалізації продукції як ключової складової фінансового результату. Аудиторська група має впевнитися у правильному відображенні доходів у статтях фінансової звітності (Звіту про фінансовий результат (Звіту про сукупний дохід)). Важливим є оцінка

відповідності показників у фінансовій звітності за різні звітні періоди. Аудитор має впевнитися у правильності визначення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), обґрунтованість врахування суми непрямих податків, які зменшують суму отриманої виручки [71, с. 283].

Аудитор визначає правильність визнання доходів в ід реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), коректність віднесення доходів до операційної діяльності. Для підтвердження правильності формування інформації у фінансовій звітності суб'єкт аудиторської діяльності у якості джерел аудиторських доказів використовує дані про ГО, відображення доходів на рахунках аналітичного та синтетичного обліку. Кожний окремий етап перевірки направлений на забезпечення достовірності показників фінансової звітності задля її підтвердження або спростування та своєчасного виявлення перекручень або викривлень. На кожному етапі доцільно застосовувати аналітичні процедури, встановлює правильність відображення усіх ГО у системі бухгалтерського обліку товариства. Для фіксації розбіжностей у відображенні інформації про доходи від операційної діяльності, виявлених при застосуванні арифметичної перевірки, доцільно використовувати робочий документ зазначеної форми, який (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

**Робочий документ аудитора для відображення виявлених
відхилень**

Відповідно до статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)		Згідно підрахунку аудитора		Відхилення, +/-
стаття	сума, грн.	стаття	сума, грн.	
Дохід від реалізації робіт, послуг	2560000	Дохід від реалізації	2560000	-

4.3. Шляхи удосконалення аудиту доходів від реалізації продукції, робіт, послуг будівельної організації

Зважаючи на важливу роль доходів від основної діяльності у складі фінансових результатів в сучасних умовах зростання невизначеності особливої уваги набуває організація внутрішнього аудиту, який може бути представлений в різних формах. Практично він реалізується у формі інвентаризації, яку СГ обов'язково проводить перед складанням фінансової звітності та у випадках, які передбачені Законом № 996. Організація внутрішнього аудиту доходів у першу чергу розпочинається з вибору його форми, яка має забезпечити ефективний внутрішній контроль при вирішенні певних аудиторських завдань. На вибір форми внутрішнього аудиту впливає значна кількість факторів, але приймати остаточне рішення про організаційно-методичні особливості внутрішнього контролю ГО має самостійно виходячи із специфіки функціонування [42].

Так, Овчарова Н. та Горбань П. зазначають, що контроль може бути організований тільки безпосередньо на кожному робочому місці. Зокрема, що стосується доходів, контроль має здійснюватися під час ведення бухгалтерського обліку, а також проводитися у формі самоконтролю (сумісного контролю процесу реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг), контроль у відділі договорів тощо [42].

Вважаємо, що така форма контролю в основному забезпечується методами бухгалтерського обліку кожним СГ. Але через завантаженість працівників при виконанні функціональних обов'язків виникає потреба у створенні окремої структури, яка цілеспрямовано буде здійснювати внутрішній аудит.

Створення власної структури внутрішнього аудиту має певні переваги, оскільки у керівництва є можливість здійснювати оперативний моніторинг динаміки фінансових результатів операційної діяльності, виявляти небажані відхилення та здійснювати оцінку таких результатів. Звісно якість організації такої форми контролю залежить від кваліфікації та досвіду працівників, але позитивним моментом є їх розуміння бізнесу.

За умов недостатності власних працівників СГ може залучати внутрішніх консультантів або організувати внутрішній аудит у формі аутсорсингу. Незважаючи на форму організації внутрішнього підприємство має сформувати систему внутрішнього регулювання із відокремленням організаційної, кадрової та методичної складової (рис. 4.7).



Рис. 4.7. Організаційні аспекти внутрішнього аудиту доходів

Для практичної реалізації зазначеного порядку доцільно розробити внутрішні положення, де передбачено функціональні обов'язки виконавців внутрішніх аудиторських перевірок та зазначені завдання залучених аудиторів для виконання аудиторських завдань або консультування.

На основі представлених методичних підходів аудиту доходів від реалізації робіт запропоновано елементи методики аудиторської перевірки, застосування якої зменшує аудиторський ризик шляхом використання

аудиторських процедур та ідентифікації можливих перекручень або викривлень; підвищення ефективності виконання аудиторського завдання через раціональний розподіл часу на проблемні етапи аудиторської перевірки; чітке формулювання виявлених проблемних ділянок в організації обліку, що сприятиме оперативному виявленню недоліків та прийняттю обґрунтованих неупереджених висновків на підставі якісних та достатніх аудиторських доказів.

Висновки до розділу 4

Аудит в будівельних організаціях проводиться з урахуванням загальних принципів, але безумовно має певну специфіку. З огляду на важливість об'єкта аужиту, діяльність будівельних організацій має бути прозорою, одночасно вимоги до системи отримання оперативної та достовірної інформації для прийняття раціональних управлінських рішень в умовах воєного часу зростають.

Основним завданням аудиторської перевірки будівельної організації є виявлення фактичної вартості будівельних робіт, якості інформації про виконання будівельно-монтажних робіт на усіх етапах їх реалізації. Планування аудиторської перевірки відноситься до безперервного та повторювального процесу. Відповідно до МСА 300 першочерговим завданням аудитора являється формування загальної стратегії аудиту.

На етапі планування аудиторської перевірки виконання аналітичних процедур дає змогу виявити нетипові ситуації у фінансово-господарської діяльності господарюючого суб'єкта і у статтях фінансової звітності через можливі помилки та перекручення в обліку та компонентах фінансової звітності. Аналітичні процедури представляють собою оцінку фінансової інформації через аналіз взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними. Аудиторам варто залучити управлінський персонал до обговорення питань планування задля виконання завдання з аудиту, однак розробка загальної стратегії та плану аудиту залишаються обов'язком аудитора. У заплановані елементи загальної стратегії та плану аудиту можуть бути внесені зміни, які необхідно зафіксувати

Розробка методики аудиту доходів від реалізації продукції, робіт та послуг включає етапи проведення перевірки та розробку моделей робочих документів аудитора. Метою аудиту доходів від реалізації є встановлення об'єктивної оцінки достовірності, законності, правдивості відображення в бухгалтерському обліку та статтях фінансової звітності доходів та фінансових результатів. За умов можливості організації служби внутрішнього аудиту він відіграє роль незалежної експертної діяльності суб'єкта господарювання та спрямований на перевірку та оцінку діяльності в інтересах системи управління та власників.

Важливим етапом аудиторської перевірки доходів від реалізації робіт є перевірка наявності первинних документів, правильності оформлення, наявності виправлень, помилок у записах, а також порівняння даних первинних документів та облікових реєстрів. Аудитор оцінює правильність розрахунку чистого прибутку за звітний період, списання доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) на фінансовий результат. Важливим етапом перевірки є аналіз правильності заповнення статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). У разі виявлення відхилень даних фінансових звітів та Головної книги аудитор їх фіксує у робочих документах, форми яких розроблено та запропоновано.

Зважаючи на важливу роль доходів від основної діяльності у складі фінансових результатів в сучасних умовах зростання невизначеності особливої уваги набуває організація внутрішнього аудиту, який може бути представлений в різних формах. Створення власної структури внутрішнього аудиту має певні переваги, оскільки у керівництва є можливість здійснювати оперативний моніторинг динаміки фінансових результатів операційної діяльності, виявляти небажані відхилення та здійснювати оцінку таких результатів. Звісно якість організації такої форми контролю залежить від кваліфікації та досвіду працівників, але позитивним моментом є їх розуміння бізнесу. За умов недостатності власних працівників СГ може залучати внутрішніх консультантів або організувати внутрішній аудит у формі аутсорсингу.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведені дослідження теоретичних, організаційних та методичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) товариства дозволили сформулювати наступні висновки:

Дослідження економічної сутності прибутку як основного фінансового результату фінансово-господарської діяльності не втрачає актуальності протягом багатьох століть, тому за цей період сформувалась значна кількість концепцій його формування. Дослідження природи та економічної сутності доходів має багатовікову історію.

Фінансовий результат як універсальна економічна категорія орієнтований на ключові чинники, що дозволяють досягти основну мету підприємницької діяльності – мінімізацію витрат і максимізацію доходів. Збір інформації про основні показники формування прибутку здійснюється відповідно до принципів безперервності та послідовності на підставі сформованої суб'єктом господарювання системи обліку і контролю

Для прийняття управлінських рішень дохід класифіковано: за важливістю для прийняття рішень, за регулярністю отримання, за можливістю вибору тощо. За ступенем керованості виділяють релевантні доходи (розмір яких може бути змінений через прийняття рішень) та нерелевантні (розмір яких не залежить від прийняття рішень). Саме для контролю і регулювання виділяють доходи за центрами відповідальності, що забезпечується організацією управлінського обліку на підприємстві, системи бюджетування та центрів відповідальності та контролю за відхиленнями.

Впровадження НП(С)БО та МСФЗ надає професійної самостійності, яке базується на професійному судженні бухгалтера, що є важливою складовою системи законодавчо-нормативного регулювання.

Здійснення будівельної діяльності регулюється значною кількістю законодавчо-нормативних документів та підлягає ліцензуванню. Спеціалізованим національним стандартом для врегулювання окремих питань

будівництва являється НП(С)БО 18 та Закон України «Про будівельні норми». Організація обліку доходів на кожному промисловому підприємстві регулюється сформованою обліковою політикою.

Загальні показники діяльності будівельної організації свідчать про значне зниження доходів від операційної діяльності товариства та від'ємне значення прибутку у 2024 році порівняно із результатами попередніх років. Одночасно відбулося зменшення активів та зобов'язань товариства, що відповідає зниженню обсягу діяльності.

Аналіз динаміки доходів будівельного підприємства свідчить про досягнення максимального обсягу виручки у 2023 році та його зменшення на 2357500 грн. у 2024 році або на 42,3%. Така динаміка свідчить про нестабільність економічної ситуації в Україні та діяльності будівельного підприємства.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності значно менше ніж діапазон нормативних значень, що свідчить про неспроможність СГ негайно погасити найбільш термінові зобов'язання. У 2022 році відбулося зниження коефіцієнту абсолютної ліквідності та зростання у 2023 році, але його рівень не відповідав нормативному. У 2022 році його значення значно знизилося, що характеризує недостатність обігових коштів у товариства для погашення поточних зобов'язань. Протягом трьох років динаміка даного коефіцієнта була негативною, що свідчить про дефіцит оборотних коштів. За досліджуваний період значення коефіцієнту не відповідало нормативному значенню. Але його значення збільшилося за останні два роки та майже досягло нормативного значення та характеризує позитивну динаміку у діяльності СГ.

Загалом динаміка основних показників фінансових результатів та фінансового стану свідчить про нерівномірний приріст доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) та чистого прибутку товариства за досліджуваний період.

Необхідною умовою функціонування господарюючого суб'єкта являється формування оптимального значення доходів підприємства, яке має покрити поточні витрати, сплату податків та отримання прибутку. Своєчасна та

достовірна інформація про доходи, отримані в результаті усіх видів діяльності – операційної, фінансової та інвестиційної, надають можливість проведення аналізу динаміки основних показників дохідності та відхилень в процесі господарської діяльності.

Порядок визнання доходів від реалізації будівельних робіт має певні особливості, зокрема застосування одного із методів визнання. Підрядник має право визнавати дохід за окремо виконані етапи робіт або після завершення будівництва. Підрядник може застосовувати одночасно обидва методи для робіт за різними договорами (контрактами).

Відповідно до НП(С)БО 18 доходи і витрати за довгостроковим будівельним контрактом визнаються на дату балансу з урахуванням ступеня завершеності робіт, якщо кінцевий фінансовий результат за контрактом може бути достовірно оцінений. У випадках коли кінцевий фінансовий результат не може бути достовірно оцінений, то дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування.

Суб'єкт господарювання представляє у фінансовій звітності інформації про виконання договорів з покупцями як договірний актив або договірне зобов'язання в залежності від виконання зобов'язань та здійснення покупцем платежу.

Неузгодженість між національними та міжнародними стандартами у частині доходів виникає не тільки щодо їх класифікації та визнання, що в свою чергу впливає на організацію обліку фінансових результатів, але й існують розбіжності при відображенні інформації про доходи у фінансових звітах.

Удосконалення обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) в умовах цифровізації усіх економічних процесів має відбуватися у напрямку впровадження на підприємстві інформаційних технологій, які забезпечують не тільки процес документообігу, але й рішення питань інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень щодо обліку, контролю, аналізу та планування доходів підприємства від операційної діяльності.

Одним із завдань ефективної організації обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) є удосконалення документообігу операцій, пов'язаних з продажами. Графік документообігу зазвичай розробляється головним бухгалтером, вводиться у дію певним розпорядчим документом та додається до Наказу про облікову політику. Наявність такого документу підкреслює важливість документування. Графік документообігу є обов'язковим до виконання не тільки для облікових працівників, алей для інших працівників.

Іншими факторами, які визначають напрями удосконалення обліку у будівельній галузі, є випадки наслідків бойових дій. Будівельним підприємствам необхідно адаптувати бухгалтерський облік до нових реалій. Зокрема, можна рекомендувати відкрити окремі рахунки для фіксації витрат на відновлення зруйнованих об'єктів та врахування допомоги, призначеної для відновлення таких об'єктів. Такий підхід дозволить уникнути спотворення фінансових результатів та забезпечить більш точні показники фінансової звітності.

Перспективи удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах будівельної галузі полягають у здатності адаптуватися до умов невизначеності, що потребує певних методологічних аспектів врахування специфіки будівництва.

Оскільки доходи як складова фінансового результату являється кількісним показником фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, то для прийняття ефективних управлінських рішень щодо прибутковості бізнесу необхідно враховувати динаміку показників загальної рентабельності діяльності підприємства та окремих напрямів функціонування.

Планувати використання резервів зростання показників рентабельності доцільно будь-яким суб'єктом підприємницької діяльності окремо, але їх генерування раціонально здійснювати після оцінки основних коефіцієнтів рентабельності. Так, підвищення рентабельності залежить від напрямів стратегічного управління та може стати тактичним інструментарієм розвитку бізнесу.

Результати проведеного аналізу свідчать про зменшення чистого доходу від основної діяльності на 9287000 грн. у 2022 році та зростання таких доходів у 2023 році на 2814000 грн. Зважаючи на незначний обсяг інших доходів у 2022 році вважаємо недоцільним враховувати такі доходи при проведенні аналізу. Одночасно собівартість виконаних робіт (наданих послуг) зменшилася у 2022 році на 8123000 грн. Відповідно до обсягу виконаних робіт їх собівартість зросла на 2976200 грн. у 2023 році. Рівень інших операційних витрат протягом двох років зменшився у наступній динаміці: у 2022 році на 875900 грн., у 2023 році на 173700 грн. Загальна сума витрат значно знизилася у 2022 році (на 8997500 грн.) та зросла на 2804700 грн. у 2023 році.

Результати аналізу динаміки показників рентабельності свідчать про зростання рентабельності реалізації на 10,5% у 2022 році, що позитивно характеризує результати основної діяльності будівельної організації. На кінець 2023 р. показник знизився на 10 %, що свідчить погіршення прибутковості діяльності та фінансового стану товариства. За даними розрахунків показник рентабельності витрат СГ мав позитивну динаміку у 2022 році (збільшення на 30%) та наприкінці 2023 року відмічається його зниження на 29%.

За результатами основних показників оцінки фінансових результатів можна зробити висновок про зниження основних показників прибутковості наприкінці досліджуваного періоду. В умовах зростання невизначеності будівельному підприємству необхідно перегляну стратегію розвитку та прийняти раціональні управлінські рішення щодо розвитку бізнесу.

Аналізуючи розрахунки спостерігаємо наявність проблем з ліквідністю товариства. Найліквідніші активи протягом усього досліджуваного періоду були значно меншими за негайні пасиви (на 1905,6; 1519,7; 1548,3 тис. грн. відповідно). Зазначені показники свідчать про наявність у товариства проблем з негайним погашенням кредиторської заборгованості, до складу якої належать борги перед постачальниками.

Розрахунки за показниками активів, які можна швидко реалізувати, та короткостроковими пасивами свідчать про можливості будівельної організації

погасити такі борги, що є позитивним моментом в оцінці ліквідності. Аналогічна ситуація відмічається з показниками третьої групи. Низьколіквідні активи також покривають постійні пасиви протягом усього аналізованого періоду. Так товариством виконано три умови ліквідності, що характеризує баланс як ліквідний.

Задовільна структура балансу характеризується ситуацією коли загальна сума зобов'язань дорівнює сумі активів підприємства або перевищує її. Так товариству необхідно застосовувати оптимальну платіжну та кредитну політику та інструменти фінансового планування.

Аудит в будівельних організаціях проводиться з урахуванням загальних принципів, але безумовно має певну специфіку. З огляду на важливість об'єкта аужиту, діяльність будівельних організацій має бути прозорою, одночасно вимоги до системи отримання оперативної та достовірної інформації для прийняття раціональних управлінських рішень в умовах воєного часу зростають.

Основним завданням аудиторської перевірки будівельної організації є виявлення фактичної вартості будівельних робіт, якості інформації про виконання будівельно-монтажних робіт на усіх етапах їх реалізації. Планування аудиторської перевірки відноситься до безперервного та повторювального процесу. Відповідно до МСА 300 першочерговим завданням аудитора являється формування загальної стратегії аудиту.

На етапі планування аудиторської перевірки виконання аналітичних процедур дає змогу виявити нетипові ситуації у фінансово-господарської діяльності господарюючого суб'єкта і у статтях фінансової звітності через можливі помилки та перекручення в обліку та компонентах фінансової звітності. Аналітичні процедури представляють собою оцінку фінансової інформації через аналіз взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними. Аудиторам варто залучити управлінський персонал до обговорення питань планування задля виконання завдання з аудиту, однак розробка загальної стратегії та плану аудиту залишаються обов'язком аудитора. У заплановані елементи загальної стратегії та плану аудиту можуть бути внесені зміни, які необхідно зафіксувати

Розробка методики аудиту доходів від реалізації продукції, робіт та послуг включає етапи проведення перевірки та розробку моделей робочих документів аудитора. Метою аудиту доходів від реалізації є встановлення об'єктивної оцінки достовірності, законності, правдивості відображення в бухгалтерському обліку та статтях фінансової звітності доходів та фінансових результатів. За умов можливості організації служби внутрішнього аудиту він відіграє роль незалежної експертної діяльності суб'єкта господарювання та спрямований на перевірку та оцінку діяльності в інтересах системи управління та власників.

Важливим етапом аудиторської перевірки доходів від реалізації робіт є перевірка наявності первинних документів, правильності оформлення, наявності виправлень, помилок у записах, а також порівняння даних первинних документів та облікових реєстрів. Аудитор оцінює правильність розрахунку чистого прибутку за звітний період, списання доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) на фінансовий результат. Важливим етапом перевірки є аналіз правильності заповнення статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). У разі виявлення відхилень даних фінансових звітів та Головної книги аудитор їх фіксує у робочих документах, форми яких розроблено та запропоновано.

Зважаючи на важливу роль доходів від основної діяльності у складі фінансових результатів в сучасних умовах зростання невизначеності особливої уваги набуває організація внутрішнього аудиту, який може бути представлений в різних формах. Створення власної структури внутрішнього аудиту має певні переваги, оскільки у керівництва є можливість здійснювати оперативний моніторинг динаміки фінансових результатів операційної діяльності, виявляти небажані відхилення та здійснювати оцінку таких результатів. Звісно якість організації такої форми контролю залежить від кваліфікації та досвіду працівників, але позитивним моментом є їх розуміння бізнесу. За умов недостатності власних працівників СГ може залучати внутрішніх консультантів або організувати внутрішній аудит у формі аутсорсингу.

Таким чином, сформульовані висновки та пропозиції за результатами дослідження дозволять поліпшити якість організаційно-методичних сфер обліку, аналізу та аудиту будівельної організації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бержанір І. А., Гвоздей Н. І., Улянич Ю. В. Рентабельність як основний показник оцінки діяльності підприємства. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. 2015. № 1 (2). С. 58-62
2. Блонська В.І., Сподарик О.М. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2008. Вип. 18.6. С.118-123.
3. Бойченко Н. В. Наумова Т. А, Настеренко І. В. Організаційно-методичні аспекти обліку формування та розподілу доходів. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2013. Вип. 2(1). С. 37-45.
4. Бондаренко Т. Б. Юридичний зміст податку на додану вартість та його адміністрування. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: юридичні науки. 2019. С. 122-127.
5. Бudyко О. В., Спекова О. Р. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 3 (14). С. 411–416.
6. Візіренко С.В., Пімкіна Г.В. Організація і методика виконання процедур аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства. *Міжнародний науково-виробничий журнал*. 2018. № 1 (38). С. 178–185.
7. Вовк О. М., Ковальчук А. М., Комісаренко Я. І., Джулай А. В. Прибуток та рентабельність як детермінанти розвитку підприємства. *Modern Economics*. 2020. № 21(2020). С. 37-44. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V21\(2020\)-06](https://doi.org/10.31521/modecon.V21(2020)-06)
8. Волошина О.А., Кордзачія П.А., Даценко С.М., Ульченко А.М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. *Ефективна економіка*. 2019. №6 URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2019/49.pdf
9. В умовах війни: що відбувається у будівельному секторі. URL: <https://interfax.com.ua/news/blog/896001.html>

10. Гарбар В. А., Денисюк О. М., Гарбар Ж. В., Кондратова О. В. Сучасні підходи до визначення та класифікації доходів торговельного підприємства. *Наукова думка сучасності і майбутнього*. 2017. С. 36-39.

11. Гевлич Л. Л., Гевлич І. Г. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навчальний посібник. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2021. 128 с., С. 56.

12. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: практичний посібник. К. Лібра, 2011. 840 с.

13. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА. 2018. 290 с. URL: <https://dspace.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/f7d688d2-50c5-442d-abc7-9654fdde79f8/content>

14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

15. Іщенко Я. П., Подолянчук О. А., Коваль Н. І. Фінансовий облік 1: підручник / Я. П. Іщенко, О. А. Подолянчук, Н. І. Коваль. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю. В. 2020. 496 с.;

16. Іщенко Я. П. Актуальність формування облікової політики аграрних підприємств. *Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет*. Випуск 10 (37). Ч 4. Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. Луцьк, 2013. С.147-152.

17. Каминський П. Д. Прибуток та рентабельність як показники ефективності діяльності підприємства. *Вісник Донецького університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського*. 2016. №1.64. С.160-167

18. Карпушенко М. Ю. Організація обліку : навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»). Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Х. : ХНАМГ, 2011. 241с. https://eprints.kname.edu.ua/21047/1/2009_31

19. Карченкова О.Л., Шендригоренко М.Т. Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання. *Економіка і суспільство*. 2020. № 17. С. 912-915. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/14_ukr/130.pdf

20. Князь С. В., Залуцький В. П., Яворська Н. П. Проблеми обліку доходів та витрат торговельних підприємств. *Ефективна економіка*. 2017. №2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5425>

21. Крикун К. В., Рязанов А.С., Оліферук С.Л. Техніко-економічний аналіз і оцінка рівня витрат виробничих ресурсів на забезпечення якості у будівництві. *Містобудування та територіальне планування*. 2018. 48. С. 175–178.

22. Крот О. М., Майданюк В. В. Інформаційне забезпечення та організаційно-методична побудова процесу аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. № 6. С. 112-117

23. Кужельний М. В., Левицька С. О. Організація обліку: Навч. підручник. Рівне: НУВГП, 2010. URL: https://eprints.oa.edu.ua/id/eprint/76/1/organizacija_obliky.pdf

24. Лемішовська, О., Федак, В. Галузеві особливості організації обліку та аудиту на будівельному підприємстві. *Економіка та суспільство*. 2024. № 68. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-204>

25. Лишенко М. О. Аналітичний інструментарій визначення основних показників рентабельності. Економічна аналітика: сучасні тенденції та прогностичні можливості. Збірник матеріалів МНПК, Київ: КНЕУ, 2019. С. 181-183.

26. Лоханова Н.О. Облік виручки по договорах з клієнтами – нові підходи до визнання відповідно до МСФЗ 15. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 21. С. 38-41. <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=4030&i=6>

27. Макаренко А.П., Кутова М.В. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції:*

практика та досвід. 2018. № 2. С. 18-23. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2018/6.pdf

28. Малахов В. А., Екгардт А. Є. Особливості організації обліку фінансових результатів промислових підприємств за національними та міжнародними стандартами. *Інфраструктура ринку.* 2019. Випуск 32. С. 426–432

29. Маренич Т. Г. Облік і звітність за міжнародними стандартами : підручник для здобувачів ступеня вищої освіти закл. вищ. освіти. Харків. нац. техн. ун-т сіл. госп-ва ім. Петра Василенка. Харків : КП «Міська друкарня», 2021. 623 с. URL: <https://repo.btu.kharkiv.ua/server/api/core/bitstreams/5c5d79f3-28f1-4d30-86b2-fe5b26db6dec/content>

30. Маргітич В. Матриця діагностики організаційно-економічного потенціалу стратегічного розвитку. *Матер. міжн. наук.-практ. конфер. «Стратегія бізнесу: футурологічні виклики».* К: КНЕУ, 2019. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/26960>

31. Мелень О. В., Майструк О. Д. Дослідження та аналіз проблемних питань організації обліку фінансових результатів. *Економіка і суспільство.* 2017. № 13. С. 1385-1390. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-13-2017.pdf#page=1378>

32. Меліхова Т.О., Чакалова Н.С., Мисливка К.А. Удосконалення обліку доходів від реалізації товарів, як інструмент ефективного управління підприємством. *Ефективна економіка.* 2019. № 2. С. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/2_2019/40.pdf

33. Меліхова Т. О., Бойко М. Ю. Розробка програми аудиту податку на додану вартість для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід.* 2017. № 1. С. 34–39

34. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.12.2000 № 356 (із змінами та доповненнями). URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/408.pdf>

35. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами» від 30.06.2017, виданий Радою з Міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf

36. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>

37. 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#Text>

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

40. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік : навч. посіб. К. : Кондор, 2017. 503 с.

41. Нищенко Л. Порівняльний аналіз і перспективи розвитку міжнародних систем бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 8. с. 32.

42. Овчарова Н., Горбань П. Внутрішній аудит доходів підприємства: організаційно-методичні засади. *Економіка та суспільство*. 2022. № 43. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-20>

43. Огійчук М. Ф., Рагуліна. І. І., Новіков І. Т. Аудит: навчальний посібник. 4-те вид., перероб. і допов. Київ : Алерта, 2020. 852 с

44. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція, Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. (із змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

45. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/uk-ru/ed20121031#Text> 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>

46. Подмешальська Ю. В., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

47. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ МФУ від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

48. Полятикіна Л. І., Бур'ян Н.Ю. Формування та облік доходів і витрат підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Ужгород : Видавничий дім «Гельветика». 2020. Ч. 2, вип. 33. С. 36–39. URL http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/33_2_2020ua/7.pdf

49. 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>

50. Про будівельні норми : Закон України від 05.11.2009 №1704-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text>

51. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

52. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Положення Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

53. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013 URL: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_fin_otch_433.aspx

54. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» : Наказ Міністерства фінансів

України від 28.04.2001 № 205. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text>

55. Про ціни і ціноутворення : Закон України від 21.06.2012. №5007-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17#Text>

56. Радіонова Н. Й., Гайден І. С. Організаційні засади проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Економічний простір*. 2019. №142. С. 136-148

57. Фабіянська В. Ю. Аудиторські докази: сутність оцінка в контексті забезпечення вимог достатності та прийнятності. *Агросвіт*. 2020. №8. С. 77-86

58. Фірман Н. Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 22. С. 162-168. URL: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/xmlui/handle/123456789/2485>

59. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435 – IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15/ed20230903#Text> Шмиголь Н. М., Балака Т. Дохід підприємства: історичні етапи формування категорії в обліку та економічній теорії. *Приазовський економічний вісник*. 2017. № 1. С. 3-9.

60. Шляга О. В., Шипуля Л. І. Прибуток та рентабельність як показники ефективності виробництва. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. №8. С. 75-81Шпак В. А. Підходи до розвитку бухгалтерського обліку. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука» Серія: «Економічні науки». 2017. № 1. С. 80-84.

61. Шмиголь Н. М., Балака Т. Дохід підприємства: історичні етапи формування категорії в обліку та економічній теорії. *Приазовський економічний вісник*. 2017. № 1. С. 3-9.

62. Шпак В.А. Підходи до розвитку бухгалтерського обліку. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука» Серія: «Економічні науки». 2017. № 1. С. 80-84.

63. Яворська Т. І., Соболевська О. О. Теоретичні аспекти сутності доходів та їх класифікація. *Збірник наукових праць ТДАТУ ім. Дмитра Моторного*. №2020. №2 (42). С. 101-107.

64. Яценко В.Ф. Теоретико-методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2013. № 3 (65). С. 75-83. URL: file:///F:/C/Vzhdtu_econ_2013_3_12.pdf

ДОДАТКИ

НАКАЗ № 38

«Про внесення змін в організацію бухгалтерського обліку та облікову політику ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС»».

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996–XIV, на виконання вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Мініфіну України від 30.11.99 р. № 291, з метою дотримання підприємством єдиної методики відображення господарських операцій та відповідно до п. 16 Наказу №02 від 20.12.07 по підприємству ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС», а також врахувавши обґрунтування змін до облікової політики (Додається)

НАКАЗУЮ:

1. Викласти п.12 Наказу №02 від 20.12.07 по підприємству ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС» в такій редакції:

Резервування коштів на забезпечення оплати відпусток створюється з метою забезпечення оплати чергових відпусток працівників підприємства. Сума забезпечення (Зв) визначається щомісячно за формулою:

$$\text{Зв} = \text{Зф} \cdot \text{Кр} \cdot \text{Кк},$$

де **Зф** — фактично нарахована заробітна плата працівникам за місяць;
Кр — коефіцієнт резервування (відсоток, обчислений як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці);
Кк — коригуючий коефіцієнт як забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Коефіцієнт резервування та коригуючий коефіцієнт затверджуються окремим наказом по підприємству на підставі попередньо проведених розрахунків.

Додаткове пенсійне забезпечення, забезпечення гарантійних зобов'язань, інших витрат і платежів не проводити.

2. Бухгалтерії підприємства ознайомитись зі змінами до облікової політики та неухильно їх дотримуватись.

3. Цей наказ набирає чинності з 01 січня 2015р.

4. Контроль за виконанням даного наказу залишаю за собою.

Директор ТОВ «ЕТАЛОНКОМПЛЕКС»

Педько В.А.

З наказом ознайомлена _____ Гунич О.В.

Додаток Б

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	Код		
		2023	01	01
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕТАЛОНКОМПЛЕКС"	за ЄДРПОУ	35623703		
Територія Оболонський район м. Києва	за КАТОТГ	UA80000000000551439		
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності Будівництво житлових і нежитлових будівель	за КВЕД	41.20		
Середня кількість працівників, осіб	4			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	провулок Куренівський, буд. 19/5, м. Київ, 04073	4675524		

1. Баланс на 31 грудня 2022 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006			
Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	0,2	0,2
Первісна вартість	1001	1,4	1,4
Накопичена амортизація	1002	(1,2)	(1,2)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	94,1	131,4
первісна вартість	1011	718,8	821,4
знос	1012	(624,7)	(690,0)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	94,3	131,6
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	1 917,1	1 762,3
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	177,5	71,7
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	23,7	10,4
у тому числі з податку на прибуток	1136	5,2	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2 278,5	2 331,6
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	45,2	0,6
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	310,9	305,2
Усього за розділом II	1195	4 752,9	4 481,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	4 847,2	4 613,4

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	807,0	807,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(46,3)	376,5
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	760,7	1 183,5
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	225,4	361,1
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 385,3	1 353,8
розрахунками з бюджетом	1620	90,3	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	47,1	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	5 030,2	1 948,8
Усього за розділом III	1695	6 505,8	3 302,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	7 491,9	4 847,2

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2021 р.

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10 562,0	29 522,9	
Інші операційні доходи	2120	0,2	37,9	
Інші доходи	2240	1,0	464,2	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	10 563,2	30 025,0	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(8 628,2)	(26 676,2)	
Інші операційні витрати	2180	(1 412,8)	(3 068,5)	
Інші витрати	2270	(6,6)	(18,8)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(10 047,6)	(29 763,5)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	515,6	261,5	
Податок на прибуток	2300	(92,8)	(47,1)	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	422,8	214,4	

Керівник

(підпис)

Педько Володимир Анатолійович

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Педько Володимир Анатолійович

(ініціали, прізвище)

Додаток В

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Код		
		2024	01	01
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕТАЛОНКОМПЛЕКС"	за ЄДРПОУ	35623703		
Територія Оболонський район м. Києва	за КАТОПТГ	UA00000000000051439		
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності Будівництво житлових і нежитлових будівель	за КВЕД	41.20		
Середня кількість працівників, осіб	4			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	провулок Куренівський, буд. 19/5, м. Київ, 04073	4675524		

1.Баланс на 31 грудня 2023 р.

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД		1801006
		На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду	
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	0,2	0,2	
Первісна вартість	1001	1,4	1,4	
Накопичена амортизація	1002	(1,2)	(1,2)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-	
Основні засоби :	1010	131,4	86,9	
первісна вартість	1011	821,4	821,4	
знос	1012	(690,0)	(734,5)	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-	
Інші необоротні активи	1090	-	-	
Усього за розділом I	1095	131,6	87,1	
II. Оборотні активи				
Запаси :	1100	1 762,3	2 046,4	
у тому числі готова продукція	1103	-	-	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	71,7	71,7	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	10,4	-	
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2 331,6	2 765,0	
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	0,6	9,6	
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-	
Інші оборотні активи	1190	305,2	342,8	
Усього за розділом II	1195	4 481,8	5 235,5	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	
Баланс	1300	4 613,4	5 322,6	

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	807,0	807,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	376,5	560,9
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	1 183,5	1 367,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	361,1	382,1
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 353,8	1 343,1
розрахунками з бюджетом	1620	-	35,3
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	35,3
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	1 948,8	1 485,0
Усього за розділом III	1695	3 302,6	2 863,4
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вийття	1700	-	-
Баланс	1900	4 847,2	4 613,4

2. Звіт про фінансові результати
за _____ Рік 2022 _____ р.

		Форма № 2-м	Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 274,9	10 562,0	
Інші операційні доходи	2120	-	0,2	
Інші доходи	2240	-	1,0	
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1 274,9	10 563,2	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(505,2)	(8 628,2)	
Інші операційні витрати	2180	(536,9)	(1 412,8)	
Інші витрати	2270	(8,0)	(6,6)	
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(1 050,1)	(10 047,6)	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	224,8	515,6	
Податок на прибуток	2300	(40,5)	(92,8)	
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	184,3	422,8	

Керівник	_____	Пелько Володимир Анатолійович
	(підпис)	(підпис, прізвище)
Головний бухгалтер	_____	Пелько Володимир Анатолійович
	(підпис)	(підпис, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад

Додаток Г

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Код		
		2022	01	01
Товариство з обмеженою відповідальністю "ЕТА.ЛОНКОМПЛЕКС"	за ЄДРПОУ	35623703		
Територія Оболонський район, м. Київ	за КАТОТТГ	UA8000000000000551439		
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності Будівництво житлових і нежитлових будівель	за КВЕД	41.20		
Середня кількість працівників, осіб		5		
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон провулок Куренівський, буд. 19/5, м. Київ, 04073		4675524		

I.Баланс на 31 грудня 2021 р.

Актив	Форма № 1-м Код за ДКУД		1801006
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	0,2
Первісна вартість	1001	-	1,4
Накопичена амортизація	1002	(-)	(1,2)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	58,7	94,1
первісна вартість	1011	644,6	718,8
знос	1012	(585,9)	(624,7)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	58,7	94,3
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	3 347,0	1 917,1
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	346,5	177,5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	23,7
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	5,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2 755,8	2 278,5
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	112,4	45,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	871,5	310,9
Усього за розділом II	1195	7 433,2	4 752,9
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	7 491,9	4 847,2

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	807,0	807,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	560,9	752,9
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	1 367,9	1 559,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	382,1	403,9
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 343,1	1 809,9
розрахунками з бюджетом	1620	35,3	42,4
у тому числі з податку на прибуток	1621	35,3	41,9
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доводи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	1 485,0	1 506,5
Усього за розділом III	1695	2 863,4	3 358,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	4 613,4	5 322,6

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2023 р.

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	4 088,9	1 274,9
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	4 088,9	1 274,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 481,4)	(505,2)
Інші операційні витрати	2180	(363,6)	(536,9)
Інші витрати	2270	(9,8)	(8,0)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(3 854,8)	(1 050,1)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	234,1	224,8
Податок на прибуток	2300	(42,1)	(40,5)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	192,0	184,3

Керівник	_____	Пелько Володимир Анатолійович
	(підпис)	(підпис, прізвище)
Головний бухгалтер	_____	Пелько Володимир Анатолійович
	(підпис)	(підпис, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад