

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувачка кафедри
д.е.н. професор Лоханова Н.О.

(підпис)
«___» _____ 2026 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою: «Облік, аудит і податковий консалтинг»
(назва освітньої програми)

«ОБЛІК ТА АУДИТ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ
(на прикладі ТОВ «Хайпер Логістик»))»

Виконавець:

студентка ЦЗФН

Задорожна Мар'я Олегівна _____

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

д.е.н., професор

(науковий ступінь, вчене звання)

Лоханова Наталія Олексіївна _____

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП	2
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	5
1.1. Економічна сутність доходів та фінансових результатів	5
1.2. Облікова модель формування доходів та фінансових результатів діяльності підприємств	11
1.3. Подання та розкриття інформації про доходи та фінансові результати у фінансовій звітності	18
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В ТОВ «ХАЙПЕР ЛОГІСТИК»	24
2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства	24
2.2. Організація обліку доходів ТОВ «Хайпер Логістик»	31
2.3. Порядок відображення витрат та формування фінансових результатів	37
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «ХАЙПЕР ЛОГІСТИК»	42
3.1. Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства	42
3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю ТОВ «Хайпер Логістик»	48
3.3. Аудит доходів та фінансових результатів	54
ВИСНОВКИ	60
Список використаних джерел	63
Додатки	

ВСТУП

Актуальність теми: Для всіх суб'єктів господарювання отримання позитивного фінансового результату та визначення шляхів для його збільшення є основною метою діяльності. Фінансовий результат впливає на конкурентоспроможність, ефективність діяльності та перспективи подальшого розвитку. Доходи та витрати суттєво впливають на фінансовий результат оскільки від зміни ціни реалізації продукції (послуг) та витрат залежить його розмір. Тому важливо раціонально планувати структуру витрат та доходів і здійснювати дії, спрямовані на збільшення величини доходів та оптимізацію витрат.

В умовах воєнного стану в Україні спостерігається тенденція до значного зниження рівня рентабельності виробництва, що означає збитковість багатьох вітчизняних підприємств, тому гостро постає проблема поліпшення управління прибутком, що вимагає вдосконалення методів його планування, аналізу та прогнозування кожним суб'єктом господарювання.

Прагнення збільшити чи зменшити фінансовий результат призводить до упередженого подання інформації про фінансовий результат у фінансовій звітності. Усі управлінські рішення та дії у підсумку спрямовані на отримання позитивного фінансового результату – прибутку, що означатиме збільшення вартості чистих активів, які реально належать власникам підприємства. Природно, що прийняття дієвих управлінських рішень потребує якісної інформаційної підтримки.

Виходячи з цього, питання обліку доходів, витрат і фінансових результатів залишається актуальним, адже ця інформація має використовуватись керівництвом для прийняття подальших ефективних рішень на користь підприємства.

Різноманітним аспектам обліку доходів та фінансових результатів займалося багато провідних вітчизняних та закордонних вчених, адже питання

є принциповим як для економічної науки в цілому, так і для облікової справи. Серед науковців, що останнім часом внесли помітний внесок у розвиток зазначених облікових питань, варто згадати таких як М.Д. Білик [1], Ю.О. Івахів [9], Г.С. Ліхоносова [12], О.В. Назаренко [17], А.І. Орєхова [21], Ю.С. Пеняк [22], М. С. Пушкар [27], Г.В. Пчелинська [28].

Проте чимало питань залишаються достатньо суперечливими та багатогранними, їх ретельне дослідження призводить до появи нових проблемних аспектів. Тому тема кваліфікаційного дослідження є актуальною.

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних і практичних питань обліку та аудиту доходів і фінансових результатів підприємства та формування пропозицій щодо удосконалення механізму обліку доходів і фінансових результатів на підприємстві.

Для досягнення мети дослідження у роботі поставлено наступні **завдання**:

- Визначити економічну сутність доходів та фінансових результатів;
- Дослідити облікову модель формування доходів та фінансових результатів діяльності підприємств;
- Визначити особливості подання та розкриття інформації про доходи та фінансові результати у фінансовій звітності;
- Надати загальну економічну характеристику ТОВ «Хайпер Логістик»;
- Вивчити організацію обліку доходів у ТОВ «Хайпер Логістик»;
- Дослідити порядок відображення витрат та формування фінансових результатів у ТОВ «Хайпер Логістик»;
- Проаналізувати доходи, витрати та фінансові результати компанії;
- Дослідити систему внутрішнього контролю ТОВ «Хайпер Логістик»;
- Визначити особливості аудиторської перевірки логістичного підприємства в частині доходів та фінансових результатів та надати рекомендації з удосконалення обліку доходів та фінансових результатів.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та аудиту доходів та фінансових результатів.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних і методичних питань, пов'язаних з організацією обліку та аудиту операцій по формуванню фінансових результатів ТОВ «Хайпер Логістик».

Методи дослідження. З метою реалізації поставлених у кваліфікаційній роботі завдань було використано наступні методи дослідження:

- індукція та дедукція, узагальнення результатів дослідження використовується для визначення сутності і порядку формування фінансових результатів;
- синтез і аналіз, використовується при вивченні впливу факторів на зміни величини фінансового результату підприємства;
- графічний метод використовується для наочного схематичного відображення результатів аналізу підприємства;
- порівняльний та фінансовий аналіз являється важливим для оцінювання стану динаміки результатів при дослідженні діяльності підприємства за досліджуваній період (горизонтальний та вертикальний аналіз, аналіз коефіцієнтів ліквідності та рентабельності).

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Економічна сутність доходів та фінансових результатів

На всіх етапах існування обліку визначення фінансових результатів вважалося однією з основних його цілей. Оскільки він показує ефективність управління діяльністю підприємства, перспективи його розвитку та спроможність оперативно реагувати на мінливе зовнішнє середовище.

Для правильного визначення фінансових результатів необхідно мати достовірну інформацію про доходи та витрати, які мають багато підходів до визначення в нормативних джерелах та є предметом дискусій різних науковців.

Ф.Ф. Бутинець під доходом розуміє грошові та інші надходження протягом певного періоду часу від продажу товарів, продукції, виконання робіт чи надання послуг [4].

В.І. Блонська доходом вважає надходження отримані упродовж певного періоду у вигляді економічної вигоди в результаті діяльності, і розглядає як результат залучення економічних ресурсів у господарському процесі, зібраних в умовах допустимого ризику [2].

У словнику Загороднього А.Г. та Вознк Г.Л. наводиться два тлумачення доходу, в яких вони доход визначають як різницю між доходом від реалізації продукції (робіт, послуг) та вартістю матеріалів, використаних для виробництва та збуту цієї продукції. Щоб визначити дохід, матеріальні витрати включають у себе матеріали, конструкції, енергію, паливо, які були використані у виробничому процесі, амортизаційні відрахування та на соціальне страхування. Дохід визначається сумою прибутку та заробітної плати працівників. У другому тлумаченні дохід розкривається як грошова або матеріальна вартість, яку було отриману від виробничої, торгівельної, посередницької та інших видів діяльності [8].

За версією Подолянчук О.А. дохід розглядається як надходження економічних вигод, які виникають або мають бути отримані в результаті виробничої, фінансової або комерційної діяльності [25].

Поряд з науковими визначеннями дохід трактується і у нормативних джерелах, наведених в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Трактування категорії «дохід» у нормативних актах

№	Нормативний документ	Трактування
01	02	03
1	Податковий кодекс України	Сукупний дохід платника податку від усіх видів діяльності, отриманий або нарахований протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній, нематеріальній та інших формах, на території України, на континентальному шельфі, в морських економічних зонах, так і за їх межами
2	НП(С)БО 15 «Дохід»	Збільшення активів або зниження суми зобов'язань, що спричиняє до збільшення власного капіталу (окрім зростання капіталу за рахунок внесків власників), за умови достовірно визначеної оцінки доходу.
3	МСФЗ 15 «Виручка по договорам з клієнтами»	Збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або покращення активів або зменшення зобов'язань, що веде до збільшення власного капіталу, окрім збільшення власного капіталу, пов'язаного з отриманням внесків від учасників власного капіталу

Джерело: складено на підставі [14, 18, 24]

Аналіз трактування поняття «дохід» дозволяє зробити висновок, що обліковці розглядають його як збільшення економічних вигід через надходження активів або зменшення зобов'язань. Однак фінансисти

сприймають дохід як різновид фінансового результату господарської діяльності підприємства за певний період.

Не менш важливим є визначення категорії «прибуток» або «фінансовий результат». Проте в законодавчих актах дефініція «фінансовий результат» відсутня. В НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначено лише сутність дефініцій «прибуток» та «збиток», що у свою чергу призводить до труднощів у визначенні сутності, ролі та значення фінансового результату.

Бородіна Є.І. визначає прибуток як основне фінансове джерело розвитку підприємства, науково-технічного вдосконалення його матеріальної бази і продукції всіх форм інвестування.

Данілюк М.О. під прибутком розуміє частину вартості додаткового продукту, виражену в грошах; частину чистого доходу; грошовий вираз вартості реалізованого чистого доходу, основну форму грошових накопичень господарського суб'єкта.

Загородній А.Г. та Вознк Г.Л. вважають, що прибуток це різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді [8].

Мочерний С.В. наводить визначення прибутку як перетвореної форми додаткового продукту й додаткової вартості, яка виражає відносини між власниками засобів виробництва і найманими працівниками з приводу його створення і привласнення [16].

Олійник І.О. вважає, що прибуток є не лише результатом успішної діяльності, в контексті підприємництва він виступає як фактор організації виробництва. А Савицька Г.В. – що це кінцева мета і рушійний мотив товарного виробництва і ринкової економіки. Це головний стимул і основний показник ефективності будь-якого підприємства і фірми.

Економіст В.М. Шелудько визначає прибуток як результат ефективного управління фінансами господарюючого суб'єкта в цілому.

Джон Хікс уточнював, що прибуток – це максимальна сума, яку суб'єкт може витратити протягом певного часу, залишаючись при цьому наприкінці періоду таким же «багатим», як і на його початку.

В табл. 1.2 приведено визначення поняття «прибуток» у нормативних джерелах.

Таблиця 1.2

Трактування категорії «прибуток» в економічній літературі

№	Автор	Трактування
01	02	03
1	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати
2	НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»	Обліковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період.
3	МСБО 12 «Податки на прибуток»	Обліковий прибуток – прибуток або збиток за період до вирахування податкових витрат
4	МСБО 1 Подання фінансової звітності»	Прибуток або збиток – результат, отриманий як валовий дохід за вирахуванням витрат, за винятком складових іншого сукупного прибутку.

Джерело: складено на підставі [13, 20]

Як бачимо єдиного визначення категорії «дохід» немає. Так само як і категорії «фінансові результати». У нормативних джерелах взагалі не розглядається сутність категорії «фінансові результати». Фахівці в галузі економіки та фінансів розглядають дане поняття як кінцевий результат, який може проявлятися у формі прибутку чи збитку, приросту або зменшення капіталу, також як різниця між отриманими доходами та понесеними витратами.

Враховуючи різноманітні підходи до визначення прибутку, можна виділити такі його головні риси:

- прибуток являє лише частину загального доходу підприємства, що отримується від певного виду діяльності (операційної, фінансової чи інвестиційної);

- прибуток є частиною очікуваного доходу для інвестора, який вклав свій капітал в діяльність підприємства з метою досягнення певного комерційного успіху, але він не є гарантованим;

- прибуток характеризує не весь дохід, отриманий у процесі підприємницької діяльності, а лише ту його частину, яка залишається після відрахування всіх витрат на ведення цієї діяльності, які мали місце;

- прибуток це вартісний показник, виражений в грошовій формі.

Для належної організації доходів потрібна класифікація визнаних доходів. Доходи можна поділити на такі групи:

- дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), що включає у себе загальний дохід від продажу без вирахування знижок, податків та зборів;

- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається вирахуванням з доходу суми наданих знижок, непрямих податків та зборів;

- інші операційні доходи, до складу якого включають доходи від інших оборотних активів, операційної оренди активів, реалізації іноземної валюти, операційної курсової різниці, роялті, відсотків отриманих на залишки коштів рахунках у банках, отриманих штрафів, пені;

- фінансові доходи охоплюють дивіденди, відсотки та інші надходження, отримані від фінансових інвестицій;

- інші доходи – це доходи пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій, не операційними курсовими різницями, списанням необоротних активів тощо.

Фінансові результати діяльності можна класифікувати за наступними напрямками:

За отриманим значенням підсумкового результату господарювання буває:

- позитивний фінансовий результат – це прибуток;
- негативний фінансовий результат – це збиток.

У розрізі видів діяльності фінансовий результат поділяється від операційної діяльності; від інвестиційної діяльності; від фінансової діяльності.

Прибуток від операційної діяльності є результатом виробничої або комерційної діяльності, тобто основної діяльності для даного підприємства.

В залежності від формування та розподілу прибуток поділяють на:

- валовий;
- від операційної діяльності;
- від звичайної діяльності до оподаткування;
- від звичайної діяльності після оподаткування;
- чистий.

За характером розподілу в складі прибутку, який залишається після сплати податків та інших обов'язкових платежів, виділяють:

- частину, що капіталізується;
- частину, що споживається.

Капіталізований прибуток – це прибуток, який спрямовується на фінансування приросту активів компанії, а спожитий – це той, який спрямовується на виплати власникам (акціонерам), персоналу або на соціальні програми підприємства. Для характеристики цих частин прибутку використовуються терміни відповідно нерозподілений і розподілений прибуток.

За характером оподаткування прибутку виділяють оподаткований та не оподаткований прибуток. Такий поділ прибутку необхідний при формуванні податкової політики підприємства, тому що дозволяє оцінити альтернативні господарські операції з позицій їх кінцевого ефекту.

По періоду формування виділяють:

- прибуток попереднього періоду (тобто періоду, що передує звітному);
- прибуток звітного періоду.

Такий поділ прибутку використовується з метою аналізу для виявлення відповідних трендів його динаміки, побудови відповідного базису розрахунків.

1.2. Облікова модель формування доходів та фінансових результатів діяльності підприємств

Основним із ключових принципів бухгалтерського обліку є достовірність визначення фінансових результатів, дотримання якого забезпечується законодавчою базою, зокрема Концептуальною основою складання та подання звітності, національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Фінансові результати діяльності підприємства визначаються шляхом порівняння його доходів з витратами. Дані спочатку фіксуються в бухгалтерському обліку, а пізніше знаходять відображення у звіті про прибутки та збитки за принципом нарахування. Тобто у момент визнання, а не під час фактичного отримання або сплати коштів.

Витрати характеризуються зменшенням економічних вигод, у результаті вибуття активів чи збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення капіталу (за винятком операцій вилучення або розподілу капіталу власниками). Доходи, навпаки, характеризуються збільшенням економічної вигоди у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання капіталу (крім внесків власників) [26].

При використанні принципу нарахування дохід у звітності відображається тоді, коли підприємство збільшує активи або зменшує свої зобов'язання, що призводить до збільшення власного капіталу (крім внесків учасників). Витрати фіксуються у момент вибуття активу або виникнення зобов'язань, які зменшують суму власного капіталу (окрім його розподілу чи вилучення власниками). Згортання доходів і витрат заборонено, окрім випадків, передбачених стандартами обліку.

Процедуру визначення фінансового результату та його відображення у звітності регулюють наступні стандарти: НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати» та НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Облік доходів у бухгалтерському обліку ведеться відповідно до плану рахунків, де для цього передбачений 7 клас, який поділяється на такі субрахунки:

- 70 «Доходи від реалізації»,
- 71 «Інший операційний дохід»,
- 72 «Дохід від участі в 14 капіталі»,
- 74 «Інші доходи»,
- 76 «Страхові платежі».

Ці рахунки забезпечують інформацією про доходи підприємства за звітний період за видами діяльності:

- операційна діяльність (рахунки 70, 71).
- фінансова діяльність (рахунки 72, 73).
- інвестиційна діяльність (рахунок 74).

На рахунку 70 відображається доходи від реалізації товарів, продукції, робіт і послуг, на рахунку 71 доходи, не пов'язані безпосередньо з основною діяльністю (такі як, дохід від оренди, отримані штрафи тощо), прибуток отриманий від участі в капіталі інших підприємств відображаються на рахунку 72, на рахунок 73 відносять доходи від фінансових інструментів (дивіденди, відсотки за депозитами, облігаціями тощо), на 74 рахунок заноситься інформація про доходи від інвестиційної та звичайної (до якої не належать дохід операційної або фінансової) діяльності, для відображення надходження страхових платежів та їх повернення призначений рахунок 76.

Ці рахунки є тимчасовими, оскільки вони використовуються лише для накопичення інформації протягом звітного періоду. Наприкінці періоду їх сальдо переноситься на рахунок 79 «Фінансові результати». На початку кожного звітного періоду рахунки класу доходів відкриваються із нульовим сальдо. Кредит рахунків відображає загальну суму доходів, включаючи непрямі

податки (ПДВ, акциз тощо). Дебет рахунків використовується для відображення сум непрямих податків та чистого доходу, що списуються на рахунок 79.

Фінансові результати використовуються для узагальнення інформації та обліку результатів підприємства від звичайної діяльності. Відповідно до Інструкції до Плану рахунків передбачено три субрахунки рахунку 79, які наведені на рис. 1.1:

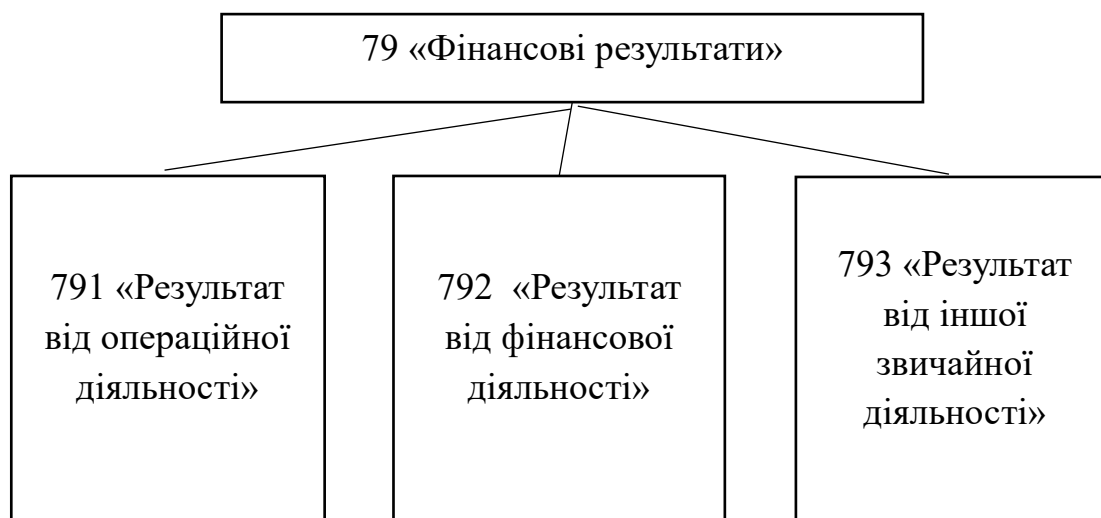


Рис. 1.1. Субрахунки рахунку 79 «Фінансові результати»

(Джерело: Складено за даними [23])

У зв'язку з розвитком глобалізаційних процесів важливим є вивчення методики обчислення та відображення у звітності фінансових результатів для порівнянності фінансової звітності.

Фінансовий результат розраховується за двома підходами: перший ґрунтується на концепції капіталу, другий – на моделі В. Леонтьєва «витрати – випуск» тобто порівняння доходів та витрат (рис 1.2).

Концепції капіталу містяться в Концептуальній основі складання та подання фінансової звітності, виданій Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) [11]. У міжнародній практиці розрізняють дві концепції капіталу і збереження капіталу.

Фінансова концепція капіталу приймається при підготовці фінансової звітності більшістю суб'єктів господарювання.

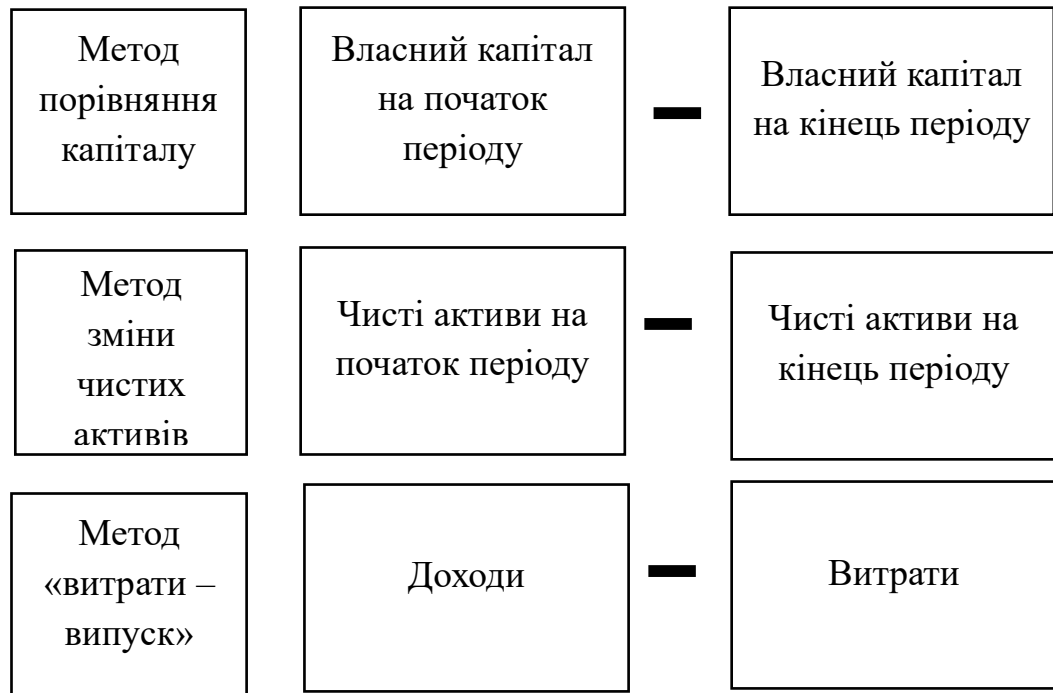


Рис 1.2. Методи визначення фінансових результатів

(Джерело: складено автором)

З точки зору фінансової концепції капіталу, що включає в себе інвестовані кошти або інвестовану купівельну спроможність, капітал є тотожним чистим активам або власному капіталу суб'єкта господарювання. Відповідно до концепції збереження фінансового капіталу позитивний фінансовий результат (прибуток) вважається заробленим, якщо фінансова (або грошова) величина чистих активів на кінець періоду перевищує фінансову (або грошову) величину чистих активів на початок періоду після вирахування будь-яких виплат власникам або внесків власників впродовж даного періоду.

З точки зору фізичної концепції капіталу, що орієнтується на операційну спроможність, капітал розглядається як виробнича потужність суб'єкта господарювання на основі, наприклад, кількості одиниць випуску продукції за добу [11]. За концепцією збереження фізичного капіталу позитивний фінансовий результат буде зароблений за умови, що «фізична виробнича потужність (або продуктивність) підприємства (або ресурси чи кошти,

необхідні для досягнення такої потужності) на кінець періоду перевищує фізичну виробничу потужність на початок періоду» після вирахування будь-яких виплат власникам та внесків власників впродовж даного періоду [8]. Відповідно до цієї концепції позитивний фінансовий результат відображає зростання капіталу за певний період.

Метод порівняння капіталу передбачає визначення приросту власного капіталу у звітному періоді як різниці між сумою власного капіталу на кінець і на початок звітного періоду. Якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то підприємство отримує прибуток, а якщо навпаки – збиток.

Метод порівняння капіталу використовується у Франції. В Законі «Про торговельні товариства» пропонується визначати фінансовий результат як різницю між виручкою, збільшеною на прибутки, і витратами, збільшеними на збитки. Загальний податковий кодекс Франції визначення фінансового результату подає як різницю між вартістю чистих активів на кінець і початок періоду, за виключенням внесків капіталу і відхилень [9, с. 204].

Метод порівняння капіталу ще може називатися балансовим методом. Балансове рівняння має такий вигляд: $\text{Активи} = \text{Власний капітал} + \text{Зобов'язання}$. Звідси впливає таке рівняння: $\text{Фінансовий результат} = \text{Активи} - \text{Капітал} - \text{Зобов'язання}$.

Технічно за методом порівняння капіталу (балансовим методом) фінансовий результат можна подати як різницю суми залишків активних і пасивних рахунків. Це є результатом того, що рахунки доходів і витрат, які закривають на дату складання балансу, залишків не мають. Цей метод можна рекомендувати використовувати підприємствам малого бізнесу в умовах спрощеного оподаткування.

Метод зміни чистих активів розглядається як зміна обсягу чистих активів підприємства протягом звітного періоду. При цьому чисті активи дорівнюють вартості сукупного майна підприємства за вирахуванням загальної суми його заборгованості та додаткових внесків власників.

Метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати – випуск») передбачає визначення прибутку (збитку) згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат, тобто як різниця між доходами й витратами звітного періоду. Він набув найбільшого поширення для визначення фінансових результатів. На цьому етапі проблема виникає не стільки щодо визначення доходів та витрат, скільки стосовно їх класифікації.

Дослідження міжнародної практики бухгалтерського обліку дає змогу виділити два варіанти визначення фінансового результату за цією моделлю: французький та англо-американський [30, с. 18].

У Франції величину фінансового результату формують три показники:

- 1) експлуатаційний фінансовий результат – результат статутної діяльності підприємства, який визначають як різницю виручки від продажу та суми витрат, пов'язаних із процесами виробництва та реалізації продукції;
- 2) фінансовий результат – результат, пов'язаний з емісією акцій, послугами фінансового і банківського обслуговування підприємства, фінансовою участю в господарській діяльності інших підприємств;
- 3) надзвичайний (екстраординарний) фінансовий результат – результат, що характеризується наявністю операцій довгостроково характеру, наприклад реалізацією основних засобів, «ноу-хау», авторського та орендного права.

Визначення фінансового результату за французьким підходом є дуже схожим з порядком розрахунку цього показника за видами господарської діяльності підприємства. Так, поділ фінансового результату на три види за французьким підходом (експлуатаційний, фінансовий та надзвичайний (екстраординарний)) за своєю сутністю є деякою мірою подібним до показників фінансових результатів від операційної, фінансової, інвестиційної – звичайної діяльності підприємства.

Англо-американський варіант розрахунку фінансового результату передбачає його розподіл відповідно до функцій діяльності підприємства: виробництво, реалізація, управління. Такий підхід до розрахунку фінансового результату має певні відмінності від українського порядку визначення

фінансового результату від операційної діяльності вітчизняних підприємств, але має і певну схожість. У ході операційної діяльності реалізуються три основні функції: 1) виробництво; 2) збут; 3) управління. Також варто зазначити, що назви вказаних функцій є ідентичними з назвами функцій діяльності підприємства за англо-американським варіантом.

Отриманню правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, фінансові результати діяльності підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень сприяє правильно організоване облікове забезпечення процесу формування фінансових результатів підприємства, яке відповідає потребам керівництва та не суперечить нормам чинного законодавства.

Правильність відображення в обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати безпосередньо залежить від правильності їх оцінювання на етапі визнання в обліку та звітності, що має певні особливості (рис. 1.2).

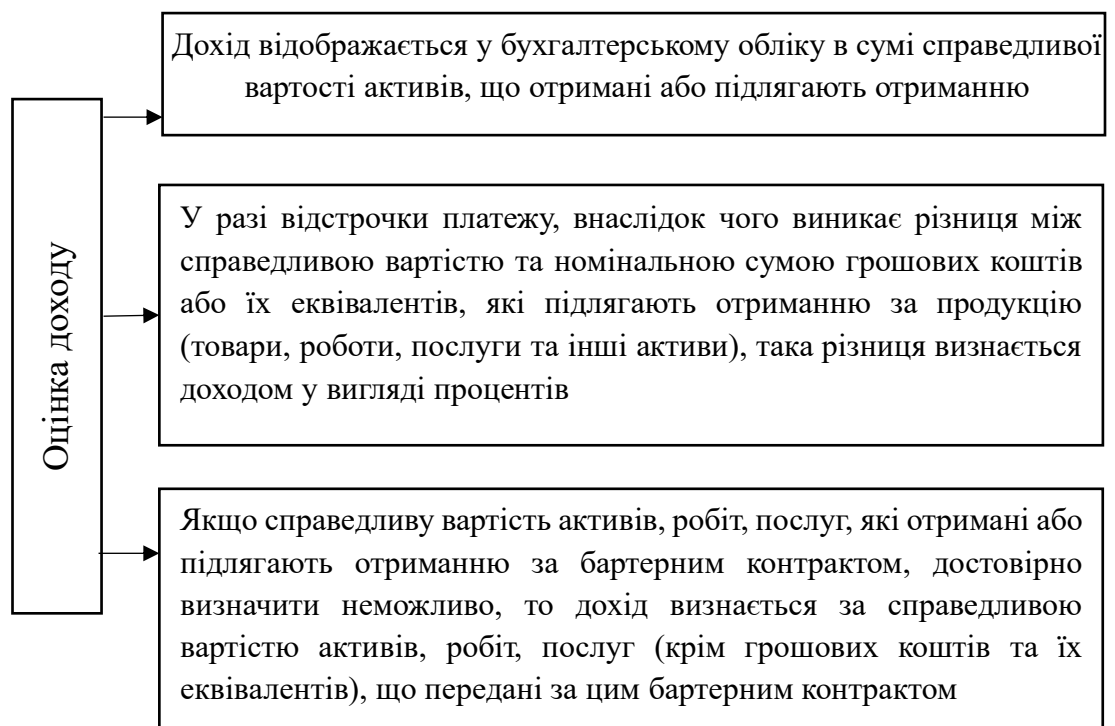


Рис.1.2. Особливості оцінки доходу

(Джерело: Складено за даними [7 с. 158])

Під час формування фінансових результатів, відповідно до чинного вітчизняного законодавства, необхідно врахувати той факт, що норми НП(С)БО 15 «Дохід» та 16 «Витрати» регламентують не всі види доходів та витрат підприємства. В інших окремих НП(С)БО вказаний порядок визнання доходів та витрат, отриманих в результаті інших операцій. Також це стосується міжнародних стандартів фінансової звітності, серед яких відсутній єдиний документ відносно формування інформації у звітності про доходи, витрати й фінансові результати.

Джерелами інформації, що використовується під час відображення в обліку фінансових результатів, є нормативні документи; наказ про облікову політику; установчі документи; первинні документи з обліку витрат, доходів та фінансових результатів; дані бухгалтерського обліку, зокрема регістри синтетичного й аналітичного обліку по рахунках 7 і 9 класів, головна книга; дані фінансової та статистичної звітності. Наказ про облікову політику є нормативним документом підприємства, який установлює і регулює ведення бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства, порядок складання та подання фінансової звітності, регламентує діяльність бухгалтерії

1.3. Подання та розкриття інформації про доходи та фінансові результати у фінансовій звітності

У фінансовій звітності інформація про доходи, витрати та фінансові результати наводиться в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). І в залежності від застосованої концептуальної основи компанії керуються або національними стандартами бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

В національному законодавстві вимоги до розкриття інформації про фінансові результати визначається в Національному положенні (стандарті)

бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджену наказом Міністерства фінансів України в 2013 році.

Підприємства, які керуються міжнародними стандартами, використовують МСБО 1 «Подання фінансової звітності». А з 1 січня 2027 року на його місце прийде довий стандарт МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності», який в офіційному перекладі з'явився на сайті Міністерства фінансів України. Частина вимог щодо розкриття облікових політик, які раніше містилися в МСБО 1, перенесено до МСБО 8. Уточнюється різниця між обліковими політиками й обліковими оцінками – це важливо для розуміння, коли потрібен ретроспективний перерахунок, а коли достатньо змін «на майбутнє». МСФЗ 18 не вплине на визнання чи оцінку статей фінансової звітності, але може вплинути на показник, який компанія подає у звітності як «операційні прибутки або збитки». Тобто сам чистий прибуток компаній не змінюється оскільки критерії визнання та оцінки активів чи зобов'язань залишаються нерухомими.

Відповідно, для компаній, які звітують за міжнародними стандартами фінансової звітності, застосування цього стандарту є обов'язковим при складанні фінансової звітності за звітні періоди, які починаються з 1 січня 2027 року або пізніше. Оскільки вимагається ретроспективне застосування цього стандарту, порівняльна інформація також повинна бути підготовлена відповідно до МСФЗ 18. При цьому, дозволяється раннє застосування даного стандарту.

Зміни стосуються структури звіту про прибутки за збитки, обов'язкового розкриття інформації про показники ефективності, принципів агрегування та дезагрегування, що застосовуються до основних форм фінансової звітності та приміток загалом.

Ці зміни спрямовані покращити порівнянність фінансових показників схожих компаній, особливо в частині «операційного прибутку або збитку». Та підвищити прозорість звітування.

МСФЗ 18 з метою зменшення непослідовності у звітуванні, щоб допомогти користувачам фінансової звітності розуміти інформацію та

порівнювати фінансові показники компаній більш об'єктивно, запроваджує визначену структуру для звіту про прибутки або збитки і зобов'язує класифікувати всі доходи та витрати за п'ятьма категоріями:

- Операційна: є категорією «за замовчуванням» для всіх доходів/витрат, які не увійшли до інших груп.
- Інвестиційна: містить доходи/витрати від активів, що генерують прибуток незалежно (наприклад, інвестиційна нерухомість або частки в асоційованих компаніях).
- Фінансова: відображає витрати на залучення фінансування та ефекти від зміни вартості грошей у часі (дисконтування).
- Податки на прибуток: витрати з податку на прибуток організації.
- Припинена діяльність: результати від напрямків бізнесу, що закриваються.

Ключову роль відіграє поняття «основного виду діяльності». Якщо для інвестиційної компанії інвестиційний дохід є фактично операційним, стандарт дозволяє класифікувати його у складі операційної категорії. Оцінка основного виду діяльності здійснюється на рівні кожного суб'єкта, що звітує: дочірня компанія може мати інший профіль, ніж група. Зміна цієї оцінки застосовується перспективно, без перекласифікації минулих періодів.

Операційні витрати можуть бути подані за характером або функцією. Можливий і комбінований варіант, якщо він краще відображає бізнес-модель. МСФЗ 18 містить рекомендації щодо вибору підходу. Якщо статті витрат подано за функцією, компанія зобов'язана розкривати інформацію за характером щодо окремих витрат.

Також введені три обов'язкові проміжні суми:

- Операційний прибуток (збиток);
- Прибуток і частка в прибутку асоційованих та спільних підприємств;
- Прибуток та збиток до фінансування та податку на прибуток.

Показники, які раніше вважалися «альтернативними» (Non-GAAP чи не-МСФЗ), тепер інтегруються в офіційне поле звітності. Це проміжні підсумки, які компанія використовує в публічній комунікації (звіти для інвесторів, презентації, прес-релізи) МСФЗ 18 визначає підмножину таких показників (наприклад, скоригована EBITDA). При цьому він вводить поняття «показники ефективності управління», що мають бути:

- підсумком доходів та витрат;
- загальноживаними в публічних комунікаціях за межами фінансової звітності;
- відображенням погляду керівництва компанії на оцінку фінансових результатів діяльності компанії.

Для кожного з таких показників ефективності управління компанії треба буде окремо розкрити в примітках до фінансової звітності, чому саме ці показники корисні, яка методика їх розрахунку та зв'язання з показниками, розрахованими за стандартами бухгалтерського обліку МСФЗ, виданими Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Ці показники стають частиною проаудированої фінансової звітності, що унеможлиблює маніпуляції з боку менеджменту.

МСФЗ 18 наводить доопрацьовані вимоги щодо принципів агрегування та дезагрегування, які зосереджені на групуванні статей на підставі спільних характеристик. Ці принципи застосовуються до всієї фінансової звітності і використовуються для визначення того, які статті подавати в основних фінансових звітах, і яка інформація розкриватиметься в примітках.

Стандарт протидіє розмиванню важливої інформації у звітах та вводить жорсткі правила групування статей:

- великі суми більше не можна ховати під загальними назвами на кшталт «інші витрати».
- якщо стаття маркується як «інша», компанія зобов'язана детально розкрити її структуру в примітках. Стандарт очікує, що так назвуть статтю лише тоді, коли справді неможливо обрати інформативнішу назву. Якщо сума

«інших» є значною, компанія або підтверджує відсутність суттєвих елементів у її складі, або розкриває характер і розмір найбільшої статті всередині цієї групи.

- компанія повинна обрати метод презентації операційних витрат (за характером чи за функцією) залежно від того, який варіант забезпечує найбільш корисну інформацію.

Оскільки МСФЗ 18 застосовується ретроспективно, у першій звітності за новим стандартом компанії мають перерахувати показники попереднього періоду й надати узгодження між «старими» та «новими» рядками. Це дає користувачам змогу порівнювати результати в єдиній структурі та зрозуміти, що саме змінилося: лише форма подання чи також підходи до обліку.

Відповідно до вимог чинного законодавства в Україні затверджена регламентована форма Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), тоді як облікова практика зарубіжних країн свідчить, що у більшості із них немає стандартної форми Звіту про прибутки та збитки та інший сукупний дохід.

На практиці ці розбіжності приводять до неможливості порівняння звітності, що складається відповідно до вимог різних нормативних документів. Порівнюючи вимоги міжнародних та національних стандартів до формування Звіту про фінансові результати, можна сказати, що вимоги до складання Звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО 1 забезпечили наближення цього звіту до складу Звіту про прибуток чи збиток та інший сукупний дохід. Зокрема, наведення інформації про інший сукупний дохід. Якщо міжнародні стандарти допускають альтернативи в поданні інформації про інший сукупний дохід, то у вітчизняній звітності запропоновано безальтернативний підхід подання фінансових результатів – єдиний звіт із двох окремих розділів (один призначений для відображення фінансових результатів, інший – для формування іншого сукупного доходу) [32, с.155].

Жорстка регламентація Звіту про фінансові результати за національними стандартами та суттєва деталізація його статей не суперечать міжнародним стандартам, в яких не так жорстко регламентовані вимоги до певної форми звіту

про фінансові результати, назв та розташування його статей. Проте є і невідповідності, наприклад, підхід до подання іншого сукупного доходу. НП(С)БО 1 не дає змоги виконати вимогу МСБО 1 щодо окремого подання статей іншого сукупного доходу, які в подальшому будуть рекласифіковані в прибуток або збиток за умови виконання певних умов, та статей, які не підлягатимуть перекласифікації. Така сама невідповідність стосується й відображення податку на прибуток з іншого сукупного доходу, який також підлягає окремому наведенню за тією самою ознакою [32].

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В ТОВ «ХАЙПЕР ЛОГІСТИК»

2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства

Практична частина кваліфікаційного дослідження виконана на матеріалах товариства з обмеженою відповідальністю «Хайпер Логістик», заснованого 09.05.2023 року.

Юридична адреса: Україна, 03040, місто Київ, пр. Голосіївський, будинок 88.

Підприємство займається наданням транспортно-експедиторських послуг та спеціалізується на екологічно чистих рішеннях для зеленої логістики. У ТОВ «Хайпер Логістик» пропонують екологічно чисті рішення для зеленої логістики, адаптовані до унікальних потреб наших клієнтів. Відданість принципам сталого розвитку гарантує, що всі процеси оптимізовані для мінімального впливу на навколишнє середовище. Використовуючи енергоефективні транспортні засоби, оптимізуючи маршрути для зменшення споживання палива та використовуючи екологічні пакувальні матеріали, компанія пропонує економічно ефективні та екологічно відповідальні логістичні послуги.

ТОВ «Хайпер Логістик» надає пріоритет своєчасним та надійним доставкам, суворо контролюючи кожен крок процесу. Передові системи відстеження надають оновлення в режимі реального часу, забезпечуючи прозорість та спокій для клієнтів.

Засновником та директором компанії виступає одна фізична особа – резидент України, якому належить 100% статутного капіталу (Додаток А). Розмір статутного капіталу 450 000 грн.

Види діяльності, які компанія може надавати клієнтам:

- 52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту;
- 6.90 Неспеціалізована оптова торгівля;
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт;
- 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;
- 46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням;
- 01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;
- 33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення;
- 33.17 Ремонт і технічне обслуговування інших транспортних засобів;
- 45.31 Оптова торгівля деталями та приладдям для автотransпортних засобів;
- 45.32 Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотransпортних засобів;
- 45.40 Торгівля мотоциклами, деталями та приладдям до них, технічне обслуговування і ремонт мотоциклів;
- 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;
- 46.49 Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення;
- 49.20 Вантажний залізничний транспорт;
- 68.10 Купівля та продаж власного нерухомого майна.

Компанія використовує модельний статут (Додаток Б).

За показниками діяльності ТОВ «Хайпер Логістик» відноситься до мікропідприємств. Кількість працівників станом на 31.12.2025 року складало 3 особи.

Функції головного бухгалтера виконує директор.

Бухгалтерський облік в ТОВ «Хайпер Логістик» ведеться безупинно з дня реєстрації підприємства. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, зберігання оброблених документів, реєстрів

і звітності протягом встановленого терміну, але не менш трьох років, несе керівник підприємства.

Підприємство веде бухгалтерську, статистичну та іншу звітність за результатами своєї діяльності і подає її у встановлених обсягах в порядку й терміни, що визначаються законодавством України.

Бухгалтерський облік організований відповідно до Плану рахунків. Також дозволено для забезпечення необхідної деталізації облікової інформації вводити додаткові субрахунки.

Облік витрат мікро підприємства ведеться на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» без використання рахунків класу 8 «Витрати по елементах».

ТОВ «Хайпер Логістик» звітує один раз на рік та подає скорочену фінансову звітність за формою 25 м «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

ТОВ «Хайпер Логістик» є платником податку на прибуток на загальних підставах та проводить свою діяльність згідно законодавства України.

Загальні економічні показники роботи ТОВ «Хайпер Логістик» наведені в табл. 2.1. Джерелом для їх розрахунку слугували фінансові звіти суб'єкта малого підприємництва (Додаток В).

Таблиця 2.1

Показники фінансової стійкості ТОВ «Хайпер Логістик»

№ п/п	Показники	на кінець 2024 року	на кінець 2025 року
01	02	03	04
1	Власний капітал, тис. грн.	21,1	484,8
2	Необоротні активи, тис. грн.	-	103,8
3	Власні обігові кошти, тис. грн. (1-2)	21,1	381,0
4	Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	-	-
5	Наявність власних та довгострокових джерел покриття запасів, тис. грн. (3+4)	21,1	381,0
6	Короткострокові кредити і позики, тис. грн.	-	-

Продовження табл. 2.1

01	02	03	04
7	Загальна сума основних джерел покриття запасів, тис. грн. (5+6)	21,1	381,0
8	Запаси, тис. грн.	-	140,3
9	Надлишок (+), нестача (-) власних обігових коштів для покриття запасів, тис. грн. (3-8)	21,1	240,7
10	Надлишок, нестача власних коштів і довгострокових кредитів і позик для покриття запасів, тис. грн. (5-8)	21,1	240,7
11	Надлишок, нестача основних джерел покриття запасів, тис. грн. (7-8)	21,1	240,7
12	Тип фінансової стійкості	1,1,1	1,1,1
13	Запас фінансової стійкості у днях (пок.11 : чиста виручка від реалізації продукції) x 360	16	4
14	Надлишок (+) або нестача (-) коштів на 1 грн. запасів (11 : 8), коп.	0	1,72

Джерело: складено автором за даними підприємства

Аналізуючи тип фінансової стійкості підприємства ми бачимо, що даному підприємству як і у 2024 р. так і у 2025 р. притаманне стійке фінансове становище, у компанії наявні власні обігові кошти.

Як бачимо, ні довгострокових зобов'язань, ні короткострокових кредитів та позик підприємство не залучало та у 2025 році засновники повністю погасили заборгованість по внескам в зареєстрований капітал. За поточний період компанія може самостійно фінансувати виробничий процес. Запас фінансової стійкості у днях показав, що у 2025 році на кожний робочий день припадає надлишок основних джерел фінансових запасів. У 2024 р. це 16 днів, а у 2025 р. зменшився до 4 днів. Таким чином, на 1 грн запасів приходить надлишок основних джерел покриття запасів 1,72 грн. у 2025 році, а у 2024 році ані надлишку ані нестачі коштів немає.

Отже підприємству потрібно уважно слідкувати за запасом фінансової стійкості.

Коефіцієнти фінансової стійкості наведені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості ТОВ «Хайпер Логістик»

№ з/п	Найменування показників	На початок періоду	На кінець періоду	Відхилення
01	02	04	05	06
1.	Коефіцієнт автономії (незалежності)	0,25	0,18	-0,07
2.	Коефіцієнт фінансової залежності	3,99	5,42	1,43
3.	Коефіцієнт фінансового ризику	2,99	4,42	1,43
4.	Коефіцієнт мобільності активів	1	0,96	-0,04
5.	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	1	0,79	-0,21
6.	Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів	0,25	0,15	-0,10
7.	Коефіцієнт автономії джерел формування запасів	0	2,72	2,72
8.	Співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю	0,92	1,18	0,26

Джерело: складено автором за даними підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства, розрахований у табл. 2.2 показав, що підприємство залежить від позикового капіталу. У 2024 р. коефіцієнт незалежності дорівнював 0,25, а у 2025 році зменшився до 0,18. Таким чином, підприємство не можна вважати автономним та незалежним, через те, що у 2025 році тільки 18% власних коштів акумульовані у джерелах фінансування. При рекомендованому рівні від 0,5 підприємство не дотягує 32%, тобто 68% у джерелах фінансування підприємства належить позиковому

капіталу. Погіршення стану автономії підприємства від позикових джерел фінансування пояснюється розвитком підприємства та відобразилось у збільшенні коефіцієнта фінансової залежності на 1,43 п.

Ступінь фінансового ризику показує, що у 2024 році на 1 грн власного капіталу використовувалось 2,99 грн. позикових коштів, а у 2025 році ступінь залежності підприємства від позикових коштів збільшилась до 4,42 грн.

Коефіцієнт мобільності активів зменшився на 0,04 порівняно з 2024 роком, що свідчить, що у компанії з'явилися необоротні активи, але їх частина досить незначна.

У компанії власні оборотні кошти у 2025 році збільшилися порівняно з 2024 роком і склали 381 тис. грн. Більшу частину в джерелах формування коштів підприємства складає запозичений капітал. Коефіцієнт маневреності у 2025 році зменшився на 0,21 по рівняно з 2024 роком та склав 0,79.

Невелика кількість власних оборотних коштів негативно відображається на формуванні запасів. Для дотримання фінансової стійкості підприємству необхідно покривати величину запасів власними оборотними коштами. Коефіцієнт забезпечення запасів власними оборотними коштами у компанії в 2024 році дорівнював 0,25, а у 2025 році він зменшився до 0,15. А отже підприємство залежно в частині формування запасів від зовнішніх джерел.

Важливим коефіцієнтом фінансової стійкості є співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованостей. Перевищення коефіцієнту над 1 свідчить про відсутність дисбалансу коштів у розрахунках, коли кредиторська заборгованість перевищує дебіторську, а отже підприємство не втрачає свою платоспроможність. У 2024 році коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості складав 0,92, а у 2025 році збільшився до 1,18.

У табл. 2.3 наведені показники ліквідності ТОВ «Хайпер Логістик».

Аналіз показників платоспроможності ТОВ «Хайпер Логістик» свідчить про недостатню кількість грошових коштів для покриття поточних зобов'язань. У 2024 році компанія могла покрити 0,3% поточних зобов'язань, а в 2025 році цей показник збільшився і складає 15,6%. Коефіцієнт проміжної ліквідності

знаходиться в межах рекомендованих значень і спроможне покрити поточних зобов'язання, але у 2025 році зменшився на 0,»2 п. і склад 1,11.

Таблиця 2.3

Показники ліквідності

Показники	На початок періоду	На кінець періоду	Відхилення (+,-)
01	03	04	05
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,003	0,159	0,156
2. Коефіцієнт проміжної ліквідності	1,33	1,11	-0,22
3. Коефіцієнт покриття (загальний коефіцієнт ліквідності)	1,33	1,18	-0,15

Джерело: складено автором за даними підприємства

Коефіцієнт загальної ліквідності складає 1,33 у 2024 році та 1,11 у 2025 році. Тобто компанія має можливість покрити поточні зобов'язання оборотними активами. Але показник не досягає рекомендованого значення – більше 2-2,5, що означає, що підприємство сплативши всі свої поточні зобов'язання не буде мати оборотних активів для продовження поточної діяльності. Таким чином, підприємство визнається платоспроможним, проте варто приділяти увагу на оптимізацію структури власних та запозичених джерел формування активів.

2.2. Організація обліку доходів ТОВ «Хайпер Логістик»

Основним документом, яким керується підприємство для організації бухгалтерського обліку є облікова політика. Згідно з наказом про облікову політику, підприємство ТОВ «Хайпер Логістик» веде бухгалтерський облік керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО, затвердженими інструкціями та іншими нормативними

документами, які регламентують ведення обліку, складання й подання фінансової звітності.

Ефективна система обліку фінансових результатів є критично важливою для успішної роботи компаній. Вона покликана вирішувати такі ключові завдання:

- Точність оцінки: правильне визначення та об'єктивна оцінка доходів від наданих послуг;
- Документування: повне оформлення операцій первинними документами та вчасне внесення даних до облікових регістрів;
- Податковий контроль: моніторинг коректності розрахунку прибутку від операційної діяльності для податкових цілей;
- Інформаційне забезпечення: оперативне отримання точних відомостей про доходи й витрати компанії;
- Аналіз капіталу: систематизація даних про формування та розподіл отриманого прибутку.

ТОВ «Хайпер Логістик» діє як офіційний представник турецької компанії Hiper Logistic і надає логістичні послуги.

Для відображення доходів підприємство використовує такі три основні рахунки:

- 70 «Доходи від реалізації» - для відображення виручки від основного виду діяльності.
- 71 «Інші операційні доходи» - для надходжень від інших операційних процесів.
- 74 «Інші доходи» - для обліку доходів неопераційної діяльності.

Порядок визнання доходів за договорами транспортно-експедиторського обслуговування регламентується правовим статусом учасників правочину та специфікою розподілу обов'язків між ними.

Зокрема, якщо у взаємовідносинах із третіми особами експедитор діє виключно від імені клієнта, такий договір набуває ознак посередницького. За своєю економіко-правовою природою він відповідає положенням договорів

комісії, доручення або агентських угод, де замовник є довірителем (комітентом), а експедитор — повіреним (посередником), який не стає безпосередньою стороною у правочинах із третіми особами. За таких умов логістичний оператор зобов'язаний надати замовнику звіт про виконання доручення та первинні підтверджуючі документи відповідно до погоджених договірних зобов'язань.

Натомість, якщо експедитор укладає угоди з третіми особами від власного імені та бере на себе повну матеріальну відповідальність за організацію доставки і збереження вантажу, правовідносини сторін регулюються загальними нормами про надання послуг. Водночас, незалежно від обраної юридичної моделі співпраці, ключовою економічною суттю операцій транспортного експедирування залишається організаційно-посередницька діяльність.

Процес документування операцій з обліку доходів підприємства охоплює широкий спектр бухгалтерських та юридичних документів розпорядчого й виконавчого характеру. Своєчасну та достовірну інформацію про отримані доходи керівництво отримує з первинної документації, облікових регістрів, Головної книги, а також із форм фінансової та податкової звітності. Зазначені дані є базою для визначення фінансового результату до оподаткування та ухвалення стратегічних управлінських рішень щодо оптимізації джерел надходження доходів.

Реалізація послуг контрагентам регулюється відповідними договорами про надання послуг, які визначають предмет, ціну, кількість, якість та послуг, а також порядок і строки розрахунків (Додаток Г). У ТОВ «Хайпер Логістик» практика договірних відносин передбачає укладання договорів з невизначеним строком. Всі специфічні умови щодо виду наданих послуг оговорюються окремо в заявках.

У взаємовідносинах із контрагентами ТОВ «Хайпер Логістик» діє від власного імені та здійснює такі послуги):

- розробка та оптимізація маршрутів перевезення вантажів замовника з метою мінімізації логістичних і часових витрат;
- пошук та залучення надійних перевізників відповідно до замовлень клієнта;
- укладання договорів перевезення від власного імені;
- оформлення та одержання супровідної документації, необхідної для транспортування;
- забезпечення виконання митних та інших регуляторних формальностей від власного імені;
- організація та контроль вантажно-розвантажувальних робіт;
- забезпечення кількісної та якісної перевірки (інспектування) вантажу;
- сплата від власного імені державних мит, зборів та інших обов'язкових платежів;
- організація зберігання та складського оброблення вантажу;
- забезпечення відправлення та отримання вантажу у пункті призначення;
- надання інших супутніх послуг за взаємною згодою сторін.

Умовами договорів із більшістю клієнтів передбачено відтермінування платежів на строк до 30 календарних днів.

Грошові кошти, що надходять від замовників на виконання договорів транспортного експедирування, обліковуються на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» у розрізі відповідних субрахунків. Отримані авансові платежі (передоплата) за послуги, які будуть надані в майбутньому, також відображаються за кредитом рахунку 36 (Додаток Д).

У разі реалізації послуг за прямим договором транспортного експедирування, коли підприємство виконує роботи самостійно без залучення третіх осіб (субпідрядників), весь обсяг отриманих від клієнта коштів визнається власною платою експедитора. Відповідно, повна сума доходу від реалізації відображається за кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Дохід визнається на дату складання та підписання акту наданих послуг (виконаних робіт) на основі принципу нарахування, незалежно від дати фактичного надходження грошових коштів. Суми отриманої попередньої оплати (авансу) до складу доходів звітного періоду не включаються.

Відповідно до вимог чинного законодавства, факт належного виконання транспортно-експедиторських послуг має бути обов'язково підтверджений єдиним транспортним документом або відповідним комплектом документів. Ці документи складаються мовою міжнародного спілкування (залежно від виду транспорту) або державною мовою (для внутрішньоукраїнських перевезень) і засвідчують рух вантажу від пункту відправлення до пункту призначення. До таких документів належать:

- авіаційна вантажна накладна (Air Waybill);
- міжнародна автомобільна накладна (CMR);
- залізнична накладна СМГС (УМВС) або ЦІМ (CIM);
- коносамент (Bill of Lading);
- вантажна відомість (Cargo Manifest);
- інші документи, передбачені законодавством України.

Оформлення зазначених документів є обов'язковою умовою для визнання експедиторської послуги виконаною для замовника. Вітчизняні суб'єкти господарювання для первинного оформлення операцій додатково використовують акт приймання-передання наданих послуг (Додаток Е). Отримана попередня оплата (аванс) не визнається доходом звітного періоду та не включається до фінансового результату.

Податковий кодекс України не передбачає специфічних коригувань фінансового результату до оподаткування за операціями транспортного експедирування. У зв'язку з цим платники податку на прибуток відображають зазначені операції в податковому обліку виключно на підставі загальних правил бухгалтерського обліку.

Дохід визнають виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо можна достовірно оцінити результат операції. За

період, що досліджувався, підприємство не мало операцій по коригуванню доходів та відображення знижок від реалізації.

Проводки по відображенню доходів ТОВ «Хайпер Логістик» наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Проводки по визнанню доходів

Змість операції	Дебет	Кредит	Сума
01	02	03	04
Визнаний дохід від надання експедиторських послуг ТОВ «Каменс Груп»	361	703	810 812,20
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	703	361	135 135,37
Отримано оплату від ТОВ «Каменс Груп»	311	361	810 812,20
Отримано аванс за експедиторські послуги від ТОВ «Гронал»	311	361	79 347,00
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	13 224,33
Визнаний дохід від надання експедиторських послуг ТОВ «Гронал»	361	703	79 347,00
Списано податкове зобов'язання по ПДВ	703	643	13 224,33

Джерело: складено за даними підприємства

Компанія не веде аналітичний облік в розрізі кожного наданого виду послуг, хоча при виконанні договору транспортного-експедирування надається декілька послуг разом. Тому ми пропонуємо відкрити аналітичні рахунки за видами наданих послуг для можливості аналізувати рентабельність кожного виду послуг. Це дасть можливість на підставі аналітичної інформації більш оперативно реагувати на послуги з низькою чи від'ємною рентабельністю.

У складі доходів підприємства є ще інші операційні доходи, які обліковуються на рахунку 71 з використанням відповідних субрахунків.

Компанія має зовнішньоекономічні контракти і отримує доходи від купівлі-продажу валюти та від курсових різниць. Також до доходів відносяться відсотки банку, які нараховуються на залишки коштів на поточному рахунку.

Монетарна дебіторська та кредиторська заборгованість нерезидентів підлягає перерахунку і визнанню курсових різниць, за умови що це монетарні статті. Доходи від курсових різниць підприємство відображає на рахунку 714 «Дохід від операційних курсових різниць» проводками:

Дт 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»

Кт 714 «Дохід від операційних курсових різниць» та

Дт 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»

Кт 714 «Дохід від операційних курсових різниць»

За умови внесення коректного курсу валют Програма BAS автоматично розраховує доходи від курсових різниць. Але доцільно також передбачити первинний документ, наприклад, довідка-розрахунок бухгалтерії.

При придбанні та продажу іноземної валюти у ТОВ «Хайпер Логістик» виникають різниці між комерційним курсом та курсом НБУ з урахуванням витрат на придбання іноземної валюти. Такі різниці підприємство відображає на рахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» з використанням проводки:

Дт 33 «грошові кошти у дорозі»

Кт 711 Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»

Інформацію щодо отриманого доходу чи витрат від купівлі-продажу валюти отримують на підставі виписки банку, в якій зазначається курс НБУ та курс реалізації валюти.

Всі доходи, визнані на рахунках 7 класу в кінці звітного періоду підлягають списанню в порядку закриття рахунків на фінансовий результат. Але ТОВ «Хайпер Лозістик» не проводить визначення фінансового результату кожного періоду, а здійснює це перед складанням річної фінансової звітності.

Це ускладнює контроль за сумою фінансового результату і нами пропонується частіше визначати фінансовий результат від діяльності підприємства.

2.3. Порядок відображення витрат та формування фінансових результатів

Адекватна оцінка фінансових результатів неможлива без розуміння витрат підприємства.

Основним рахунками, які використовуються на підприємстві для відображення витрат, є: рахунок 903 «Собівартість реалізованих послуг», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Одночасно з визнанням доходів на дату підписання акту наданих послуг, логістична компанія формує витрати, безпосередньо пов'язані з цими доходами.

Згідно з вимогами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», витратами звітного періоду визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що зумовлює зниження власного капіталу підприємства (за винятком випадків його вилучення чи розподілу між власниками), за умови їхньої достовірної вартісної оцінки.

Система обліку витрат у ТОВ «Хайпер Логістик» охоплює комплекс процедур із первинного, синтетичного та аналітичного відображення прямих виробничих витрат, витрат на обслуговування й управління процесами, калькулювання собівартості наданих транспортно-експедиторських послуг, а також відображення інших операційних та неопераційних витрат підприємства.

Серед витрат, які формують собівартість наданих послуг найбільшу частку займають послуги з перевезення та експедиторські послуги. Компанія розпочала свою діяльність під час повномасштабного вторгнення і більшу частину послуг компанія виконує залізничним чи автомоїблним транспортом до портів через Болгарію, Румунію та Туреччину з подальшим відправленням

суднами. Це звичайно позначається як на вартості логістичних послуг так і на часі надання послуг.

Власний автомобільний транспорт у ТОВ «Хайпер Логістик» на балансі відсутній, тому для виконання послуг з автомобільного перевезення вантажів підприємство залучає сторонні автотранспортні підприємства.

Витрати, понесені компанією у зв'язку із залученням третіх осіб (зокрема, оплата послуг сторонніх перевізників), визнаються витратами експедитора. Надалі зазначені суми у повному обсязі (без змін) компенсуються замовником шляхом їхнього включення до відповідних рахунків та актів наданих послуг для подальшого дзеркального перевиставлення клієнтам.

Компанія для надання послуг не використовує матеріальні ресурси, тому рахунок 20 не використовується.

Послуги транспортно-експедиторського обслуговування ТОВ «Хайпер Логістик» надає в сфері автомобільних, залізничних та морських перевезень, і об'єктом витрат визначене конкретне замовлення логістичних послуг від клієнта. У відповідності із встановленою номенклатурою об'єктів обліку витрат організовується аналітичний облік фактичних витрат на підприємстві, необхідний для проведення поточного контролю за формуванням собівартості продукції. Але як було зазначено в попередньому пункті кваліфікаційної роботи підприємство не застосовує аналітичний облік видів наданих послуг в межах одного замовлення.

Інструкцією «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 для обліку виробничих витрат і визначення собівартості виготовленої продукції призначений активний рахунок 23 «Виробництво». Але компанія замість рахунку 23 використовує рахунок 91 «Загальновиробничі витрати», що ускладнює визначення зв'язку витрат з доходом по наданим логістичним послугам.

При відображенні витрат використовуються наступні первинні документи: акти виконаних послуг від постачальників, CMR, товарно-

транспортні накладні, табеля обліку робочого часу, довідки та розрахунки бухгалтерії. Послуги, отримані від нерезидентів, такі як фрахт, тощо, не передбачають підписання акту виконаних послуг. Підтвердженням їх отримання від постачальників є рахунки.

Основну частину витрат на виробництво складають послуги, придбані у автоперевізників, контейнерних ліній, морських портів, страхових організацій.

Логістичні послуги виконуються протягом досить тривалого періоду часу від прийняття вантажу до доставки до пункту призначення і тому у підприємства на кінець періоду мають виникати залишки незавершеного виробництва послуг. Такі залишки компанія відображає у фінансовій звітності у складі рядка 1100 «Запаси».

Заробітна плата експедитора відноситься до всіх замовлень і має бути розподілена між ними. Підставою для нарахування заробітної плати є табель обліку робочого часу. Але компанія не використовує табель і нараховує заробітну плату в сумі окладу, визначеного при прийманні на роботу співробітника. Логістичні послуги також можуть проводитися у вихідні, але такі факти не фіксуються на підприємстві і відповідні доплати не нараховується.

При придбанні у нерезидентів фрахту ТОВ «Хайпер Логістик» має зобов'язання щодо утримання податку на фрахт, який складає 6%. Проте з країнами нерезидентів підписана Конвенція про усунення подвійного оподаткування і такі утримання не здійснюються за умови наявності довідки про резидентство.

Одночасно з визнанням доходу логістична компанія списує собівартість наданих послуг кореспонденцією

Дт 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»

Кт 91 «Загальновиробничі витрати».

Всі інші операційні витрати, які не включаються до виробничих витрат враховуються на рахунках 92 «Адміністративні витрати» та 94 «Інші операційні витрати».

Адміністративні витрати включають заробітну плату адміністративно-управлінського персоналу, відрахування єдиного соціального внеску, витрати на оренду офісу, комунальні послуги, та інші витрати, пов'язані з управлінням.

До інших операційних витрат відносяться витрати на купівлю валюти, курсові різниці по перерахуванню іноземної валюти та інші операційні витрати.

Основні проводки по обліку витрат підприємства наведені у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Проводки по відображенню витрат

№ з/п	Зміст	Дебет	Кредит
01	02	03	04
1	Отримано акт виконаних послуг від ТОВ «Імтрекс» за послуги з перевантаження вантажу	91	631
2	Отримано послуги за перевезення вантажу від ТОВ «ексімтранс»	91	631
3	Отримано рахунок від СМА CGM за послуги фрахту	91	632
4	Нараховано заробітну плату експедитору	91	661
5	Проведено відрахування ЄСВ	91	65
6	Списано собівартість реалізованих послуг	903	91
7	Нараховано заробітну плату директору підприємства	92	661
8	Проведено відрахування ЄСВ	92	65
9	Отримано акт виконаних послуг за оренду офісного приміщення від ФОП Пославський І.В.	92	631
10	Визнані витрати від переоцінки валюти	942	312

Джерело: складено за даними підприємства

Для забезпечення виконання умов договорів транспортно-експедиторського обслуговування, підприємство надає послуги, які відповідно до Податкового кодексу України можуть як підлягати оподаткуванню податком на додану вартість (ПДВ), так і звільнятися від нього. До останніх належать: страхування вантажів, міжнародні перевезення за межами митної території України, простої контейнерів.

У разі включення зазначених неоподатковуваних витрат до загального акту наданих послуг для замовника, вони так само не підлягають обкладенню ПДВ. Водночас на логістичну компанію покладається законодавчий обов'язок щодо складання та реєстрації податкової накладної з обов'язковою позначкою «Без ПДВ».

Також відповідно до ст. 199 Податкового кодексу України у разі одночасного надання послуг, які обкладаються ПДВ та не обкладаються ПДВ виникає необхідність пропорційного розподілу вхідного ПДВ по товарам і послугам подвійного призначення. Проте підприємство по результатам 2025 року не проводило такий розподіл.

За результатами дослідження особливостей обліку витрат ми дійшли висновку, що у підприємства існують певні помилки в відображенні витрат, що наражає підприємство на податкові ризики. Також через низьку оперативність формування звітних даних знижується рівень достовірності, повноти та точності відображення результатів калькулювання собівартості транспортно-експедиторських послуг, що обмежує можливості керівництва щодо оперативного контролю за рівнем витрат підприємства та фінансовими результатами.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «ХАЙПЕР ЛОГІСТИК»

3.3. Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства

Для якісного проведення аудиту необхідно виконання аналітичних процедур, які включають в себе аналіз поведінки доходів, витрат та фінансових результатів. Також аналіз формування доходів і фінансових результатів є ключовим елементом в управлінні фінансовою діяльністю підприємства. Він дозволяє оцінити джерела доходів, ефективність витрат, прибутковість і ризики, а також приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Фінансовий стан та фінансові результати діяльності потребують систематичного аналізу, який здійснюється за системою спеціальних показників, що ґрунтуються на підставі даних фінансового обліку та фінансової звітності підприємств.

Метою даного аналізу є:

- оцінка структури та динаміки доходів;
- визначення ключових факторів, що впливають на фінансові результати;
- виявлення резервів для підвищення прибутковості;
- підготовка рекомендацій для покращення фінансового стану підприємства.

Аналіз динаміки та структури доходів ТОВ «Хайпер Логістик» проведено в табл. 3.1 та на рис. 3.1.

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки доходів підприємства

Показник	Період		Відхилення
	2024 рік	2025 рік	
01	02	03	04
Чистий дохід від реалізації	474,1	21135	20660,9
Інший операційний дохід	-	-	-
Інші доходи	136,9	417,6	280,7
Разом	611,0	21552,6	20941,6

Джерело: складено автором за даними підприємства

У ТОВ «Хайпер Логісик» у 2025 році доходи порівняно з 2024 роком збільшились на 20 841,6 тис. грн., зокрема чистий дохід від реалізації збільшився на 20 660,9 тис. грн., а інші доходи – на 280,7 тис. грн.

Таке суттєве збільшення доходу від реалізації обумовлено тим, що у попередньому році компанія була щойно створена.

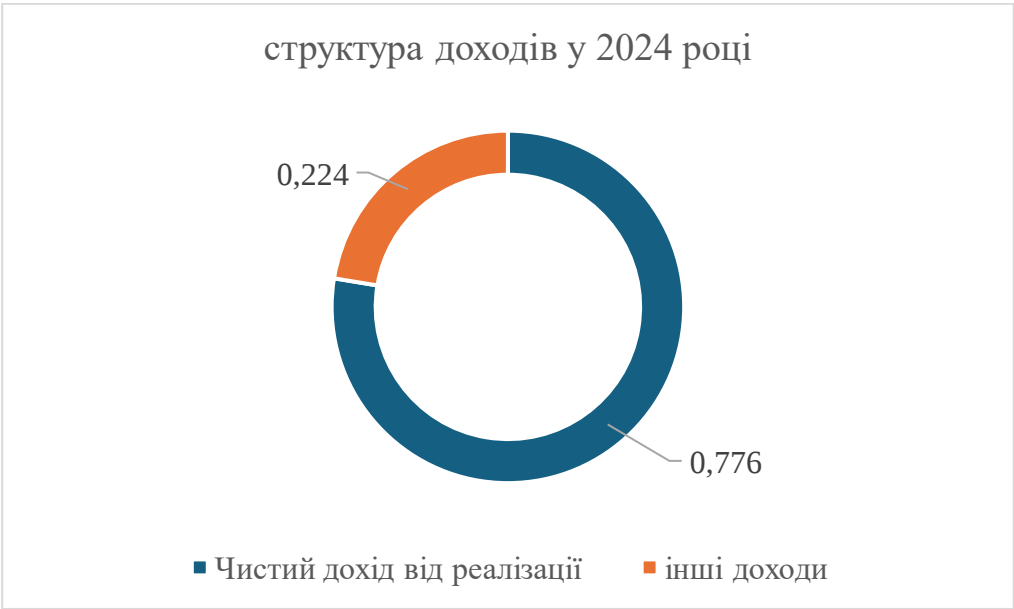




Рис .3.1. Структура доходів ТОВ «Хайпер Логістик»

Джерело: складено автором за даними підприємства

У структурі доходів у 2024 році частка доходу від реалізації складала 77,6%, а у 2025 збільшилась на 20,5 в.п. і склала 98,1%. Відповідно інші доходи займали 22,4% та зменшились на 20,5 в.п. у 2025 році.

Аналіз динаміки та структури доходів ТОВ «Хайпер Логістик» проведено в табл. 3.2 та на рис. 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз динаміки доходів підприємства

Показник	Період		Відхилення
	2024 рік	2025 рік	
01	02	03	04
Собівартість реалізації	427,8	19551,6	19123,8
Операційні витрати	169,9	1966,8	1796,9
Інші витрати	-	-	-
Разом	597,7	21518,4	20920,7

Джерело: складено автором за даними підприємства

У 2025 році загальна сума витрат підприємства збільшилась на 20 920,7 тис. грн., що обумовлено збільшенням собівартості реалізованих послуг на 19 123,8 тис. грн. та операційних витрат на 1 796,9 тис. грн.

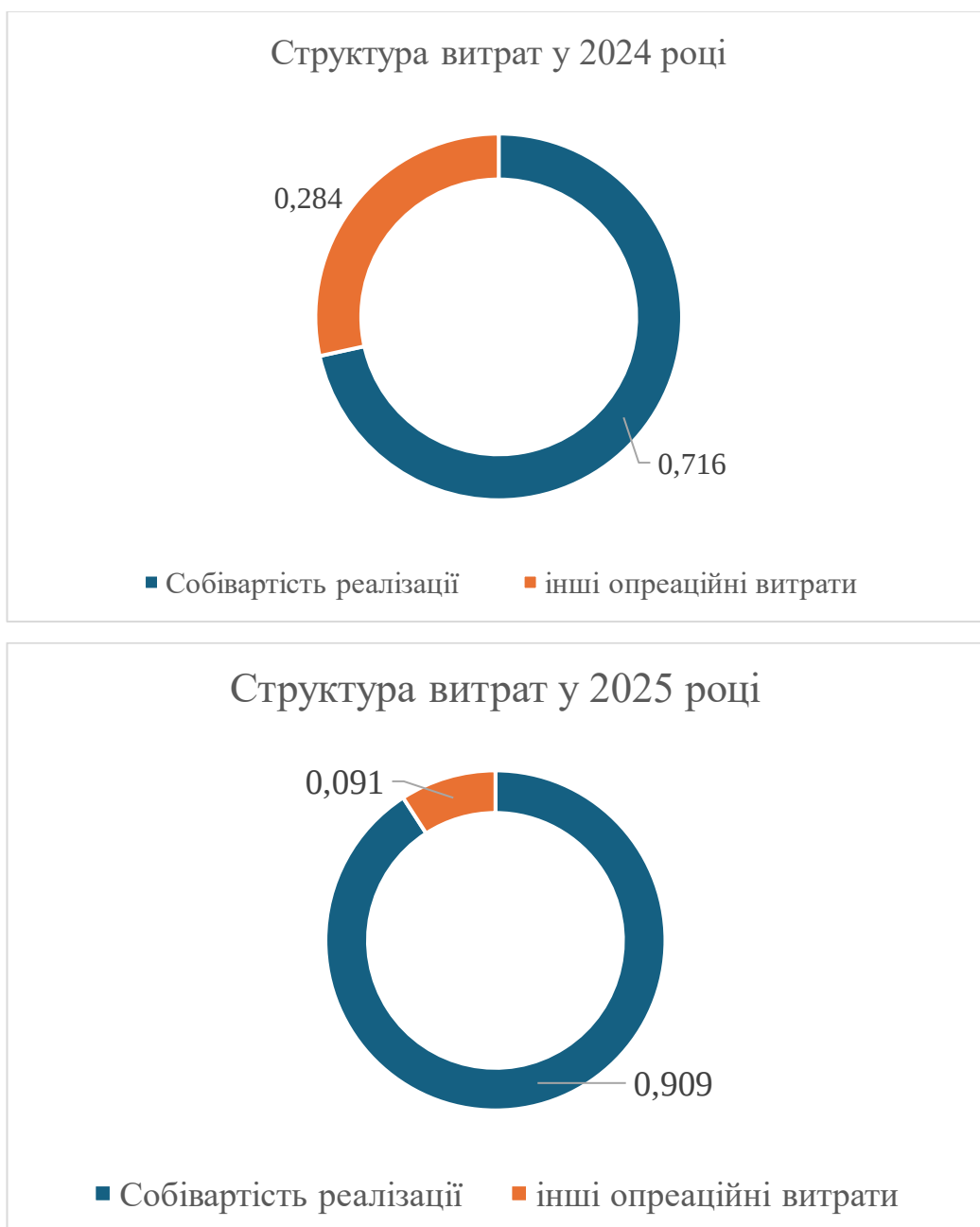


Рис .3.2. Структура витрат ТОВ «Хайпер Логістик»

Джерело: складено автором за даними підприємства

У структурі витрат ТОВ «Хайпер Логістик» у 2024 році 71,6% займає собівартість реалізованих послуг, а у 2025 році вже вона збільшилась до 90,9%. Інші операційні витрати складають 28,4% у 2024 році та 9,1% у 2025 році.

Темп збільшення доходів та витрат, а також коефіцієнт валового прибутку наведено в табл. 3.3 та рис. 3.3.

Таблиця 3.3

Темпи збільшення доходів та витрат ТОВ «Хайпер Логістик»

Показник	Значення, %
01	02
Темп збільшення доходів	3427,43
Темп збільшення витрат	3500,20

Джерело: складено автором за даними підприємства

Дані табл. 3.3 свідчать, що у ТОВ «Хайпер Логістик» темп збільшення доходів у 2025 році порівняно з 2024 роком склав 3 427,43%, а темп збільшення витрат – 3 500,20%. Таке збільшення обумовлене тим, що у 2024 році компанія лише була створена і починала свою діяльність. Темп збільшення витрат перевищує темп збільшення доходів, що є негативним моментом. і якщо в майбутньому збережеться така тенденція це буде негативно позначатися на показниках прибутковості.

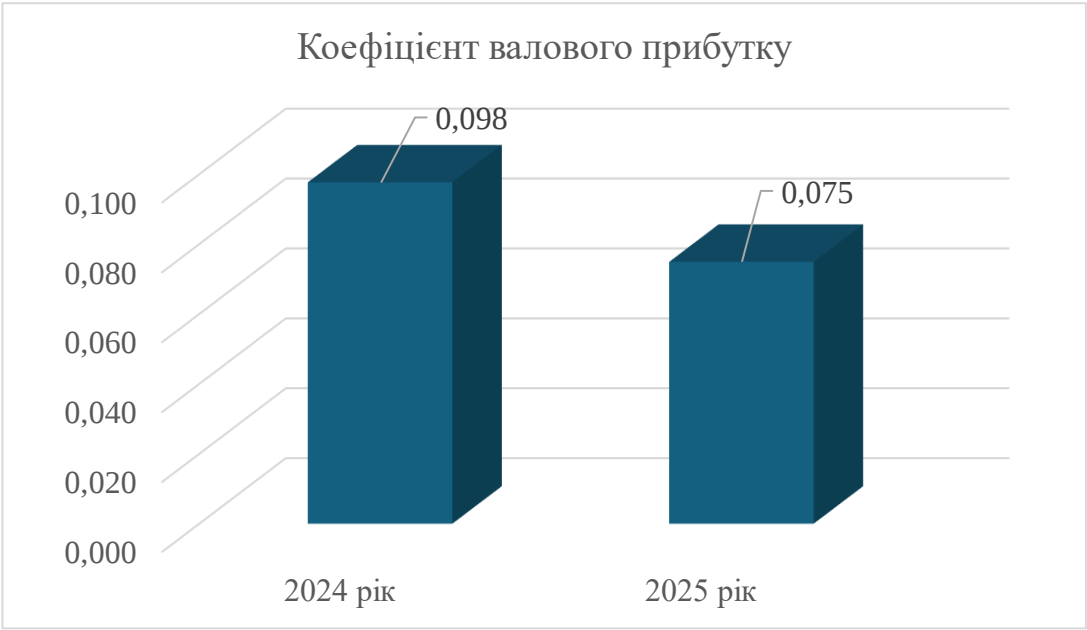


Рис. 3.3. коефіцієнт валового прибутку ТОВ «Хайпер Логістик»

Джерело: складено автором за даними підприємства

Через те, що темпи збільшення собівартості випереджають темпи збільшення доходу від реалізації у компанії у 2025 році порівняно з 2024 роком зменшився коефіцієнт валового прибутку. У 2024 році він складав 0,098, а у 2025 році склав 0,075. У подальшому такого значення коефіцієнту валового прибутку може бути замало для покриття операційних витрат, що не включені до собівартості.

Для дослідження фінансових результатів частіше за все використовують показники рентабельності, які визначають ефективність діяльності у відносних значеннях.

У табл. 3.4 наведені показники рентабельності ТОВ «Хайпер Логістик».

Таблиця 3.4

Показники рентабельності ТОВ «Хайпер Логістик»

№ з/п	Показники	2024 рік	2025 рік	Відхилення
01	02	03	04	05
1	Рентабельність реалізації продукції	0,023	0,001	-0,022
2	Рентабельність діяльності	0,018	0,001	-0,017
3	Рентабельність активів	0,130	0,009	-0,121
4	Рентабельність капіталу	0,517	0,049	-0,468

Джерело: складено автором за даними підприємства

За даними табл. 3.4 показники рентабельності підприємства зменшились у 2025 році порівняно з 2024 роком. Рентабельність реалізації продукції (відношення чистого прибутку до чистого доходу від реалізації) зменшилась на 0,022. Рентабельність діяльності (відношення чистого прибутку до сукупних витрат) зменшилась на 0,017. Рентабельність активів зменшилась на 0,121, а рентабельність капіталу – на 0,468.

Для підвищення рентабельності підприємству необхідно жорстко контролювати невиробничі витрати періоду, проводити аналіз портфелю

наданих послуг для визначення низькомаржинальних послуг та оптимізувати ціноутворення.

3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю ТОВ «Хайпер Логістик»

Проведення аудиторської перевірки фінансової звітності суб'єкта господарювання обов'язково передбачає оцінку його системи внутрішнього контролю (СВК), незалежно від специфіки діяльності підприємства-замовника.

Ключова мета внутрішнього контролю доходів, витрат і фінансових результатів полягає в забезпеченні збереження та ефективного використання активів підприємства, а також у верифікації достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Крім того, функціонування цієї системи спрямоване на зміцнення фінансової стійкості суб'єкта господарювання, моніторинг і комплексний аналіз чинників, що впливають на формування прибутку, та пошук внутрішніх резервів його максимізації шляхом оптимізації витрат і обсягів реалізації. У підсумку це забезпечує реалізацію стратегічного завдання фінансового менеджменту — зростання ринкової вартості підприємства та підвищення добробуту його власників.

Функціонування дієвого внутрішнього контролю дозволяє оптимізувати процеси фінансово-господарської діяльності, забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також сприяє своєчасному виявленню й усуненню викривлень у звітності. Окрім цього, наявність ефективного контролю дозволяє аудитору зменшити обсяг і кількість безпосередніх аудиторських процедур.

У межах підприємств транспортно-експедиторської галузі ключовими завданнями внутрішнього контролю є контроль за отриманими доходами і витратами, а також моніторинг впровадження новітніх технологій і ощадливого використання активів задля зниження собівартості послуг.

Залежно від часових ознак і джерел інформації, внутрішній контроль класифікують на:

- попередній, оперативний (поточний) та подальший (ретроспективний);
- документальний і фактичний.

Аналіз практичної діяльності більшості вітчизняних транспортно-експедиторських компаній свідчить про безсистемний та хаотичний характер організації системи внутрішнього контролю або взагалі його відсутність. Основними недоліками є низька якість або повна відсутність внутрішніх регламентів, а також відсутність документального закріплення результатів контрольних дій.

На практиці найчастіше застосовується ретроспективний контроль витрачання ресурсів, який здійснюється наприкінці звітної періоду шляхом аналізу відхилень від встановлених норм. Проте, зважаючи на короткий операційний цикл надання логістичних послуг, такий підхід є неефективним: інформація про порушення надходить із запізненням, що унеможливорює оперативне ухвалення коригуючих рішень для зменшення непродуктивних витрат. За таких обставин пріоритетного значення набувають саме попередній та поточний види контролю.

Відповідно до міжнародних стандартів, система внутрішнього контролю охоплює такі взаємопов'язані елементи:

1. Систему бухгалтерського обліку, яка визначає послідовність і зміст записів для відображення господарських операцій;
2. Середовище контролю, що відображає загальну обізнаність, компетентність і ставлення керівництва до важливості контролю, а також підтримку культури чесності й етичної поведінки;
3. Процедури контролю – тобто заходи, розроблені менеджментом для досягнення операційних цілей.

Доцільність створення окремого підрозділу внутрішнього контролю залежить від масштабів діяльності підприємства. Для невеликих компаній формування такого відділу є економічно необґрунтованим, тому контрольні функції безпосередньо покладаються на директора та головного бухгалтера.

При чому директор буде контролювати виконання розпорядчих документів, збереження майна, фінансово-господарські результати та персональну відповідальність працівників, а головний бухгалтер забезпечувати контроль за достовірністю обліку й звітності, дотриманням законодавства та облікової політики, виконанням фінансових планів, платіжною дисципліною, своєчасним погашенням зобов'язань, проведенням інвентаризацій і збереженням активів.

Аудитор має оцінити, чи підтримується в компанії культура чесності, та перевірити рівень компетентності персоналу.

Ефективність внутрішнього контролю визначається рівнем регламентації контрольної діяльності нормативними й організаційно-розпорядчими документами компанії, які мають чітко визначати права та обов'язки суб'єктів контролю. Система вважається ефективною, якщо вона оперативно попереджує виникнення недостовірної інформації або виявляє її у мінімальні строки.

Для дослідження середовища контролю аудитори використовують спеціалізовані запити й опитувальники. Вони дозволяють групі з виконання завдання отримати загальне розуміння внутрішніх контролів підприємства в конкретних областях аудиту. На етапі попередньої оцінки ризиків вони можуть бути використані аудитором для визначення рівня довіри до внутрішнього контролю та потім сформулювати рекомендації щодо поліпшення функціонування системи внутрішнього контролю клієнта. Оскільки сучасна логістика повністю цифровізована, обов'язково направляється опитувальник з ІТ-безпеки.

Основними питаннями мають бути процес своєчасного проведення операцій у програмних продуктах, наявність чи відсутність застосування транзитних/проміжних рахунків (на кшталт рахунку «00»), які ускладнюють ідентифікацію операцій та наявність належним чином оформлених виправлень та записів «сторно».

У табл. 3.5 сформовані основні питання для дослідження системи внутрішнього контролю компанії, які стосуються введення операцій в систему та інформаційного середовища компанії.

Таблиця 3.5

Розуміння системи внутрішнього контролю підприємства

		ТАК/НІ	Коментарі
01		02	03
1.	ГОЛОВНА КНИГА		
1.1.	Головна книга оперативно та своєчасно оновлюється?	так	Формується в BAS
1.2.	Чи ведуться всі облікові регістри належним чином?	так	Формується в BAS
1.3.	Чи заборонена практика ведення проміжних рахунків (нульових рахунків або рахунків обліку операцій, за якими неможливо визначити їх приналежність до конкретного класу)?	ys	У звітному періоді не застосовувались
1.4.	Якщо такі проміжні рахунки ведуться, то чи звіряються вони, чи закриваються в найкоротші терміни і чи підтверджені бухгалтерськими записами?	ні	проміжні рахунки не велися
1.5.	Чи є чіткий опис того, що повинен включати кожен рахунок в Головній книзі, а також які рахунки мають бути узагальнені для цілей керівництва і затверджених форм фінансової звітності?	ні	-
1.6.	Чи не згортається "сальдо" за дебетом і кредитом рахунків?	так	згортання сальдо розрахунків з дебіторами та кредиторами
1.7.	Чи часто є записи "сторно"?	ні	У звітному періоді не застосовувались
1.8.	Чи є підчистки, виправлення?	ні	У звітному періоді не застосовувались
2.	ІНФОРМАЦІЙНЕ СЕРЕДОВИЩЕ КОМПАНІЇ		
2.1.	Чи існують в Компанії затверджені процедури щодо установки технічного та програмного забезпечення, у т.ч. призначення проектної групи для контролю за ІТ-проектами, перевірки готовності продукту і оцінки недоліків? Чи є в Компанії процедури тестування та прийняття АРМ користувачами? Чи документуються належним чином всі ці процедури?	ні	-

2.2.	Чи підтверджені документально, з необхідними підписами, будь-які зміни в інформаційному середовищі?	так	частково
2.3.	Чи мають співробітники Компанії необхідні навички для ефективного використання інформаційного середовища? Чи всі члени ІТ-команди мають розуміння ключових елементів ІТ-середовища (концентрація знань в однієї особи може стати загрозою)?	так	-
2.4.	При тестуванні ІТ-середовища необхідно отримати розуміння щодо наступного: - яку програму використовує бухгалтерія, відділ збуту, HR, головний інженер, головний технолог, які є бази даних;	-	BAS, MeDoc
-	назва програми і чи є вона ліцензована (перерахувати основні);	так	BAS, MeDoc
-	ведення допоміжних реєстрів та їх зв'язок з Головною книгою;	-	забезпечено
-	визначення основних показників у довідкових/ інформаційних файлах (ціна продажу, знижки, собівартість, витрати на оплату праці) та затвердження відповідних змін;	ні	ціна реалізації та собівартість визначаються окремо по кожному виконанні послуг
-	відображення первинних документів у допоміжних реєстрах та Головній книзі;	так	Забезпечується в повній мірі, але є факти затримки первинних документів, що надходять від контрагентів, за звітними періодами, що ускладнює їх своєчасну обробку
-	процедури звірки контрольних синтетичних рахунків з допоміжними реєстрами?	-	відсутні
2.5.	Чи є адекватними наявні в Компанії фізичні та логічні засоби управління доступом до ІТ-ресурсів?	ні	-

2.6.	Чи здійснюється в Компанії контроль за доступом до даних, їх внесенням, змінами та друком? (За необхідності, надати документальне підтвердження наявності такого контролю з зазначенням відповідних рівнів доступу).	ні	-
2.7.	Чи перевіряються внесені дані до оновлення реєстрів? (Для відстеження операцій при аудиті, може знадобитися звірка первинних документів та переліку операцій).	ні	-
2.8.	Чи існує можливість видалення бухгалтерського запису без проведення формального бухгалтерського запису з отриманням відповідного дозволу?	так	-
2.9.	Чи регулярно створює Компанія резервні копії бухгалтерської програми та чи зберігає їх в безпечному місці з обмеженим доступом?	ні	-
2.10.	Чи перевіряється працездатність таких копій для можливості їх використання в разі надзвичайного випадку?	ні	-
2.11.	Чи існує план дій в Компанії на випадок збою роботи технічного/програмного забезпечення?	ні	-
2.12.	Чи використовує Компанія антивірусні програми та чи регулярно вони оновлюються?	так	-
2.13.	Чи обмежено використання комп'ютерної техніки для власних потреб?	ні	працівники працюють з власною технікою
2.14.	Як і хто проводить банківські транзакції? Хто відповідальний за користування "електронним" ключем?	-	директор

Джерело: складено автором

Даний інструментарій оцінки є обов'язковим згідно з Міжнародними стандартами аудиту (МСА). Для підвищення якості перевірки базовий перелік питань щодо ведення Головної книги, відсутності несанкціонованих виправлень, стану інформаційного середовища) доцільно розширювати додатковими блоками питань, які стосуються безпосередніх об'єктів бухгалтерського обліку: операцій із виробничими запасами, необоротними активами, дебіторською заборгованістю та операцій із реалізації послуг

Після аналізу опитувальників та тестування процесів аудитор робить висновок за двома критеріями:

1. Чи здатна система ефективно попереджувати виникнення помилок та недостовірної інформації?
2. Чи здатна вона ефективно виявляти помилки у короткі строки, якщо вони вже відбулися?

У ході виконання тесту на перевірку системи внутрішнього контролю нами було виявлено, що система внутрішнього контролю є слабкою і аудитори мають низький рівень довіри до нього. Директор виконує функції бухгалтера, комп'ютерна техніка використовується також і для власних потреб. І у логістичних компаніях часто спостерігаються факти затримки первинних документів, що надходять від іноземних або внутрішніх контрагентів. Це ускладнює своєчасне відображення доходів/витрат у потрібному звітному періоді.

Отже аудитору необхідно виконати для аудиторської перевірки розширені тести щодо первинних документів та операцій та сформулювати рекомендації щодо покращення системи внутрішнього контролю підприємства.

3.3. Аудит доходів та фінансових результатів

Посилення вимог до фінансового контролю, зокрема впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності, обумовлює необхідність проведення детального аудиту доходів і витрат. Це дозволяє підприємствам не лише виконувати регуляторні вимоги, але й формувати прозору фінансову базу для залучення інвестицій. Аналіз доходів і витрат також є важливим інструментом для оптимізації управлінських рішень, спрямованих на зниження витрат, підвищення ефективності діяльності та забезпечення довгострокового розвитку.

Аудит фінансових результатів передбачає перевірку аудитором кінцевих результатів діяльності та їх впливу на фінансовий стан підприємства. Метою аудиту є перевірка правильності і точності обліку фінансових результатів та формування фінансових звітів, а також дотримання вимог нормативно-правової бази, яка його регулює.

При проведенні перевірки аудитор має керуватися нормативно-правовою базою, документи якої слід класифікувати за рівнями:

I рівень – Кодекси та Закони України (зокрема, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, законодавство України, що регулює бухгалтерський облік і аудиторську діяльність);

II рівень – НП(С)БО (зокрема НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати») та Міжнародні стандарти аудиту (МСА);

III рівень – галузеві нормативно-правові документи;

IV рівень – нормативні документи на рівні підприємства (облікова політика, робочий план рахунків тощо).

При здійсненні аудиту фінансових результатів аудитором використовується така методика, яка враховує особливості його діяльності та забезпечить формування об'єктивного аудиторського звіту.

Специфіка функціонування транспортно-експедиторських компаній безпосередньо впливає на побудову системи їхнього аудиту, вимагаючи застосування ряду специфічних процедур, не властивих іншим галузям. Ключова відмінність полягає в тому, що більша частина експедиторський компаній не передбачають фізичного оприбуткування та складського обліку товарно-матеріальних цінностей. Водночас у випадках, коли підприємство володіє власним автомобільним парком, виникає потреба в обліку паливно-мастильних матеріалів. Це покладає на аудитора додатковий обов'язок щодо ретельної верифікації правомірності та обґрунтованості застосування встановлених норм витрат зазначених ресурсів.

У процесі формування загальної стратегії аудиторської перевірки аудитор зобов'язаний детально опрацювати та регламентувати комплекс ключових питань, структурованих за трьома основними напрямками.

1. Визначення обсягу аудиторського завдання

У межах цього напрямку встановлюються просторові та нормативно-правові межі перевірки, зокрема:

- концептуальна основа фінансової звітності (НП(С)БО або МСФЗ), що застосовується суб'єктом господарювання;
- галузеві та специфічні вимоги до формування фінансових звітів і розкриття інформації;
- характер і структура бізнес-сегментів підприємства;
- потреба у проведенні законодавчо встановленого (обов'язкового) аудиту фінансової звітності окремих дочірніх компаній (окрім процедур, необхідних для консолідації);
- наявність підрозділу внутрішнього аудиту та оцінка можливості залучення його результатів для цілей зовнішньої перевірки;
- використання клієнтом сервісних організацій та збір доказів щодо надійності впроваджених ними заходів контролю;
- можливість і доцільність використання аудиторських доказів, отриманих під час попередніх перевірок цього суб'єкта;
- ступінь впливу інформаційних технологій (ІТ-середовища) на характер і вибір аудиторських процедур;
- координація часових рамок та операційного покриття аудиторської роботи;
- внутрішнє обговорення ключових аспектів завдання серед персоналу аудиторської фірми.

2. Цілі надання звітності, строки виконання та комунікація

Цей блок регламентує часові параметри проєкту та порядок інформаційної взаємодії сторін:

- узгодження загального графіка надання звітності суб'єктом господарювання;
- організація робочих зустрічей із керівництвом та найвищим управлінським персоналом для погодження змісту, обсягу та строків аудиту;
- координація очікуваного формату, типів та термінів надання аудиторських звітів і висновків;
- оперативне інформування менеджменту про поточний статус виконання завдання та проміжні результати процедур;
- визначення порядку, строків та характеру внутрішнього обміну інформацією між членами аудиторської групи (включаючи планові наради та етапи огляду виконаної роботи);
- встановлення необхідності та умов інформування третіх сторін відповідно до законодавчих чи контрактних зобов'язань.

3. Визначення загального напрямку аудиту

- Цей елемент є визначальним для оцінки ризиків і розподілу ресурсів у ході перевірки, оскільки передбачає:
 - фіксацію базового рівня суттєвості на етапі планування та його подальший перегляд під час виконання процедур;
 - ідентифікацію суттєвих залишків на рахунках, класів операцій та розкриття інформації;
 - виявлення ділянок обліку з високим ризиком виникнення суттєвих викривлень;
 - оцінку впливу загальних ризиків суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності на характер нагляду, керівництва та перевірки роботи членів групи;
 - формування оптимального складу аудиторської групи та раціональний розподіл обов'язків;
 - розрахунок та складання бюджету робочого часу для виконання завдання;

- доведення до відома членів групи вимог щодо обов'язкового дотримання професійного скептицизму та критичного ставлення до отриманих доказів;
- врахування результатів та проблемних зон, виявлених під час попередніх перевірок;
- оцінку прихильності менеджменту до створення надійного середовища контролю та перевірку якості документування системи внутрішнього контролю (СВК);
- аналіз обсягів господарських операцій для визначення економічної доцільності покладання на внутрішній контроль клієнта;
- дослідження ролі, яку керівництво відводить СВК у забезпеченні стабільності бізнесу;
- моніторинг значущих бізнесових і галузевих подій, що впливають на діяльність суб'єкта господарювання;
- відстеження суттєвих змін у законодавчому середовищі та засадах фінансової звітності (оновлення стандартів обліку).

У ході перевірки аудитор зобов'язаний зібрати достатні та прийнятні аудиторські докази для підтвердження правомірності визнання й точності відображення доходу від реалізації. Це дозволяє отримати обґрунтовану впевненість у достовірності первинного введення інформації для її подальшої систематизації та обробки в обліковій системі.

Контроль за процесом формування виробничих витрат і калькулювання собівартості логістичних послуг є дієвим інструментом для виявлення невикористаних внутрішніх резервів, а також мінімізації непродуктивних витрат і втрат підприємства. З огляду на це, ключовими завданнями аудиту в даній царині є верифікація обґрунтованості розподілу та групування виробничих витрат за економічними елементами та калькуляційними статтями у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності; своєчасне виявлення наявних непродуктивних витрат чи втрат у процесі надання послуг із метою розробки заходів для їх попередження у майбутніх звітних періодах.

Важливим обов'язком незалежного аудитора є систематичне та належне документування перебігу й результатів проведених аудиторських процедур. Сформований масив аудиторської документації поділяють на дві основні категорії: робочі та підсумкові документи.

Робоча документація складається аудитором у довільній формі, затвердженій внутрішніми стандартами аудиторської фірми. Попри гнучкість формату, такі документи мають повною мірою відображати професійне судження аудитора щодо вибору методики перевірки, обсягу та специфіки кожної окремої аудиторської процедури, а також містити фактичні докази, на основі яких формуються фінальні висновки.

ВИСНОВКИ

У ході виконання кваліфікаційного дослідження було досліджено теоретичні засади та практику обліку доходів та фінансових результатів підприємства та зроблено наступні висновки:

1) Серед економістів та нормативних джерел відсутня єдина думка стосовно визначення категорії «дохід» та «Фінансові результати». Фахівці в галузі економіки та фінансів розглядають дане поняття як кінцевий результат, який може проявлятися у формі прибутку чи збитку, приросту або зменшення капіталу, також як різниця між отриманими доходами та понесеними витратами.

2) Для визначення фінансових результатів використовуються різні концепції: концепція капіталу та концепція за моделлю В. Леонтєва «витрати – випуск». Метод порівняння капіталу використовується у Франції та інших Європейських країнах, в той час як метод «витрати – випуск» має більше поширення.

3) З 2027 року змінюється подання та розкриття інформації про фінансові результати для підприємств, які використовують міжнародні стандарти фінансової звітності. Оскільки набуває чинності МСФЗ 18. Зміни стосуються структури звіту про прибутки за збитки, обов'язкового розкриття інформації про показники ефективності, принципів агрегування та дезагрегування, що застосовуються до основних форм фінансової звітності та приміток загалом. Ці зміни спрямовані покращити порівнянність фінансових показників схожих компаній, особливо в частині «операційного прибутку або збитку». Та підвищити прозорість звітування. Стандарт протидіє розмиванню важливої інформації у звітах та вводить жорсткі правила групування статей.

4) Об'єктом дослідження в кваліфікаційній роботі було ТОВ «Хайпер Логістик». Підприємство займається наданням транспортно-експедиторських послуг та спеціалізується на екологічно чистих рішеннях для зеленої логістики. Товариство має дійсне свідоцтво платника податку на додану вартість та

zareestrowane platnikom podatku na przybutek. Za rozmirom TOB «Хайпер Логістик» відноситься до мікропідприємств і подає фінансову звітність за спрощеною формою 25М.

Даному підприємству як і у 2024 р. так і у 2025 р. притаманне стійке фінансове становище, у компанії наявні власні обігові кошти але підприємство в більшій мірі залежить від позикового капіталу, тому що у 2025 році тільки 18% власних коштів акумульовані у джерелах фінансування. Також у підприємства кредиторська заборгованість перевищує дебіторську заборгованість. Коефіцієнт загальної ліквідності складає 1,33 у 2024 році та 1,11 у 2025 році. Тобто компанія має можливість покрити поточні зобов'язання оборотними активами. Але показник не досягає рекомендованого значення.

5) Порядок визнання доходів за договорами транспортно-експедиторського обслуговування регламентується правовим статусом учасників правочину та специфікою розподілу обов'язків між ними. У TOB «Хайпер Логістик» договори виконуються від власного імені, а отже, вся сума виручки включається до доходів.

Доходи компанії за 2024 та 2025 роки складаються з доходу від реалізації послуг та інших операційних доходів, таких як курсові різниці та доходи від купівлі-продажу валюти.

Облік доходів в цілому відповідає нормативним вимогам. Проте компанія не веде аналітичний облік в розрізі кожного наданого виду послуг, хоча при виконанні договору транспортного-експедитування надається декілька послуг разом. Тому ми пропонуємо відкрити аналітичні рахунки за видами наданих послуг для можливості аналізувати рентабельність кожного виду послуг. Це дасть можливість на підставі аналітичної інформації більш оперативно реагувати на послуги з низькою чи від'ємною рентабельністю.

Також для обліку курсових різниць доцільно застосовувати первинний документ, на кшталт, довідки бухгалтерії.

6) Послуги транспортно-експедиторського обслуговування TOB «Хайпер Логістик» надає в сфері автомобільних, залізничних та морських перевезень, і

об'єктом витрат визначене конкретне замовлення логістичних послуг від клієнта. Всі виробничі витрати компанія відображає на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Підставою для нарахування заробітної плати є табель обліку робочого часу. Але компанія не використовує табель і нараховує заробітну плату в сумі окладу, визначеного при прийманні на роботу співробітника. Логістичні послуги також можуть проводитися у вихідні, але такі факти не фіксуються на підприємстві і відповідні доплати не нараховуються.

7) Для забезпечення виконання умов договорів транспортно-експедиторського обслуговування, підприємство надає послуги, які відповідно до Податкового кодексу України можуть як підлягати оподаткуванню податком на додану вартість (ПДВ), так і звільнятися від нього. відповідно до ст. 199 Податкового кодексу України у разі одночасного надання послуг, які обкладаються ПДВ та не обкладаються ПДВ виникає необхідність пропорційного розподілу вхідного ПДВ по товарам і послугам подвійного призначення. Проте підприємство по результатам 2025 року не проводило такий розподіл, чим наражає себе на податкові ризики.

Також через низьку оперативність формування звітних даних знижується рівень достовірності, повноти та точності відображення результатів калькулювання собівартості транспортно-експедиторських послуг, що обмежує можливості керівництва щодо оперативного контролю за рівнем витрат підприємства та фінансовими результатами. ТОВ «Хайпер Лозістик» не проводить визначення фінансового результату кожного періоду, а здійснює це перед складанням річної фінансової звітності. Це ускладнює контроль за сумою фінансового результату і нами пропонується частіше визначати фінансовий результат від діяльності підприємства.

Внесення запропонованих змін сприятиме удосконаленню обліку і підвищенню ефективності управління підприємствами через оперативність отримання даних.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білик М. Д., Білик Т. О. Фінансові результати діяльності малих підприємств : монографія. Київ : ТОВ «ПанТот», 2012. 280 с.
2. Блонська В.І. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. №18.6. 2008. С. 117-123.
3. Бондаренко, К. О., & Мельник, А. В. Особливості обліку доходів та управління фінансовими результатами транспортно-експедиторських компаній в умовах євроінтеграції. *Інфраструктура ринку*. 2025. № 87. С. 112–118
4. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз: навч. посіб. Житомир: Рута, 2003. 608с.
5. Гриценко, Н. В. Обліково-аналітичне забезпечення формування фінансових результатів підприємств як інструмент антикризового управління. *Бізнес Інформ*. 2025. № 3. 204–211.
6. Гудзь Н.В. Облікова модель формування фінансових результатів діяльності підприємств в умовах євроінтеграційних процесів України. *Економіка і суспільство*. № 13. 2017. С. 1339-1346.
7. Дзюба О.М., Майстер Л.А. Облікове забезпечення формування фінансових результатів підприємства. *Приазовський економічний вісник*. № 5 (28). 2021. URL: https://pev.kpu.zp.ua/journals/2021/5_28_ukr/27.pdf
8. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Київ: Знання, 2007. 1072 с.
9. Івахів Ю. О. Облікові методи визнання результатів діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. № 1. С. 79–83.
10. Ковальчук, Т. В. (2025). Гармонізація вітчизняної практики обліку фінансових результатів із вимогами МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності». *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. Серія: Економічні науки. 2025. 2(4). С. 45–52.

11. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf
12. Ліхоносова Г. С., Лазебна І. Р. Організаційні засади обліку та аудиту фінансових результатів підприємств. *Науковий вісний ужгородського національного університету*. 2019. Вип. 25. С. 144–148.
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023
14. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Виручка по договорах з клієнтами» URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf
15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS%2018_2025.pdf
16. Мочерний С. В. Довбенко М.В. Економічна теорія: Підручник. - К.: Академія, 2005. 346 с.
17. Назаренко О. В., Лукаш Р. В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19–25.
18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/1198-2007-п.>
20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 груд. 2000 р. № 353 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>
21. Орехова А. І., Толстошеєва В. С. Організаційні аспекти та проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2021. № 6 (123). С. 140–143.

22. Пеняк Ю. С., Гороховацька Н. В. Сучасні проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами. *Економічний простір*. 2020. № 159. С. 97–101.
23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.1999 р. № 1591 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
24. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
25. Подолянчук О. А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика : монографія. Вінниця: ТД «Едельвейс», 2014. 272 с.
26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
27. Пушкар М. С., Гавришко Н. В., Романів Р. В. Історія обліку та контролю господарської діяльності. Тернопіль : Карт-бланш, 2003. 223 с.
28. Пчелинська Г. В., Кирилова М. В. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів за видами діяльності. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2020. № 6 (262). С. 97–102.
29. Рябчук, О., Німчук, А. Аудит та аналіз доходів і витрат підприємства. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 7. <https://doi.org/10.5281/zenodo.14754794>
30. Скалюк Р. Концепції фінансового результату діяльності промислового підприємства: міжнародна практика та вітчизняні реалії. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 3 (28). С. 18–25
31. Скорнякова, Ю., Мордвинов, К. Фінансові результати діяльності підприємства: принципи обліку та облікова політика. *Економіка та суспільство*. № 71. 2025. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-71-9>

32. Чуніхіна Т. С. Розкриття інформації про фінансові результати у форматі міжнародних та національних стандартів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 19(2). С. 153-157
33. Шавріна Ю. В., Слюніна Т. Л. Аудит фінансових результатів підприємства. *Бізнес інформ*. 2024. № 6. С. 308-314

ДОДАТКИ