

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«\_\_\_\_\_» «\_\_\_\_\_» 2022 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ  
ОС «МАГІСТР»**

**Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту доходів від  
реалізації послуг підприємства»**

**Виконала:** Діана ВІТЬКО

**Керівник:** к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ

**Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:**

перший розділ - к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ

другий розділ - к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ

третій розділ - к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ

**Нормоконтролер:** старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2022

# НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ  
завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«\_\_\_\_\_» «\_\_\_\_\_» 2022 р.

## ЗАВДАННЯ

### на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти ВІТЬКО Діани Анатоліївни

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства» затверджена наказом ректора від 07.09.2022 № 1251/ст.

2. Термін виконання роботи: з 05.09.2022 р. до 31.11. 2022 р.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики, обліково-аналітичної та контрольної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність ТОВ «Нова пошта»

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ ПІДПРИЄМСТВА

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ В УМОВАХ ТОВ «НОВА ПОШТА»

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ В УМОВАХ ТОВ «НОВА ПОШТА»

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу: ЛИСТ 1. Тлумачення категорії «Дохід» за економічними течіями; ЛИСТ 2. Сучасне тлумачення сутності поняття «дохід підприємства»; ЛИСТ 3. Термінологічний апарат обліку доходів за національними та міжнародними стандартами; ЛИСТ 4. Відображення обліку доходів від реалізації послуг в межах норм діючого законодавства; ЛИСТ 5. Відображення доходів підприємства в первинних документах; ЛИСТ 6. Характеристика рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» з урахуванням особливостей діяльності ТОВ «Нова пошта»; ЛИСТ 7. Запропоновані аналітичні рахунки до субрахунку 7039 «Міжнародна доставка» з урахуванням особливостей діяльності ТОВ «Нова пошта»; ЛИСТ 8. Основні прийоми аналізу доходів; ЛИСТ 9. Показники діяльності ТОВ

«Нова пошта» за 2019-2021 р.; ЛИСТ 10. Відсотки замовлень доставки з інтернет-магазинів через ТОВ «Нова пошта» 2019-2021 р.; ЛИСТ 11. Структура доходів ТОВ «Нова пошта» від наданих послуг за 2019-2021 р.; ЛИСТ 12. Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг.

#### 6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	05.09.2022 – 25.09.2022	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	26.09.2022 – 17.10.2022	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	18.10.2022 – 02.11.2022	
4	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Підготовка виступу.	03.11.2022 – 10.11.2022	
5	1. Переpletення кваліфікаційної роботи. 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	11.11.2022 – 14.11.2022	

#### 7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ		
РОЗДІЛ 3	к.е.н., доцент Валерій СЛАВІНСЬКИЙ		

8. Дата видачі завдання: «02» вересня 2022 р.

Керівник кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_ Валерій СЛАВІНСЬКИЙ  
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Діана ВІТЬКО  
(підпис здобувача)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства»: 80 стор., 5 рис., 4 табл., 71 літературне джерело.

Мета роботи: удосконалення теоретико-методичних, організаційних та прикладних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг.

Предметом дослідження сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг ТОВ «Нова пошта».

Методи дослідження: історико-хронологічний аналіз; морфологічного аналізу; логічного узагальнення; систематизації; метод наукової абстракції; метод системного аналізу; метод аналізу динамічних рядів та метод статистичного аналізу; логічний аналіз; метод структурного аналізу.

Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень та в практичній діяльності фахівців-обліковців.

ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА, ДОХІД, ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ, ПОСЛУГА.

## ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

УГП – учасник господарського процесу

«НП» – ТОВ «Нова пошта»

НП(С)БО – національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПРБО – План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

ПРБО – Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»

ДПП – Декларація з податку на прибуток підприємства

ДПСУ – Державна податкова служба України

ПДВ – Податок на додану вартість

ПН – податкова накладна

ЄРПН – Єдиний реєстр податкових накладних

АК – аудиторська компанія

ЦК – Цивільний кодекс України

ТН – товарно-транспортна накладна

ПКО – прибутковий касовий ордер

ЕД – електронний документообіг

ГК – Господарський кодекс України

ЗФР – Звіт про фінансові результати (форма № 2)

ПФЗ – Примітки до фінансової звітності

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	8
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ ПІДПРИЄМСТВА</b> .....	13
1.1. Дохід від реалізації послуг підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту .....	13
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства .....	19
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства в умовах ТОВ «Нова пошта» .....	25
<b>Висновки до розділу 1</b> .....	28
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ В УМОВАХ ТОВ «НОВА ПОШТА»</b> .....	30
2.1. Документальне оформлення операцій з обліку доходів від реалізації послуг підприємства .....	30
2.2. Синтетичний і аналітичний облік доходів від реалізації послуг підприємства .....	36
2.3. Відображення доходів від реалізації послуг підприємства у фінансовій і податковій звітності .....	41
<b>Висновки до розділу 2</b> .....	45
<b>РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ В УМОВАХ ТОВ «НОВА ПОШТА»</b> .....	47
3.1. Аналіз динаміки доходів від реалізації послуг підприємства .....	47
3.2. Методика аудиту доходів від реалізації послуг підприємства .....	55
3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «Нова пошта» з обліку доходів від реалізації послуг підприємства .....	60

<b>Висновки до розділу 3.....</b>	<b>66</b>
<b>ВИСНОВКИ.....</b>	<b>68</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....</b>	<b>72</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>81</b>

## ВСТУП

*Актуальність проблеми.* В сучасних умовах господарювання отримання доходів є одним із головних елементів ефективної роботи будь-якого суб'єкта господарювання. Це пов'язано з тим, що жодне підприємство без отримання доходів в майбутньому не матиме основного фінансового результативного показника – чистого прибутку. Тому, управлінський склад підприємства повинен постійно проводити заходи щодо застосування правильних та якісних методів по управлінню доходної частини підприємства.

Підприємство в розрізі своєї основної та інших видів діяльності для отримання доходу може проводити реалізацію готової продукції, товарів, робіт та послуг. Таким чином, орієнтація суб'єкта господарювання на отримання доходу повинна охоплювати різноманітні ланки його роботи і це є запорукою збільшення доходної частини підприємства.

Проведений аналіз роботи суб'єктів господарювання показує, що для пришвидшення реалізації готової продукції (товарів) значна кількість українських підприємств почали проводити свою діяльність через електронну комерцію. Це надало змогу транспортним компаніям та підприємствам поштового зв'язку отримувати більші доходи від реалізації робіт та послуг порівняно з попередніми роками. Якість наданих послуг, швидкість доставки та цінова політика є одними з критеріїв вибору контрагента на сучасному ринку послуг. Тому, на підставі вище зазначено, вважаємо, що ведення обліку доходів від реалізації послуг підприємства є актуальною і потребує проведення більш детального дослідження.

Вагомий внесок у визначення організаційних і методичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг зробили провідні вітчизняні науковці, як Дерій В.А., Бондаренко О.М., Гуріна Н.В., Борисейко Ю.В., Попович О.В., Кузнецова С.А., Циліорик Г.І., Мулик Т.О., Шастун С.В., Прокопшина О.В.



Однак, незважаючи на значний обсяг наукових досліджень, і досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання обліку доходів від реалізації послуг, що потребують вдосконалення. Практична вагомість обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг, недостатній рівень дослідження та дискусійність багатьох теоретичних положень потребує їх подальшого удосконалення.

Недостатні теоретичне обґрунтування та практичне вдосконалення обліку доходів від реалізації послуг, консервативне аналітичне забезпечення не дозволяють у повній мірі використовувати дані обліку для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Ці обставини зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи, мету і завдання наукового дослідження.

**Мета кваліфікаційної роботи** – удосконалення теоретико-методичних, організаційних та прикладних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність постановки і вирішення наступних **завдань**:

визначено сутність доходу від реалізації послуг підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту;

надано критичну оцінку нормативно-правовому регулюванню обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг;

охарактеризовано організацію і задачі обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг в умовах ТОВ «Нова Пошта»;

висвітлено документальне оформлення операцій з доходів від реалізації послуг підприємства;

узагальнено організацію і методику синтетичного і аналітичного обліку доходів від реалізації послуг в ТОВ «Нова пошта»;

розкрито порядок відображення інформації про доходи від реалізації послуг у звітності підприємства;

адаптовано до умов підприємства методику аналізу і аудиту доходів від реалізації послуг підприємства;

обґрунтовано напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг.

**Об'єкт дослідження** – процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг.

**Предмет дослідження** – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг ТОВ «Нова пошта».

**Методи дослідження.** Для досягнення поставленої мети та вирішення завдань дослідження використані наступні загальнонаукові і спеціальні методи: історико-хронологічний аналіз – при характеристиці правового регулювання обліку та аудиту доходів від реалізації послуг (п.1.1); морфологічного аналізу – для уточнення сутності поняття «доходи», «дохід від реалізації», «інші операційні доходи» (п.1.2); логічного узагальнення – для характеристики класифікації та оцінки як умов раціональної організації обліку доходів від реалізації послуг на підприємстві (1.3); систематизації – для визначення сенсу документування операцій та організації синтетичного та аналітичного обліку доходів від реалізації послуг (2.1, 2.2); метод наукової абстракції – при визначенні методологічного підґрунтя під час відображення доходів від реалізації послуг у звітності підприємства (п.2.3); метод системного аналізу, метод аналізу динамічних рядів та метод статистичного аналізу – для аналізу структури та зміни доходів від реалізації послуг (3.1); логічний аналіз – для визначення мети, завдання, джерел інформації та етапів аудиту доходів від реалізації послуг підприємства (3.2), метод структурного аналізу – для систематизації планування аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг на підприємстві (3.3).

**Наукова новизна кваліфікаційної роботи.** У кваліфікаційній роботі отримали подальший розвиток:

- рекомендації щодо удосконалення обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг на ТОВ «Нова пошта».

**Інформаційною базою дослідження** є законодавчо-нормативні акти, наукові періодичні видання, монографії, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, дані Державної служби статистики України, Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дані обліково-інформаційної системи ТОВ «Нова пошта»: первинні документи з обліку доходів від реалізації послуг, облікові реєстри, фінансова та статистична звітність.

**Практичне значення одержаних результатів.** Результати кваліфікаційної роботи у частині удосконалення документального та електронного оформлення операцій доходу підприємства, розроблено робочий план рахунків, а також адаптовані до умов ТОВ «Нова пошта» методика аналізу і аудиту доходу підприємства.

**Апробація результатів кваліфікаційної роботи.** Результати дослідження, що містяться в кваліфікаційній магістерській роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення у XIII Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика» (24 листопада 2022 р., м. Київ).

**Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи.** Кваліфікаційна магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи розміщено на 80 сторінках друкованого тексту, у тому числі 4 таблиці, 5 рисунків та 23 додатка на 59 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 71 найменування, яке подано на 9 сторінках.

***Публікації здобувача за темою кваліфікаційної роботи:***

1. Славінський В.І., Олійник Ю.В., Вітько Д.А. Класифікація та визнання доходів (витрат) та відображення їх у звітності. *Економіка, фінанси, право.* № 10'2022. С. 37-40.

2. Славінський В.І., Вітько Д.А. Документальне оформлення операцій з обліку доходів від реалізації послуг підприємства. *XIII Міжнародна науково-*

*практична Інтернет-конференція «Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика» [Електронний ресурс]: Матер. XIII Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. «Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика» (24 листопада 2022 року, м. Київ). К., НАУ, 2022. С.21.*

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ ПІДПРИЄМСТВА

#### **1.1. Дохід від реалізації послуг підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту**

В сучасних умовах господарювання ефективний розвиток будь-якого підприємства завжди залежить від його головних чинників – доходу, витрат та отриманого чистого фінансового результату. Дані складові можуть формуватися лише під час виконання договірних взаємовідносин між контрагентами.

Велика кількість вітчизняних та іноземних економістів висвітлювали поняття «дохід» в різних аспектах. Тому, нами був проведений аналіз даного поняття в інтерпретації різних наукових економічних шкіл. Так, в класичній економічній теорії, до якої можна віднести У. Петті, А. Сміта, та Д. Рікардо зазначається, що дохід може бути представлений не лише під час процесу виробництва та зменшення витратної частини підприємства, а і під час процесу обміну товарів або збільшення обсягів продажу. В неокласичній економічній теорії (Дж. Кларк, Г. Хаберлер) було розкрито формування доходу. В маржиналістській економічній теорії досліджувалась проблема доходів підприємства через попит, а саме відношення людей до засобів для свого споживання.

В свою чергу, вітчизняні економісти стверджують, що до доходу можна віднести [29]:

- грошові потоки або інші надходження протягом певного періоду, який було отримано внаслідок реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг підприємства (Бутинець Ф.Ф.);

- виручку від реалізації оборотних та необоротних активів підприємства, а також доходи від позареалізаційної діяльності (Грузінов В.П.);

- різницю надходження грошових засобів над їх витратами під час виробництва засобів, яке отримують підприємства від продажу новоствореної вартості (Волков О.);

- економічні вигоди, які отримує підприємство від процесу надходження активу або отримання погашеного зобов'язання та призводить до збільшення капіталу підприємства (Шмиголь Н.М.);

- надходження грошових коштів внаслідок продажу продукції (товарів, робіт, послуг) (Біла О.Г.).

Під час проведеного дослідження, нами було встановлено, що економічна література розкриває сутність доходу за двома напрямками [69]:

- у вигляді грошових або їх інших надходжень;
- виручку від реалізації.

Але з цим твердженням ми не зовсім погоджуємось, так як згідно нормативно-законодавчої бази в зазначених напрямках наведені не всі категорії доходів. Так, в основі національних стандартів обліку, доходи – це [1, 18]:

- економічні вигоди, які збільшенні внаслідок збільшення активів або зменшення зобов'язань та призводять до збільшення власного капіталу (окрім збільшення капіталу внаслідок внесків власників);

- загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку тощо).

За МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» поняття доходу є майже аналогічним до НП(С)БО 1. Крім того в даному МСФЗ зазначається, що від звичайної діяльності підприємство може отримати дохід який формується внаслідок такої діяльності [25].

Слід зазначити, що всі контрагенти, які є учасниками господарського процесу (УГП), для отримання свого доходу можуть займатись різними

видами діяльності. Тому, управлінський менеджмент УГП для максимізації доходної складової підприємства повинен охопити не тільки операційну діяльність, але й фінансову та інвестиційну також.

Таким чином, до операційної діяльності підприємства відносять основну діяльність УГП, яка направлена на виробництво та реалізацію готової продукції, різноманітних товарів, надання робіт та виконання послуг. Саме внаслідок виготовлення та виконання даних напрямків роботи УГП отримує максимальну частину свого доходу.

Крім зазначених видів робіт, УГП також може отримувати доходи внаслідок реалізації необоротних активів, операцій пов'язаних з здачею необоротних об'єктів в оренду, займатись операціями з купівлею та продажем іноземної валюти і т.і. На підставі зазначених видів робіт УГП може отримати дохід від іншої операційної діяльності.

Внаслідок зміни розмірів та складових капіталу підприємства УГП може також отримувати дохід і від фінансової діяльності. За умови купівлі необоротних активів та отримання фінансових інвестицій з подальшою їх реалізацією, яка не відноситься до складової частини еквіваленту грошових коштів в цьому випадку УГП має право займатись інвестиційною діяльністю.

Вважаємо, що кожне підприємство повинно управляти своїми доходами в межах визначеної своєї економічної діяльності. На підставі проведеного дослідження нами було з'ясовано, що кожне підприємство за витягом з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань в зазначеному документі зазначає коди економічної діяльності, за якими проводить свій напрямок роботи.

Для проведення дослідження за кваліфікаційною роботою було обрано ТОВ «Нова пошта» («НП»), яка за інформаційними документами (Додаток А) обрала основним видом економічної діяльності іншу допоміжну діяльність у сфері транспорту (52.29). І саме за цим видом діяльності отримує дохід від реалізації. Але, в той самий час «НП» має можливість займатись і іншими видами діяльності, такими як (Додаток А):

- діяльністю посередників, що спеціалізуються в торгівлі іншими товарами (46.18);
- діяльністю посередників у торгівлі товарами широкого асортименту (46.19);
- іншою діяльністю із забезпечення трудовими ресурсами (78.30);
- наданням інших допоміжних комерційних послуг, н. в. і. у. (82.99);
- іншими видами роздрібною торгівлі в неспеціалізованих магазинах (47.19);
- роздрібною торгівлею в спеціалізованих магазинах електронною апаратурою побутового призначення для приймання, запису, відтворення звуку й зображення (47.43);
- роздрібною торгівлею побутовими електротоварами в спеціалізованих магазинах (47.54);
- роздрібною торгівлею газетами та канцелярськими товарами в спеціалізованих магазинах (47.62);
- роздрібною торгівлею іншими невживаними товарами в спеціалізованих магазинах (47.78);
- роздрібною торгівлею, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет (47.91);
- вантажним автомобільним транспортом (49.41);
- складським господарством (52.10);
- іншою поштовою та кур'єрською діяльністю (53.20);
- іншими видами грошового посередництва (64.19);
- діяльністю страхових агентів і брокерів (66.22);
- консультуванням з питань комерційної діяльності й керування (70.22);
- рекламним агентством (73.11);
- загальною медичною практикою (86.21);
- іншою діяльністю у сфері охорони здоров'я (86.90).

Таким чином, напрямок діяльності «НП» направлений на надання різних видів робіт та послуг. Нами було з'ясовано, що надання основних послуг «НП»



розподіляється на приватних клієнтів та бізнес клієнтів. Перелік всіх послуг, які надає «НП» зазначено в додатку Л-Н.

Послуги приватним клієнтам «НП» надаються шляхом:

1. Надсилання (відправлення) документів, вантажу, посилок. Відправка «НП» може проводитись:

- з самого відділення до відділення «НП»;
- з адреси клієнта до відділення «НП»;
- з відділення «НП» до адреси зазначеної відправником;
- з адреси відправника до адреси отримувача.

2. Отримання документів, вантажу, посилок здійснюється у відділеннях, за вказаною адресою або в поштоMATі.

3. Проведення оплати готівковим розрахунком, безготівковим розрахунком (банківською карткою) проводиться у відділенні або проводиться оплата за допомогою нарахованих балів учасника (програма «Збільшуй можливості»).

4. Надання додаткових послуг та пересилка документів.

«НП» також надає додаткові послуги для своїх клієнтів та контрагентів, до яких можна віднести: зберігання, зворотною доставку документів, перенаправлення, доставку в часовому інтервалі, переадресація, підняття на поверх, пакування, грошові перекази, грошовий переказ «Миттєвий», «Суботня доставка», SMS- Трекінг, послуга «Пункт передачі».

Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що на вартість послуги з надсилання (відправлення) впливає: тип доставлення, вага, габарити посилки та ін. Надходження посилки до відділення «НП» надає тимчасове безкоштовне його зберігання протягом семи днів. Але, по завершенню цього терміну зберігання «НП» формується платна послуга за перебування посилки у відділенні.

Перелік надання послуг бізнес клієнтам є аналогічним до приватних клієнтів, але для залучення бізнесу їх перелік є розширеним. В межах

розширення співпраці з бізнесом «НП» застосовує в своїй діяльності фулфілмент та діючу програму співробітництва (програма «Партнерство»).

Нами було з'ясовано, що світова практика електронної комерції не можлива без фулфілменту - постійного аналізу комплексу операцій направлених на супровід активу, який реалізується від продавця до передачі (видачі) його покупцеві. Під час переддипломної практики на «НП», було встановлено, що якщо клієнти «НП» обирають фулфілмент від «НП» то основними перевагами в цьому процесі можуть бути:

- своєчасні та безперебійні процеси оброблення посилок, їх транспортування та збереження;
- проведення фінансової економії (зменшуються витрати на складські приміщення та їх облаштування, модернізацію складського обладнання, утримання складського персоналу і т.і.);
- проведення оптимізаційних ресурсів («НП» займається операційними та логістичними процесами компанії контрагента);
- отримання надійного та якісного обслуговування;
- розширення масштабів бізнесу клієнта шляхом збільшення товарного асортименту та замовлення додаткових сервісів.

Застосування фулфілменту «НП» продемонстровано в додатку О.

Проведений нами аналіз отримання доходів «НП» надав можливість зробити висновки, що «НП» є компанією до складу якої входять:

- ТОВ «Нова пошта Логістик (НП ЛОГІСТИК)» – це склад, основна функція якого - зберігання товарів та оброблення замовлень, які в подальшому направляються до покупців шляхом оформлення доставки «НП». Проведений аналіз фулфілмент-операторів виявив, що «НП Логістик» входить до числа лідерів фулфілмент-операторів в Україні.

- ТОВ «Нова пошта Глобал (НП ГЛОБАЛ)». Дане підприємство направлено на проведення міжнародної доставки, тобто займається перевезенням імпорتنих та експортних товарів.

- ТОВ «НоваПей» (ТОВ «Пост Фінанс»), фінансовий сервіс, який займається прийняттям оплати за товар, який отриманий покупцем.

Таким чином, «НП» є групою компаній, які працюють з метою надання якісних транспортних, фінансових, посередницьких послуг та отримання доходів від своєї діяльності.

Шляхом заощадження своїх власних втрат, але для отримання додаткового доходу «НП» пропонує свою співпрацю іншим контрагентам за програмою «Партнерство». Дана програма передбачає відкриття в приміщенні контрагента відділення «НП» з подальшим власним забезпеченням та роботою цього відділення. За статистичними даними в Україні налічується вже 6400 відділень «НП» відкритих за цією програмою.

Починаючи з 2001 року «НП» мала стрімкий розвиток і отримала визнання у світі (додаток П). Маючи великий досвід роботи на ринку та з ініціативи надихання власників малого та середнього бізнесу компанія «НП» в 2016 році відкрила бізнес-проект «Школа бізнесу. Нова пошта». Дана школа має великий успіх та працює в форматі офф-лайн і он-лайн навчання. Слід зазначити, що це ще один проект, який направлений компанією «НП» на отримання доходів.

Навіть під час військового вторгнення росії в Україну «НП» продовжує свій розвиток та відкрила своє представництво у Польщі (Варшава). Це надає можливість надавати нові послуги за межами України та збільшувати можливість отримувати доходи компанії.

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства**

Ведення бухгалтерського обліку в Україні повинно проводитись в межах норм чинного законодавства. Особливо ця норма стосується обліку формування доходів підприємства, що в свою чергу впливає на визначення нерозподіленого прибутку УГП. Це пов'язано з тим, що доходи підприємства є єдиною можливістю покрити поточні витрати підприємства, внаслідок чого

підприємство розраховує податок на прибуток та забезпечує перерахування всіх своїх зобов'язань.

Під час проведеного дослідження, нами було з'ясовано, що для відображення в обліку доходів від реалізації послуг підприємство повинно брати до уваги нормативно-законодавчу базу наведену в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Відображення обліку доходів від реалізації послуг  
в межах норм діючого законодавства**

№ з/п	Назва нормативного документа	Зміст документа до теми дослідження
1	2	3
1	Податковий Кодекс України [1]	Зазначає, яким чином від операційної діяльності УГП буде проводитись формування чистого фінансового результату
2	Цивільний кодекс України [3]	Регулюються взаємовідносини контрагентів в розрізі встановлення договірних взаємовідносин внаслідок чого відбувається відображення доходу підприємства.
3	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Даний законодавчий документ надає правову основу щодо організаційних засад проведення обліку на підприємствах та розкриває положення щодо відображення доходу УГП.
4	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6]	Розкривається інформація по заповненню фінансової звітності підприємстві, особливо в розрізі формування інформації щодо визначення фінансового результату та складання приміток до фінансової звітності.
5	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (ПРБО) [9]	Встановлює застосування синтетичних рахунків за допомогою яких проводиться відображення в обліку доходу від реалізації.
6	Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» (ІПРБО) [10]	Надає роз'яснення щодо застосування рахунків бухгалтерського обліку та правомірність проведення кореспонденції рахунків з іншими рахунками зазначеними в інструкції.
7	МСФЗ (IFRS) 15 «Дохід від договорів із клієнтами» [12]	Акцентується увага на необхідності встановлення етапів щодо зобов'язання підприємств під час виконання надання товарів чи послуг контрагенту відносно до підписаних договорів.

1	2	3
8	НП(С)БО 15 «Дохід» [8]	Зміст цього нормативного документа розкриває методологію щодо проведення формування інформаційної складової щодо доходів підприємства та їх розкриття у звітності, наводиться інформація щодо класифікації доходів та перелік умов їх підтвердження.
9	НП(С)БО 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах» [7]	Розкриває положення щодо порядку корегування виявлених помилок, з подальшим внесенням зміни елементів фінансової звітності.
10	Наказ «Про облікову політику підприємства ТОВ «Нова пошта»»	Розкриває ведення фінансового та податкового обліку (в т.ч. в розрізі доходів від реалізації послуг), формування фінансової та податкової звітності ТОВ «Нова пошта». Даний документ повинен містити особливості ведення обліку «НП» та бути складений на підставі діючої нормативно-законодавчої бази.

*Джерело: розроблено автором*

Аналіз застосування норм діючого законодавства з обліку доходів, а саме НП(С)БО 15 та МСФЗ 15, показав, що зазначені нормативні документи мають подібний зміст, але існують все ж певні розходження. Слід зазначити, що в НП(С)БО 15 передбачений перелік критерій, на підставі якого дохід не визнають, а за МСФЗ 15 такий перелік відсутній. Тож, не будуть визнаватись доходами [18]:

- проведення попередніх оплат за продукцію (товари, роботи чи послуги);
- розміри авансових платежів;
- розміри завдатків під час застави чи в момент закриття позик, за умови що це зазначається договірними взаємовідносинами;
- оприбуткування від першого розташування цінних паперів.

В свою чергу, в МСФЗ 15 введений новий підхід щодо того, як буде визнаватись дохід. До цього стандарту включена п'ятиступенчата модель відображення доходів (їх визнання) від підписаних договорів з контрагентами.

До цієї моделі входять наступні етапи [25]:

- визнання договору між контрагентами;

- визнання зобов'язання по договору під час його виконання;
- домовленість щодо вартості проведеної операції;
- проведення розподілу вартості операції;
- підтвердження наявності виручки під час проведення робіт передбачених підписаним договором.

За МСФЗ 15 виручка визнається під час переходу контролю, а не від переходу ризиків та вигод. Вважаємо позитивним фактором, що за МСФЗ 15 документальне підтвердження операцій щодо формування доходу є обов'язковим. Крім того, на відміну від національного стандарту МСФЗ 15 чітко зазначає, що право на отримання доходу буде лише в тому випадку, якщо підприємство не лише проведе передавання своїх активів, а й повністю виконає свої зобов'язання перед своїм контрагентом на підставі підписаних договірних взаємовідносин.

На відміну від МСФЗ 15, в НП(С)БО 15 регламентується, що лише після завершення операцій щодо виконання послуги дохід можна визнати. Також зазначається порядок завершення операцій з виконання послуги. За умови, якщо не можливо визначити достовірну оцінку результатів операцій визнавати доходи потрібно за обсягом, який не буде більшим за отримані витрати, які обов'язково потрібно відшкодувати.

Нами було з'ясовано, що за МСФЗ 15 визнати дохід можна за допомогою двох методів [25]:

- Оцінка за результатом. Даний метод полягає в тому, що дохід можна визнавати на підставі вартісної оцінки товару чи послуги, які надані контрагенту згідно договірних взаємовідносин.

- Оцінка за ресурсами. Суть цього методу полягає в тому, що визнавати дохід можна за умови витраченого ресурсного потенціалу чи зусиль УГП, які потрібні для того щоб виконати зобов'язання в повному обсязі за договірними взаємовідносинами.

Для визначення доходів підприємства та чистого фінансового результату застосовують Податковий кодекс України. До даного

нормативного документу постійно вносять зміни, тому перш ніж визначати фінансовий результат підприємства потрібно бухгалтерові відслідковувати чи були проведені зміни за цим напрямком на дату його розрахунку.

В даному документі зазначаються діючі системи оподаткування, порядок їх роботи та розрахунку податків за кожною з них. Особлива увага надається розкриттю терміну «дохід» та формуванню доходу в різних суб'єктах підприємницької діяльності. Також зазначається, що ведення обліку доходів не можливе без ведення первинного обліку, відображення їх даних за регістрами обліку та формуванням (складанням) фінансових звітних документів.

Таким чином, всі господарські процеси пов'язані з реалізацією послуги потрібно відобразити за рахунками бухгалтерського обліку. Згідно ПРБО для зазначених процесів застосовують рахунки сьомого класу, які за своєю структурою є пасивними та в кінці звітного періоду обов'язково закриваються (обнуляються до рахунку 79).

Для відображення в обліку доходу від реалізації підприємство в Наказі про облікову політику проводить розробку робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, в якому зазначає (розкриває) та затверджує робочий план рахунків своєї організації з урахуванням особливості діяльності підприємства. В даному наказі повинно бути зазначено, що облік від реалізації робіт та послуг повинен відображатись за рахунком 703. За умови, що виконання робіт та послуг є основною діяльністю підприємства, то за зазначеним рахунком УГП повинен провести його розподіл за субрахунками для проведення подальшого аналітичного обліку доходів. За даними облікової політики «НП» (додаток Р) підприємством розроблено робочий план рахунків, яким підприємство користується під час відображення господарських операцій в обліку.

Пунктом 4.14.1 Облікової політики «НП» (додаток Р) підприємство проводить відображення доходів відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності (НП(С)БО 15 та МСФЗ 15). Під

час складання контракту (оголошення вартості в експрес-накладній) проводиться оцінювання вантажу (посилки) і визначається у вигляді зобов'язання, яке обов'язково потрібно виконати. «НП» визнає дохід лише у разі задоволення зобов'язань по відношенню до сторони, яка замовила послугу.

За даними облікової політики підприємства фінансова звітність підприємства та бухгалтерський облік доходу та витрат формується на підставі (додаток Р):

- Концептуальної основи складання та подання фінансової звітності;
- МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»;
- національними та міжнародними стандартами обліку.

Нами було встановлено, що визнавання доходів «НП» проводиться за принципом нарахування і має відображення за фінансовою звітністю під час його виникнення і дата зарахування чи сплата грошей не мають ніякого впливу.

За умови, якщо підприємство знаходиться на загальній системі оподаткування особливу увагу в умовах військового стану кожне підприємство приділяє заповненню декларації з прибутку підприємства (ДПП). Як було зазначено раніше, дохід від реалізації є основною складовою частиною, який входить до визначення фінансового результату після вирахування витрат підприємства. Тому, правильність складання даної декларації та вчасне її подання в сьогоденних складних умовах є дуже важливо. Форма ДПП має часте оновлення та внесення її змін обов'язково затверджується діючою системою законодавства (накази Міністерства фінансів України: від 29.10.2020 № 649; від 04.06.2021 № 317; від 17.11.2021 № 601; від 10.02.2022 № 58) [11-13].

Ще одним чинником, який має вплив на формування доходу підприємства є податок на додану вартість (ПДВ). Після запровадження Указом Президента України [14] військового стану по всій країні ДПСУ, для подальшої можливості платниками податків проводити декларування своїх



податкових зобов'язань з ПДВ, надала роз'яснення з приводу подальшого обліку ПДВ та проведення реєстрації ПН. В своїх роз'ясненнях ДПСУ зазначила, що в умовах сьогодення ПН з датою реєстрації до 24.02.2022 р., які є підтвердженими – можна включати до складання звітності, а ПН після зазначеної дати виписки (не підтверджені) за умови унеможливлення їх подачі (реєстрації) до ЄРПН – проводять їх реєстрацію по завершенню військових дій.

Нами було з'ясовано, що для посилення податкового контролю та адміністрування податків під час військового стану був ведено в дію Закон № 2260 [15]. Даний нормативний документ зазначає, що відповідальність платника податків в розрізі податкових обов'язків тимчасово призупиняється у межах його діяльності до моменту коли буде скасований чи припинений військовий стан по Україні. Крім того, якщо платник податків не має можливості вчасно виконувати податкові обов'язки щодо перерахування податкових зобов'язань, реєстрації та корегування ПН, подавання податкової звітності, то в цьому випадку виникає також звільнення відповідальності, але з обов'язковою умовою виконання цих зобов'язань в шестимісячний термін після закінчення військового стану.

### **1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства в умовах ТОВ «Нова пошта»**

Діяльність кожного підприємства постійно направлена на проведення контролю функціонування суб'єкта господарської діяльності. До основних елементів контролю слід відносити: відображення в обліку всіх господарських процесів, проведення аналізу цих процесів та застосування операцій з перевірки цієї діяльності.

Для застосування даних елементів контролю до відображення в УГП доходу підприємства потрібно визначити певні задачі. На нашу думку, до основних задач обліку доходів від реалізації можна віднести:

- своєчасне відображення в обліку доходу від реалізації на підставі документального (первинного) обліку;
- виконання договірних взаємовідносин з контрагентом в розрізі надання якісних послуг в зазначені терміни;
- встановлення критеріїв визнання доходів;
- перевірка розрахунку податкових зобов'язань;
- формування облікової політики підприємства та її подальша реалізація;
- визначення фінансового результату підприємства;
- формування фінансової та податкової звітності за фінансовим результатом підприємства і т.і.

З метою подальшого контролю обов'язково потрібно провести аналіз затвердженої облікової політики підприємства. Це надасть відповідь - чи ефективно управлінський персонал обрав напрямок розвитку підприємства і яким чином може компенсувати свої втрачені можливості. Тому, для проведення повного комплексного аналізу потрібно створити інформаційну базу щоб прийняти ефективні управлінські рішення. Аналіз доходів потрібно розпочати з їх структури за видами діяльності підприємства, їх розмірами та періодами їх визнання. Обов'язково потрібно проводити аналіз перспективних планів подальшого отримання доходів і порівнювати їх з фактичними обсягами за зазначені періоди. На нашу думку, проведений аналіз доходів розкриє оцінку кінцевого результату діяльності УГП, розкриє причини зміни в доходах (їх динаміці) для подальшого пошуку резервів. Таким чином, вважаємо, що до задач аналізу доходів можна віднести:

- проведення оцінки, щодо виконаних планів;
- надання оцінки та пошук факторів, які мають вплив на отримання доходів підприємством;
- розробляти та обґрунтовувати заходи, які направлені на виявлення резервів;
- проводити аналіз доходів за всіма напрямками роботи підприємства.

Після проведеного аналізу доходів та для перевірки правильності відображення їх в обліку підприємство має право (а в де яких випадках повинно) запросити аудиторську компанію (АК). Перш за все, дана компанія повинна встановити правильність ведення обліку з затвердженою обліковою політикою підприємства в частині обліку доходу. АК обов'язково повинна перевірити законність проведення господарської діяльності з фактично отриманим доходом підприємства. Для перевірки оформлення юридичної складової господарського процесу АК бере до уваги оформлені та затверджені договори. Наступною задачею аудиту є перевірка проведення доходу за первинними документами, рахунками обліку та наявність пільгового оподаткування.

Нами було з'ясовано, що всі зазначені елементи контролю застосовуються «НП». Але після військового вторгнення пріоритети та задачі компанії значно змінились. Наразі компанія майже весь отриманий зараз і раніше дохід направляє не на свої потреби.

За перші 2 місяці війни «НП» втратила майже 50 % свого вантажообігу, який вона проводила кожного дня. В місцях де проводились бойові дії були повністю знищені термінали, сортувальні центри та автотранспорт. На жаль, всі зазначені активи не були застраховані, тому компанія не зможе отримати будь-яку компенсацію і повинна це все поновити самотужки. В зруйнованих терміналах та сортувальних станціях знаходились посилки та вантажі, які були пошкоджені. Таким чином, «НП» не тільки не виконала свої зобов'язання перед клієнтом та втратила свій дохід, але й повинна компенсувати своїм клієнтам вартість посилки (вантажу) заявленої в експрес-накладній (договорі).

На жаль, в цей час бізнес не працював і кількість клієнтів стрімко зменшилась, і це призвело практично до призупинення отримання доходу. Крім того, «НП» направила всі свої зусилля на допомогу Збройним силам України та продовжила роботу соціального проекту «Гуманітарна пошта». Даний проект направлений на безкоштовне відправлення посилок (вантажу) до місця призначення. Цим проектом може скористатись будь-яка людина чи

підприємство направляючи гуманітарну допомогу в Україні чи з закордону. Але, перелік благодійних послуг на цьому не зупинився. В квітні 2022 р. «НП» почала офіційно співпрацювати з ООН. Безкоштовна послуга надається Всесвітній продовольчій програмі ООН на транспортування продовольчих наборів по Україні.

До початку повномасштабної війни «НП» мала великий розмір доходу, великі плани на розширення своїх проєктів та значний бюджет для свого розвитку (близько 5 млрд. грн.). «НП» збиралась відкрити ще більше поштоMATів (відділень), побудувати нові сортувальні інноваційні термінали, в сортувальних центрах оновити необоротні активи. Для розвитку міжнародної доставки «НП» мала надію зареєструвати авіакомпанію «Supernova Airlines». І хоча «НП» майже відновила свій обсяг послуг (за даними «НП» майже на 90 % від обсягу 2021 р.), але на жаль, сучасні події мають значний вплив на задачі компанії для проведення обліку, аналізу та аудиту доходу даного підприємства.

## **Висновки до розділу 1**

1. Для розкриття поняття «дохід» було проведено дослідження нормативно законодавчої бази та надано критичний аналіз тверджень цього поняття, які були наведені відомими економістами.

2. Встановлено, що основним видом економічної діяльності «НП» є інша допоміжна діяльність у сфері транспорту (52.29). І саме за цим видом діяльності отримує дохід від реалізації послуг. Але, в той самий час на підставі реєстраційних документів «НП» вона має можливість займатись і іншими видами діяльності.

3. З'ясовано, що перелік надання послуг бізнес клієнтам є аналогічним до приватних клієнтів, але для залучення бізнесу їх перелік є більш розширеним. В межах розширення співпраці з бізнесом «НП» застосовує в своїй діяльності фулфілмент та діючу програму співробітництва (програма

«Партнерство»). Проведений аналіз практичної діяльності іноземних компаній, які займаються електронною комерцією показав, що світова практика електронної комерції не можлива без фулфілменту - постійного аналізу комплексу операцій направлених на супровід активу, який реалізується від продавця до передачі (видачі) його покупцеві.

4. Встановлено, що до структури «НП» входить група компаній, які працюють з метою надання якісних транспортних, фінансових, посередницьких послуг та отримання доходів від своєї діяльності. Кожна з цих компаній направлена на виконання певного виду робіт без яких не може відбуватись повний цикл надання якісних послуг «НП».

5. Досліджено, що шляхом заощадження своїх власних втрат, але для отримання додаткового доходу «НП» пропонує свою співпрацю іншим контрагентам за програмою «Партнерство». Дана програма передбачає відкриття в приміщенні контрагента відділення «НП» з подальшим власним забезпеченням та роботою цього відділення.

6. Встановлені основні задачі обліку доходів від реалізації послуг: своєчасне відображення в обліку доходу від реалізації на підставі документального (первинного) обліку; виконання договірних взаємовідносин з контрагентом в розрізі надання якісних послуг в зазначені терміни; встановлення критеріїв визнання доходів; перевірка розрахунку податкових зобов'язань; формування облікової політики підприємства та її подальша реалізація; визначення фінансового результату підприємства; формування фінансової та податкової звітності за фінансовим результатом підприємства і т.і.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ В УМОВАХ ТОВ «НОВА ПОШТА»

#### **2.1. Документальне оформлення операцій з обліку доходів від реалізації послуг підприємства**

Для підтвердження достовірності проведення будь-якої господарської операції на підприємстві УГП обов'язково потрібно складати (виписувати) первинні документи. Кожна господарська операція повинна відображатись безперервно, вчасно та суцільно. Ця норма зазначена в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та в Положенні № 88 [5, 22].

Основним документом, на підставі якого в обліку проводять формування доходу – договір купівлі-продажу (реалізації). Саме в цьому документі прописуються власники активу та зобов'язання, які повинні виконати обидва УГП.

Обов'язково в обліку для підтвердження доведення господарської операції з реалізації до її завершення потрібно мати в наявності виписані первинні документи, такі як: накладна, товарна накладна, товарно-транспортна накладна або інший первинний документ, який застосовує продавець під час вибуття активу.

Після обов'язкового узгодження та затвердження документів, які підтверджують процес проведення реалізації послуги дана інформація заноситься до реєстрів бухгалтерського обліку: головної книги, журналів-ордерів та відомостей до них, оборотно-сальдової відомості і т.і.

На підприємстві, що досліджується, взаємозв'язки з клієнтами юридично оформлюють одним із наступних документів:

1. З бізнес-клієнтами (корпоративні клієнти та інтернет-магазини) «НП» укладає договір (Додаток Т). Згідно ст. 634 ЦК договір може бути підписаний лише за умови приєднання контрагента-замовника за всіма позиціями в договорі. Тобто, контрагент-замовник не має право змінити умови та пункти договору. Саме в договорі зазначається, що під час надання послуг «НП» оформляє експрес-накладну.

Слід зазначити, що для бізнес-клієнтів передбачені деякі особливості обслуговування. Так, під час відправлення посилки (вантажу) від даних клієнтів діє спеціальний тариф та у документах на відправлення зазначається назва корпоративного клієнта. В той же час, надається право автоматичного повернення товару, якщо за обраним терміном зберігання отримувач не звернувся до відділення (поштомоту) «НП». Бізнес-клієнти мають право завантажити додаток «НП» та за допомогою особистого бізнес-кабінету проводити відстежування за процесом переміщення їх товару до отримувача. Всім бізнес-клієнтам «НП» видає карту бізнес-клієнта. Головна карта бізнес-клієнта може бути видана якщо договір з «НП» був активований. Отримання додаткової картки можна оформити в бізнес-кабінеті клієнта (Додаток У). За номером телефона бізнес-клієнта або його електронною поштою можна буде оформити тільки одну карту.

2. З приватними клієнтами (фізичними особами) договори не укладаються, але для визнання своїх доходів «НП» розробила «Умови надання послуг» за виконання яких дохід – визнається (Додаток Ф). Під час оформлення посилки (вантажу) представник «НП» проводить формування (заповнення) експрес-накладної (Додаток Х). Нами було встановлено, що даний документ також формується і для бізнес-клієнтів.

На жаль, форма експрес-накладної є внутрішньо-розробленою формою «НП» і не є затвердженою формою нормативними документами. Тому, ДПСУ під час перевірок зазначає, що під час транспортування посилок (вантажу) їх переміщення повинно проводитись на підставі товарно-транспортної накладної.

Цей факт підтверджує і Закон України № 2344 та Правила № 363[34, 35]. ТН є документом на підставі якого відображається: облік переміщення активів, розрахунок вартості перевезеного вантажу та облік виконаних робіт. Крім того, цей документ засвідчує транспортний процес всім учасникам перевезення. Вантажовідправником проводиться оформлення даного документа і є остаточним розрахунком вказаних послуг. Також ТН застосовується в обліку під час вибуття, надходження, переміщення по складу активів. Але, в зв'язку з тим, ще цей документ разом з іншими документами водія (водійські права, картка реєстрації транспортного засобу і т.і.) повинен бути під час транспортування активів, тому цей документ, як правило відносять до транспортних документів з надання послуг.

В зв'язку з тим, що «НП» на проведення своїх послуг складає експрес-накладну і відповідальність за її складання є відповідальністю замовника. Порядок заповнення експрес-накладної в особистому кабінеті наведено на сайті «НП» [36]. Під час підписання договору на виконання послуги з «НП» відправник погоджується з тим, що замість ТН «НП» надає експрес-накладну. Оплату послуг «НП» відправник проводить на підставі акту виконаних робіт.

За рішенням Касаційного адміністративного суду ТН не відноситься до документів первинного обліку і не підтверджує купівлю та продаж активів і не впливає на податковий облік підприємства. В зв'язку з чим, під час оформлення експрес-накладної «НП» варто надати максимальної інформації щодо активу, який перевозиться та оголошувати вартість товару відповідно до її реальної вартості.

ТН (експрес-накладна) це не єдиний документ на підставі якого підтверджується процес отримання доходу підприємством. Якщо послуга відбувається одноразова та на невеликий розмір, то в даній ситуації її відображення можна провести на підставі рахунка-фактури. Рахунок-фактура це інформаційний документ про актив, який купується з зазначенням вартісної оцінки, яку потрібно сплатити. Слід зазначити, що контрагент, який отримав рахунок-фактуру може не обов'язково сплачувати за актив по рахунку-факторі



(як правило оплата проводиться до договору). Оплату за цим документом можна проводити як до отримання активу який купується, так і після його отримання. Станом на зараз немає уніфікованої форми бланку рахунку-фактури, тобто форма складання документу – довільна. За умови, що УГП займається зовнішньо-економічною діяльністю, то в даному випадку форма даного документа (інвойс) наводиться в Рекомендаціях № 6 [28]. Особливістю даного документа є те, що в ньому відсутній реквізит – «підпис».

В деяких ситуаціях дохід може визнаватись під час отримання грошових коштів в касу підприємства чи на його поточний рахунок. Внаслідок чого по підприємству виписується прибутковий касовий ордер або обслуговуючий банк формує виписку банку і зазначає назву контрагента, який надіслав грошові кошти. На відміну від виписки банку ПКО реєструється в книзі реєстрації прибуткових та видаткових касових документів, тобто має порядковий номер та дату виписки. Даний документ під час оформлення підписується касиром та головним бухгалтером. І для повного оформлення також реєструється в касовій книзі.

Виписка банку, як і рахунок-фактура немає уніфікованої форми. Але її зміст в кожному банкові відповідає наступній інформації:

- відображення надходження грошових коштів до поточного рахунку УГП;
- відображення вибуття (перерахунку) грошових коштів УГП;
- комісія банківського обслуговування;
- період формування банківської виписки;
- залишок по поточному рахунку УГП.

Інформація за випискою банку обов'язково відображається в обліку для подальшого списання дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства, або формування його доходу.

Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М - 11) може бути також підтверджувальним документом щодо визнання доходів підприємства, так як підтверджує фактичний відпуск активів

сторонній організації і виконання своїх зобов'язань. Відповідальна особа виписує два примірника даного документа (один залишається у підприємства, інший видається контрагенту). Обидва примірника підписує головний бухгалтер та особа, яка сформувала даний документ. Даний документ формують на підставі договору реалізації або інших супроводжувальних документів.

Після проведеного дослідження, нами було з'ясовано, що видаткова накладна, також може виступати документом, на підставі якого в обліку проводять формування доходу підприємства. Даний документ виписує постачальник, який засвідчує операції щодо передавання власних активів до контрагента. Реквізити документа несуть в собі всю необхідну інформацію для визнання доходу підприємства та відображення його в обліку, а саме:

- іменування та кількісну величину активу, який передається;
- вартісні ознаки активу;
- місце передавання (транспортування) активу;
- дата проведення (реалізації) господарської операції.

Зазначимо, що даний документ формується не лише на реалізацію активу, а також може оформлюватись і на виконання послуги (за умови, що ця послуга пов'язана з реалізацією активу). Видаткова накладна має лише довільну форму і порядок її заповнення можна взяти з форми М – 11.

За умови, що підприємство надає лише послуги, УГП в підтвердження виконання своїх зобов'язань та визнання доходу надає акт приймання-передачі наданих послуг (акт виконаних (наданих) робіт). Даний документ складається в довільній формі і несе в собі інформацію щодо взаємної згоди виконаної між контрагентами господарської операції заявленої в договорі реалізації (купівлі-продажу). Тобто, цей документ підписами всіх учасників господарського процесу засвідчує, що до якості виконаної господарської операції претензій немає.

В умовах сьогодення все більше підприємств України переходять до складання документів не в паперовому вигляді, а в електронному, підписуючи

їх цифровим підписом. По-перше, це прискорює процес домовленості між контрагентами, є процесом економії часу УГП та скорочує відстань співпраці між підприємствами.

Підприємство «НП» теж підтримує дану ініціативу та на сайті компанії розмістила для своїх контрагентів документи для надання своїх послуг, які можна подати як в паперовому так і в електронному вигляді в особистому кабінеті клієнта.

Електронне документоване підтвердження надання послуг не може проводитись без заявлених вимог чинного законодавства. Основним законодавчим документом, який нормативно регулює умови проведення електронного документообігу (ЕД) є Закон № 851 [7]. Даний документ регламентує, що всі документи, які складаються в електронному вигляді, повинні бути складені відповідно до вимог Положення № 88 [22]. Тобто, заповнення всіх реквізитів, проходження документообігу, проведення обробки документа та процес їх зберігання є обов'язковими.

Особливість даних документів полягає в тому, що інформація по ним зафіксована на спеціальних пристроях, доступ до яких може бути відкритий або обмежений та передавання даних документів проводиться за допомогою спеціальних телекомунікаційних каналів (комп'ютерні мережі).

Застосування використання ЕД обов'язково повинно бути затверджено наказом «Про облікову політику підприємства». В наказі повинно бути зазначено, що робота за ЕД проводиться також і на підставі Порядку № 1886/5 [23].

Наразі, нормою чинного законодавства не зазначається за допомогою яких автоматизованих програм підприємство може проводити оформлення, передавання та зберігання електронних документів. Тому, процесом організації внутрішнього ЕД займається виключно кожне підприємство індивідуально.

Нами було досліджено, що під час господарської операції щодо надання послуг, формування первинного документа, який засвідчує даний процес може

відбуватись як до початку надання послуги так і по завершенні її проведення. Але за відображенням в обліку її потрібно провести в тому звітному періоді коли вона фактично була проведена. Для підтвердження наміру щодо виконання та замовлення послуги документ повинен містити реквізит – електронний підпис. Це є обов'язковий процес ідентифікації контрагентів, які приймають участь в господарському процесі. Тому, слід зауважити, що без електронного підпису документа, господарський процес не можна завершити, а таким чином не дозволяє визнавати дохід від надання послуги.

## **2.2. Синтетичний і аналітичний облік доходів від реалізації послуг підприємства**

Кожна господарська операція на підставі первинних документів повинна відобразитись за рахунками бухгалтерського обліку. Слід зазначити, що формування доходу підприємства від надання робіт і послуг згідно плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції по використанню плану рахунків відображається на рахунку 70 (субрахунок 703) [19, 20]. За своєю структурою цей рахунок є рахунком джерел підприємства, і формування доходу в обліку відображається за кредитом.

Види робіт підприємства, за якими УГП може відобразити свої доходи можуть бути наступні:

- отримання доходів внаслідок продажу послуг та робіт;
- проведення орендних операцій за об'єктами інвестиційних операцій;
- доходи від страхових напрямків роботи підприємства та інші.

За умови, що підприємство займається видом діяльності, який потребує ліцензування, то в даному випадку підприємство може відкрити окремий субрахунок до таких видів діяльності.

В зв'язку з тим, що кожне підприємство може отримувати доходи від різних видів своєї діяльності, тому за субрахунком 703 проводиться деталізація (розподіл) відображення різних видів доходів від надання послуг.

Тому кожне підприємство на базі загально затвердженого плану рахунків розробляє та затверджує робочий план рахунків. Даний документ обов'язково додається додатком до наказу про облікову політику підприємства.

Під час проведеного нами аналізу складання (формування) робочих планів рахунків різними підприємствами в Україні, можна зробити висновок, що головні бухгалтера, в більшості випадків, проводять розподіл аналітичного обліку доходів реалізації з урахуванням виконаних робіт за кодами КВЕД. Крім того в «НП» облік доходів ведуть не тільки в розрізі за КВЕД, але й в розрізі своїх клієнтів (приватні та бізнес клієнти).

Таким чином, в розрізі рахунку 703 «НП» має наступні субрахунки:

1. Доставка посилок (вантажів) з інтернет – магазинів.

Як було зазначено вище, придбання товарів через інтернет-магазини стає все більш популярною. Тому, на цьому субрахунку «НП» відображається облік наданих послуг шляхом відправлення товарів, посилок, вантажу та документації від зазначених суб'єктів господарської діяльності.

2. Письмова кореспонденція.

Облік даної послуги на зазначеному субрахунку ведеться як за приватними клієнтами так і за бізнес клієнтами. Переважна більшість фізичних осіб для пересилки своєї кореспонденції обирає саме «НП». Вони можуть пересилати як прості так і рекомендовані листи.

Слід зазначити, що під час проведеного аналізу надання поштових послуг в Україні, ми прийшли до висновку, що значна кількість корпоративних клієнтів проводять пересилку ділової письмової кореспонденції користуючись послугою «НП». Навіть державні установи через платформу «Прозоро» ведуть з нею співпрацю.

3. Грошові перекази.

Як було зазначено раніше, мережа відділень «НП» має велику кількість своїх відділень по Україні. На жаль, не в усіх маленьких містах є можливість через банківські установи провести грошові перекази. Аналіз розташування банківських установ та їх відділень дала можливість зробити висновки, що

кількість відділень банків є незначною і вартість робіт з надання такої послуги є трохи більшою ніж вартість цієї послуги «НП». Тому, зазначена послуга є досить популярною серед громадян України і надає можливість «НП» отримати значний дохід.

#### 4. Експрес-доставка й кур'єрські послуги.

Для прискорення процесу доставки (посилок, вантажу та кореспонденції) за проханням клієнта «НП» проводить її експрес доставку. Ця послуга є незначно більшою по вартості, але в час коли «бізнес чекати не може» є досить популярною серед бізнес клієнтів. Дуже часто для виконання цієї послуги «НП» застосовує кур'єрську доставку.

#### 5. Транспортування посилок (вантаж) та друкованих видань.

Статистика останніх восьми місяців роботи «НП» дала можливість зробити висновки, що навіть під час бойових дій в Україні транспортування посилок (вантаж) проводиться вчасно та якісно. Тому, приватні клієнти проводять пересилання речей до тимчасово переміщених осіб користуючись послугами «НП». В зв'язку з тим, що тимчасово переміщенні особи можуть перебувати за кордоном, тому приватні клієнти можуть скористатись послугою «НП» з міжнародної доставки.

Зауважимо, що велика кількість підприємств України, в умовах сьогодення, все ще продовжує здійснювати проведення оформлення періодичних друкованих видань. Тому у відділеннях «НП» можна провести оформлення передплати та отримувати її скористувавшись послугою «НП» «Експрес-доставка» або у її відділенні.

#### 6. Фінансові послуги.

Крім послуги «Грошові перекази» «НП» має право проводити і інші фінансові послуги приватним клієнтам. За потреби, приватні клієнти можуть звернутись до відділення «НП» для зняття чи поповнення своєї банківської картки. Дана послуга має назву «Поповнення картки». Зазначена операція проводиться тільки в гривневому еквіваленті та складає 1,5 відсотка від загального розміру зазначеної суми і не може бути меншою ніж 15 гривень.

Якщо приватна особа має бажання зняти грошові кошти з своєї картки то працівниками відділення «НП» проводиться оформлення переказу «Миттєвий».

Крім того, «НП» має дозвіл від Національного банку України на проведення обміну валют фізичним особам. Для проведення таких операцій «НП» оформлює такий вид послуги в межах норм діючого законодавства по наданню таких видів робіт.

#### 7. Торгівельна діяльність.

Згідно ст. 263 ГК до торговельної діяльності можна віднести допоміжну діяльність направлену на проведення відповідних замовлених послуг. До таких форм торговельної діяльності можна віднести:

- проведення послуг з постачання та збуту активів;
- надання послуг з енергопостачання та електрозв'язку;
- проведення послуг з заготівлі;
- проведення продажу та передачі виробничих необоротних активів в оперативну чи фінансову оренду;
- проведення послуг по комерційному посередництву.

Всі зазначені форми торговельної діяльності застосовуються «НП», але є не такими поширеними як попередні послуги.

#### 8. Зберігання вантажу.

Дана послуга також належить до форм торговельної діяльності і є популярною серед бізнес-клієнтів «НП». Вона передбачає проведення тимчасового перебування вантажу на складах «НП» з подальшим транспортуванням (видачою) підприємству отримувачу.

#### 9. Міжнародна доставка.

Облік доходів «НП» від міжнародної доставки може бути розподілений на наступні аналітичні рахунки:

- 70391 – «Міжнародна доставка для приватних клієнтів». В умовах сьогодення надання даної послуги є дуже актуальною. Так як, багато сімей рятуючись від військових дій в Україні змушені були покинути територію

країни. Тому, їм проводиться доставка до дверей адресата з можливістю її отримання від кур'єра.

- 70392 – «Міжнародна доставка для бізнес клієнтів». Спектр міжнародної доставки для бізнес клієнтів набагато більший та може розподілятися за наступними субрахунками:

- 703921 – «Глобальна доставка» - відносно не великий термін доставки за мінімальною вартістю.

- 703922 – «Глобальна доставка економ» - економічна доставка відправлень вагою до 30 кг до Європи.

- 703923 – «MAX» - доставка вантажів з певними визначеними габаритами.

- 703924 - AIR FREIGHT - комплексні послуги з доставки вантажу авіаційним транспортом з усього світу.

- 703925 - ROAD FREIGHT - комплексні автомобільні доставки по всій території Європи.

- 703926 - RAILWAY FREIGHT – доставка відправлень та вантажу залізничним транспортом з Китаю.

- 70393 – «Міжнародна доставка з інтернет магазинів» - доставка відправлень з інтернет магазинів Китаю в т.ч. AliExpress, а також з США, Великобританії та Польщі.

- 70394 – «Міжнародна авіа експрес-доставка» - даною послугою користуються бізнес клієнти для термінової авіа доставки.

Аналітичний облік доходів «НП» веде в розрізі журналу-ордеру № 6. Форма якого затверджена наказом Мінфіну № 356 [24]. Журнал-ордер № 6 складається кожного місяця, на підставі даних первинного обліку, які є підтвердженням для проведення запису. Даний журнал-ордер розкриває аналітичну інформацію за рахунками бухгалтерського обліку: 70, 71, 72, 73, 74, 76, 79. В другому розділі журналу ордеру «Аналітичні дані про доходи» розкривається аналітична інформація за зазначеними рахунками. Згідно наказу № 356 журнал-ордер складається за кредитовими оборотами рахунків.



### **2.3. Відображення доходів від реалізації послуг підприємства у фінансовій і податковій звітності**

Фінансова та податкова звітність – це форми звітності, за якими відображується формування всіх видів доходу підприємства з обґрунтованим розрахунком визначення чистого фінансового результату. Дохід від реалізації послуг також впливає на отримання чистого прибутку і відображається у Звіті про фінансові результати підприємства (ЗФР) та в Декларації з податку на прибуток (ДПП).

Складання фінансової та податкової звітності регламентується нормою чинного законодавства, а саме [16, 13]:

- НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- Наказ № 58.

Слід зазначити, що ЗФР направлен розкрити користувачам повну, правдиву та неупереджену інформації про доходну та витратну частину діяльності підприємства, отримання прибутків чи збитків, формування іншого сукупного доходу УГП у звітному періоді. Тому до повної назви ЗФР додали і сукупний дохід. За допомогою всіх статей ЗФР поступово шляхом відображення витратної та доходної частини підприємства від усіх видів його діяльності розкриває фінансовий результат УГП – прибуток (збиток).

До елементів, які розкривають структуру ЗФР можна віднести:

- інформацію щодо доходів та витрат УГП внаслідок проведення операційної діяльності з визначенням отриманого його фінансового результату;
- розкриття статей щодо формування інших доходів та витрат від фінансової діяльності з визначенням фінансового результату до оподаткування;
- розрахований розмір витрат (доходів) з податка на прибуток;
- відображення чистого прибутку (збитку);
- розкриття сукупного доходу;

- операційні витрати та відображення їх елементів;
- прибутковість акцій та розрахунок їх показників.

Нами був проведений аналіз елементів ЗФР, який наданий в додатку Ц.

До складу ЗФР відносять також і отриманий сукупний дохід УГП внаслідок проведений змін в структурі власного капіталу у звітному періоді після проведення господарської діяльності. Таким чином, до сукупного доходу належить розрахунок чистого прибутку з додаванням до нього іншого сукупного доходу.

З урахуванням величини УГП (мале, середнє чи велике підприємство) ЗФР складається за різними формами (Додаток Ц). За практикою ведення бухгалтерського обліку ЗФР потрібно складати після формування оборотно-сальдової відомості та баланса суб'єкта господарювання. Для заповнення ЗФР беруть до уваги обороти за рахунками 7 та 9 класів (рахунки 8 класу обов'язково закриваються до рахунку 23 та рахунків 9 класу).

Одиницею виміру ЗФР є проведення округлення до тис. грн. (округлення проводиться до цілого значення). В ЗФР включають результат роботи УГП в тому числі від всіх його структурних підрозділів та філіалів. За умови, що УГП займається спільною діяльністю – до ЗФР заносять дані за такою діяльністю (за пропорційним принципом). Згідно норм чинного законодавства за певним кодом рядка ЗФР відображається залишок відповідних рахунків. Порядок заповнення ЗФР за рахунками бухгалтерського обліку наводиться в додатку Ц.

Наступним звітним документом в якому відображається інформація щодо формування доходу від реалізації є Примітки до фінансової звітності (ПФЗ). В ПФЗ обов'язково надається інформація щодо облікової політики УГП в розрізі:

- отриманих їх доходів з обов'язковим зазначенням ступені виконаних робіт;
- розподілу доходів за окремими групами доходів;
- отриманих доходів на підставі бартерних контрактів за окремими групами доходів;

- отримання доходів на підставі бартерних контрактів з пов'язаними сторонами.

Таким чином, проаналізував затверджену облікову політику «НП» можна зробити наступні висновки:

- до звичайних операцій «НП» слід відносити послуги з проведення доставки та експрес-доставки відправлень, посилок, вантажу та документації;
- до окремого звіту про сукупні доходи «НП» відносять сукупні доходи внаслідок звичайної операційної діяльності формується у вигляді чистого доходу від реалізації робіт та послуг;
- отримання всіх інших доходів заносять до інших операційних доходів;
- відображення чистого доходу та інших операційних доходів на підставі МСФЗ 15 відображають в звіті про сукупні доходи УГП;
- лише за сумою ціни угод «НП» проводиться визнання чистого доходу.

Основним документом звітності в податковому обліку щодо отриманого доходу та чистого фінансового результату є Декларація з прибутку підприємства (ДПП). Слід зазначити, що під час зміни норми діючого законодавства форма ДПП – оновлюється. Так за перший квартал 2022 р. «НП» подавала ДПП за оновленою формою, яка вступила в силу згідно наказу № 58 [13]. Навіть попри те, що в Україні внаслідок російської агресії введено військовий стан, ДПП потрібно здавати вчасно – згідно до затверджених дат (табл. 2.1).

*Таблиця 2.1*

**Крайні терміни звітування з розрахунку податку на прибуток підприємства (ДПП)**

Квартал	Крайні терміни звітування
I	10.05.2022 р.
II (півріччя)	9.08.2022 р.
III (9 місяців)	9.11.2022 р.
IV (річна)	01.03.2023 р.

*Джерело: розроблено автором на підставі наказу № 58 [13]*

Згідно даного наказу після закінчення кожного кварталу (крім 4 кварталу) надається тільки до 40 календарних днів протягом яких потрібно провести звітування по ДПП. Виключення є лише для подання ДПП за рік - терміни збільшені до 60 календарних днів. Також нами був проведений аналіз нормативно-законодавчої бази щодо встановлення базових звітних періодів щодо подання ДПП (дод. Ч). Даний додаток був розроблений для підприємств з урахуванням розмірів їх доходів, а саме – мало доходні (до 40 млн. грн.) та велико доходні (більше ніж 40 млн. грн.). слід зауважити, що згідно ПКУ ДПП складається за допомогою наростаючого підсумку.

Під час складання ДПП користуються наступними загальними правилами:

- ДПП заповнюється в гривневому еквіваленті (копійки не проставляють) і не підлягають округленню до тис. грн. на відміну від фінансової звітності;

- за паперовою версією ДПП за порожніми клітинками (відсутня наявна інформація) потрібно зробити прокреслення. А за електронною версією ДПП в місцях де відсутня інформація – місце залишаємо не заповненим;

- до ДПП обов'язково потрібно додавати всі додатки, які були зазначені в декларації. Крім того, до ДПП, як його окремий додаток, додають всі форми фінансової звітності.

- згідно п. 48.3 та п. 48.4 ПКУ ДПП за обов'язковими реквізитами потрібно заповнити всю інформацію. Без їх заповнення ДПП є недійсною;

- ДПП заповнюється тільки державною мовою (українська).

Після проведеного аналізу змін за наказом № 58 нами були сформовані етапи занесення інформації до основної частини ДПП (дод. Ч). В цьому ж додатку ми також продемонстрували порядок відображення інформації по «НП» в прикінцевій частини ДПП (дод. Ч).

Під час складання ДПП потрібно сформулювати та додати до декларації додатки назви яких та їх зміст ми також розмістили в додатку Ч.

## Висновки до розділу 2

1. Встановлено, що для підтвердження визнання доходів з реалізації послуг «НП» обов'язково в обліку повинна мати наявності виписані первинні документи, такі як: накладна, товарна накладна, товарно-транспортна накладна або інший первинний документ, який застосовує продавець під час вибуття активу. Після обов'язкового узгодження та затвердження документів, які підтверджують процес проведення реалізації послуги дана інформація заноситься до реєстрів бухгалтерського обліку: головної книги, журналів-ордерів та відомостей до них, оборотно-сальдової відомості і т.і.

2. Досліджено, що для прискорення процесу оформлення документів між контрагентами, згідно норм чинного законодавства, можна використовувати електронні документи. Підприємство «НП» теж підтримує дану ініціативу та на сайті компанії розмістила для своїх контрагентів документи для надання своїх послуг, які можна подати як в паперовому так і в електронному вигляді в особистому кабінеті клієнта. Особливість даних документів полягає в тому, що інформація по ним зафіксована на спеціальних пристроях, доступ до яких може бути відкритий або обмежений та передавання даних документів проводиться за допомогою спеціальних телекомунікаційних каналів (комп'ютерні мережі).

3. З'ясовано, що формування доходу підприємства від надання робіт і послуг згідно плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції по використанню плану рахунків відображається на рахунку 70 (субрахунок 703). В зв'язку з тим, що кожне підприємство може отримувати доходи від різних видів своєї діяльності, тому за субрахунком 703 проводиться деталізація (розподіл) відображення різних видів доходів від надання послуг. В наслідок чого кожне підприємство на базі загально затвердженого плану рахунків розробляє та затверджує робочий план рахунків. Даний документ обов'язково додається додатком до наказу про облікову політику підприємства.

4. Встановлено, що фінансова та податкова звітність – це форми звітності, за якими відображується формування всіх видів доходу підприємства з обґрунтованим розрахунком визначення чистого фінансового результату. Дохід від реалізації послуг також впливає на отримання чистого прибутку і відображається у ЗФР та в ДПП.

5. З'ясовано, що основним документом звітності в податковому обліку щодо отриманого доходу та чистого фінансового результату є Декларація з прибутку підприємства (ДПП). Слід зазначити, що під час зміни норми діючого законодавства форма ДПП – оновлюється. Так за перший квартал 2022 р. «НП» подавала ДПП за оновленою формою, яка вступила в силу згідно наказу № 58. Навіть попри те, що в Україні внаслідок російської агресії введено військовий стан, ДПП потрібно здавати вчасно – згідно до затверджених дат.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПОСЛУГ В УМОВАХ ТОВ «НОВА ПОШТА»

#### 3.1. Аналіз динаміки доходів від реалізації послуг підприємства

Для стабільної та ефективної роботи в умовах сьогодення, кожне українське підприємство працює для відбудови країни та свого подальшого розвитку. Частково отриманий дохід підприємства направляють на підтримку ЗСУ, а решту частину залишають на відновлення свого довоєнного потенціалу, і «НП» не є виключенням.

Проведений аналіз діяльності роботи «НП» після повномасштабного вторгнення росії показав, що більшість свого отриманого доходу підприємство, що досліджується, направляє на поновлення та за потреби придбання необоротних активів (транспортних засобів та складського обладнання), відбудову своїх відділень на деокупованих територіях, проведення волонтерської роботи та надає велику підтримку ЗСУ. Таким чином, головне завдання та мета підприємств України – отримання доходу, який буде направлений на поповнення власних джерел, відновлення ресурсного потенціалу та подальшого економічного розвитку УГП.

Постійне проведення підприємствами аналітичної роботи з аналізу отриманих доходів, надає можливість зробити висновки щодо його ефективної роботи. Вважаємо, що до проведення аналітичних робіт підприємства можна віднести постійний контроль і аналіз:

- за перспективними напрямками роботи УГП;
- нових введених в дію проектів (напрямків діяльності) підприємства;
- над оптимальною структурою та обсягами виконаних послуг;
- за координуванням цінової політики підприємства;
- прийняття ефективних управлінських рішень.

Таким чином, якщо підприємство не проводить такого плану робіт, то це в подальшому може призвести до тимчасового або повного призупинення діяльності підприємства. Вважаємо, що формування (розподіл) доходу є основним критерієм, який повинен бути під постійним контролем управлінського персоналу.

Слід зазначити, що для проведення аналізу доходів від реалізації послуг потрібно для розрахунку отримувати інформацію лише з надійних перевірених джерел, таких як: фінансова та податкова звітність УГП, Примітки до фінансової звітності, облікові реєстри обліку, державні статистичні інформаційні джерела і т.і.

Проведений нами аналіз діяльності «НП» надав можливість зробити висновки, що операційна діяльність – це основна діяльність «НП» від якої вона отримує свій основний дохід. Зазначимо, що підприємство може застосовувати різні методичні підходи для проведення аналізу доходів від реалізації робіт та послуг, а саме:

- проведення горизонтального аналізу надає можливість порівнювати показники доходу УГП за звітним та минулим періодом;
- за вертикальним (структурним) аналізом доходу проводиться аналіз джерел їх формування (надходження);
- застосування порівняльного аналізу доходу застосовується для з'ясування відхилення між плановими (перспективними) та фактичними (звітними) показниками, а також можливо порівняння отриманих доходів між декількома звітними періодами;
- розрахунок за факторним аналізом доходу надає можливість застосовувати статистичні методи для знаходження впливовості різних факторів (показників) на результативну величину (дохід від реалізації послуг). Застосування цього методу дає можливість знайти вплив кожного фактору на дохід та розрахувати втрати підприємства, якщо б воно вчасно (раніше) відреагувало (попередньо проаналізувало) на проблемну ситуацію. Вважаємо,



що застосування даного методу максимально наближено демонструє втрачені можливості підприємства.

Під час проведеного дослідження, нами було встановлено, що проведення аналізу доходів від реалізації послуг можна провести за наступними етапами:

1. На першому етапі потрібно проаналізувати загальний обсяг та склад сформованого доходу. Для цього потрібно розрахувати абсолютні та відносні відхилення доходу по відношенню до попереднього періоду, провести аналіз складу доходу в розрізі питомої ваги до загального розміру отриманого доходу «НП».

2. На другому етапі проводиться аналізування обсягів та місць виникнення сформованих (визнаних) доходів від реалізації послуг (доходу від відправлення вантажів, кореспонденції, переказу грошових коштів, посилок, платні послуги зберігання і т.і.).

3. Даний етап застосовується під час розрахунку рівня валового доходу УГП і показує його зміни порівняно з попередніми етапами.

4. Даний етап – визначає в динаміці рівень отримання доходу від всіх інших напрямків роботи підприємства. Для цього потрібно розрахувати питому вагу кожного доходу від інших видів діяльності по відношенню до загального отриманого доходу УГП.

5. Визначення всіх факторів, які мають вплив на загальний результативний показник – валовий дохід проводиться на п'ятому етапі. Цей етап надає можливість:

- вивчити вплив обсягу товарообігу, а також середнього рівня доходу на величину валового доходу;

- застосування методу структурних зрушень надає можливість провести кількісну оцінку зміни валового доходу за рахунок його середнього рівня.

Проведення розрахунків зазначених методів надає можливість робити висновки по відношенню до факторів - їх позитивного (негативного) впливу.

6. На шостому етапі проводять виявлення внутрішніх потенційних можливостей та недоліків УГП, знаходять раніше не виявленні резерви з метою проведення оцінки отриманих доходів та використаного потенціалу УГП.

7. Достатність отриманих доходів по підприємству аналізує сьомий етап. Зазначимо, що цей етап аналізує напрями на які були використані отримані підприємством доходи.

За даними фінансової звітності «НП», яку компанія оприлюднює кожного року, нами був проведений аналіз фінансового результату за останні 3 роки (2019-2021 р.). Відображення показників, які мають вплив на розрахунок фінансового результату наведено в таблиці 3.1. та на рисунку 3.1.

*Таблиця 3.1*

Показники діяльності ТОВ «Нова пошта» за 2019-2021 р. (тис. грн.)

Показник	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення			Відносне відхилення		
				2020-2019	2021-2020	2021-2019	2020-2019	2021-2020	2021-2019
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	13453318	16902857	20843502	3449539	3940645	7390184	25,64	23,31	54,93
2. Собівартість	10841698	13293349	17002848	2451651	3709499	6161150	22,61	27,90	56,83
3. Адміністративні виплати	1244681	1469141	1923703	224460	454562	679022	18,03	30,94	54,55
4. Інші операційні доходи/витрати	-561805	-1204517	-306011	-642712	898506	255794	114,40	-74,59	-45,53
5. Інші фінансові доходи/витрати	63223	154292	1183993	91069	1029701	1120770	144,04	667,37	1772,73
6. Податок на прибуток	85403	98850	194613	13447	95763	109210	15,75	96,88	127,88

*Джерело:* розробка автора на підставі звітності ТОВ «Нова пошта»

За даними таблиці та рисунку простежуються динаміка на щорічне збільшення чистого доходу від реалізації послуг. За період, що розглядається зазначений показник зріс на + 7390184 грн. (на 54,93 %). Хочемо зазначити, що на дане зростання мали вплив фактори, такі як:

1. Внутрішні фактори. Оцінка впливу внутрішніх факторів була проведена на підставі опитування клієнтів «НП» щодо встановлення критеріїв, які на їх думку є основними під час вибору перевізника для

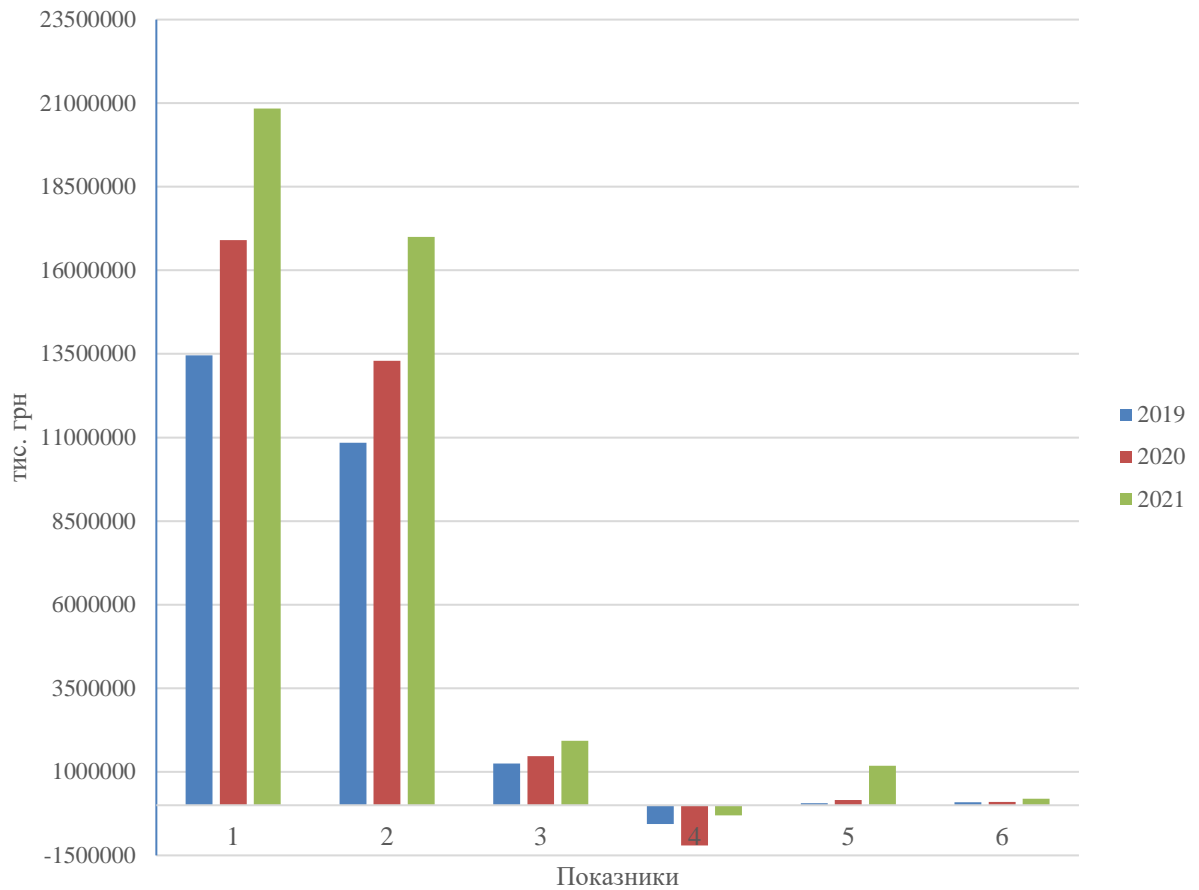


Рис. 3.1. Показники діяльності ТОВ «Нова пошта» за 2019-2021 р. (тис. грн.)

*Джерело: розробка автора на підставі звітності ТОВ «Нова пошта»*

виконання їх послуг: отримання посилок, вантажів та кореспонденцій без пошкодження (99,96 %); вчасне надходження відправлень у відділення (98,32 %); надходження без втрачання вантажу - (99,99 %); доставлення відправлення за вказаною адресою згідно затверджених дат (99,77 %); кількість клієнтів, які задоволені сервісом – 9 з 10. Не зважаючи на пандемію COVID-19 та повномасштабне вторгнення росії в Україну - не змінило вибір клієнтів до ТОВ «Нова пошта». Переважна більшість громадян України обирають саме «НП» для проведення своїх перевезень та доставки (рис. 3.2) [45]. Як вже було зазначено раніше, серед своїх клієнтів «НП» має як фізичних так і юридичних осіб. Серед фізичних осіб послугами «НП» користуються в більшості випадків саме молодь та доросле населення (рис. 3.3). Серед юридичних осіб послугами «НП» користуються великий та малий бізнес, державні підприємства та фізичні особи підприємці.

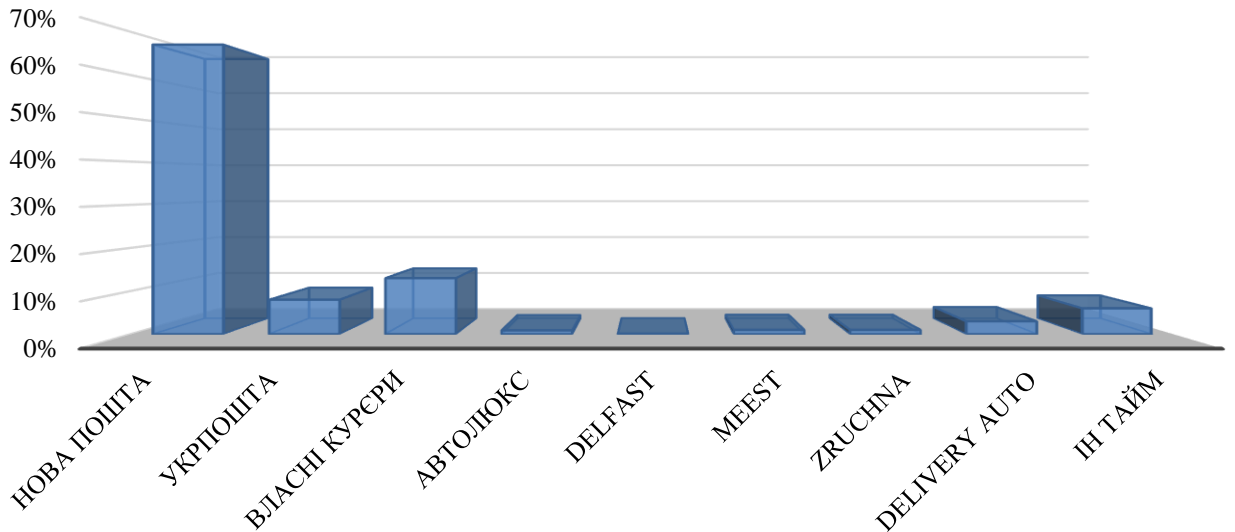


Рис. 3.2. Відсотки замовлень доставки українськими перевізниками, які замовляють через інтернет-магазини 2019-2021 р. (тис. грн.)

*Джерело: розробка автора на підставі [76]*

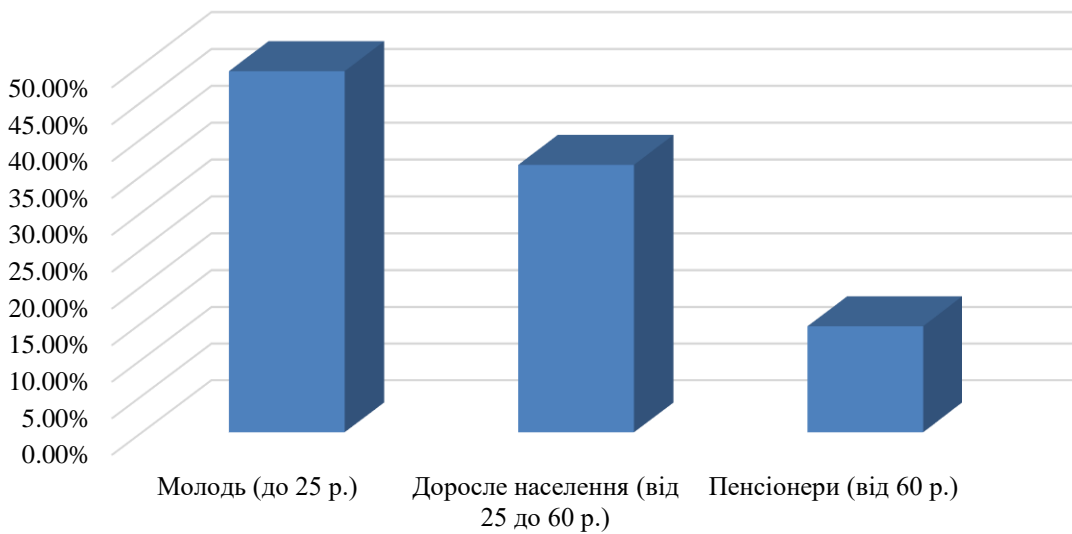


Рис. 3.3. Відсотки замовлень доставки з інтернет-магазинів «НП» 2019-2021 р. (тис. грн.)

*Джерело: розробка автора на підставі [76]*

Внаслідок того, що щороку кількість клієнтів «НП» стає більшою, тому менеджмент компанії направлений на відкриття нових відділень (як власних так і партнерських мереж) (рис. 3.4). Акцент проводиться на збільшенні

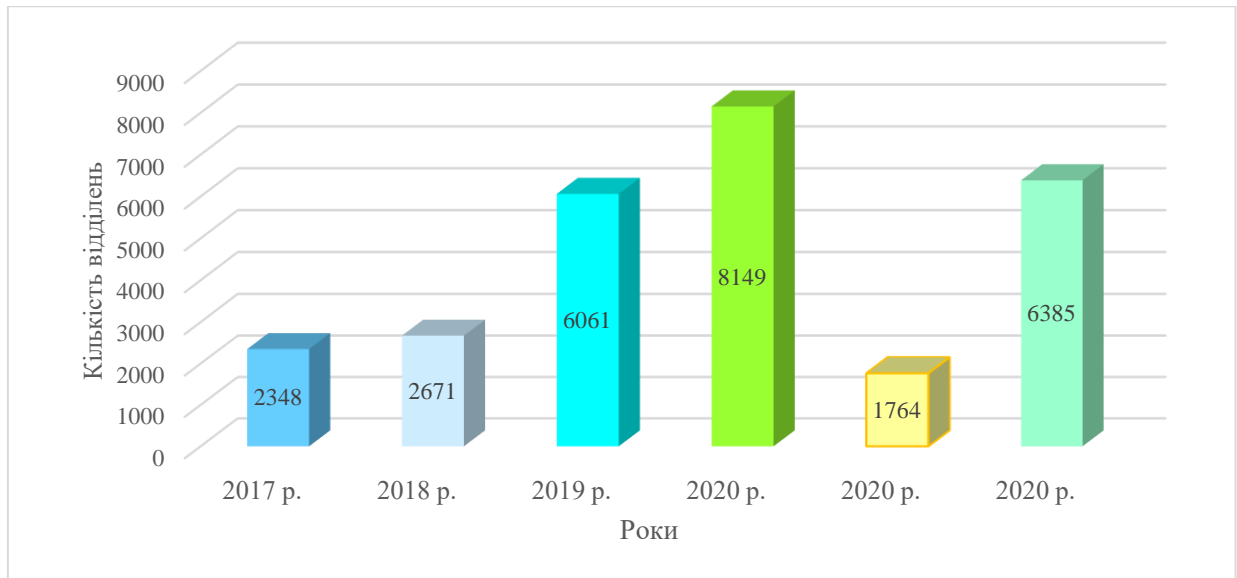


Рис. 3.4. Показники діяльності ТОВ «Нова пошта» за 2017-2020 р. (тис. грн.)

*Джерело: розробка автора на підставі звітності ТОВ «Нова пошта»*

кількості відділень у сільській місцевості. В наслідок чого це призведе до охоплення ще більшої аудиторії клієнтів різного віку та збільшить отриманий дохід «НП». Як видно з рис. 3.4 кількість відділень партнерських мереж «НП» в 2020 р. склав 6385 відділень, а власних лише 1764 відділень, що складає лише 22 % від загальної кількості відділень у 2020 році.

2. Зовнішні фактори. За статистичними даними велика кількість громадян України вимушені шукати працевлаштування в інших країнах світу. Тому, користуючись послугою «Грошовий переказ» вони мають можливість переказати свої отримані доходи скористувавшись послугою «НП». В період військового стану коли українські родини були вимушені переїхати з на більш безпечні місця та країни – вони також користуються послугами перевезення від «НП». В перші дні військового стану кількість замовлень послуг «НП» впала до 2 % до довоєнного стану. Але з часом, кількість відправлень стала більшою. Станом на жовтень 2022 р. відсоток відправлень складає 75 % до довоєнного стану. На жаль, під час першого року пандемії COVID-19 відсоток відправлень теж зменшилась.

Для проведення аналізу структури надходження доходів «НП» за 2019-2021 р. нами було зібрані статистичні дані підприємства, що досліджується до таблиці 3.2 та рис. 3.5.

**Структура доходів ТОВ «Нова пошта» від наданих послуг  
за 2019-2021 р. (тис. грн.)**

Показник	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення			Відносне відхилення		
				2020-2019	2021-2020	2021-2019	2020-2019	2021-2020	2021-2019
1. Письмова кореспонденція	2755531	3215410	4326339	459879	1110929	1570808	16,69	34,55	57,01
2. Грошові перекази	1350358	1625277	2082383	274919	457106	732025	20,36	28,12	54,21
3. Посилки	3025480	3948234	4839842	922754	891608	1814362	30,50	22,58	59,97
4. Періодичні видання	1042275	924111	862227	-118164	-61884	-180048	-11,34	-6,70	-17,27
5. Доставка з інтернет - магазинів	3542213	4886445	5674664	1344232	788219	2132451	37,95	16,13	60,20
6. Торгівельна діяльність	802531	964512	1122227	161981	157715	319696	20,18	16,35	39,84
7. Зберігання вантажу	652304	968728	1495518	316424	526790	843214	48,51	54,38	129,27
8. Послуги електрозв'язку	78402	93203	104101	14801	10898	25699	18,88	11,69	32,78
9. Інші послуги	204224	276937	336201	72713	59264	131977	35,60	21,40	64,62
10. Разом	13453318	16902857	20843502	3449539	3940645	7390184	25,64	23,31	54,93

*Джерело: розробка автора на підставі аналітичних даних ТОВ «Нова пошта»*

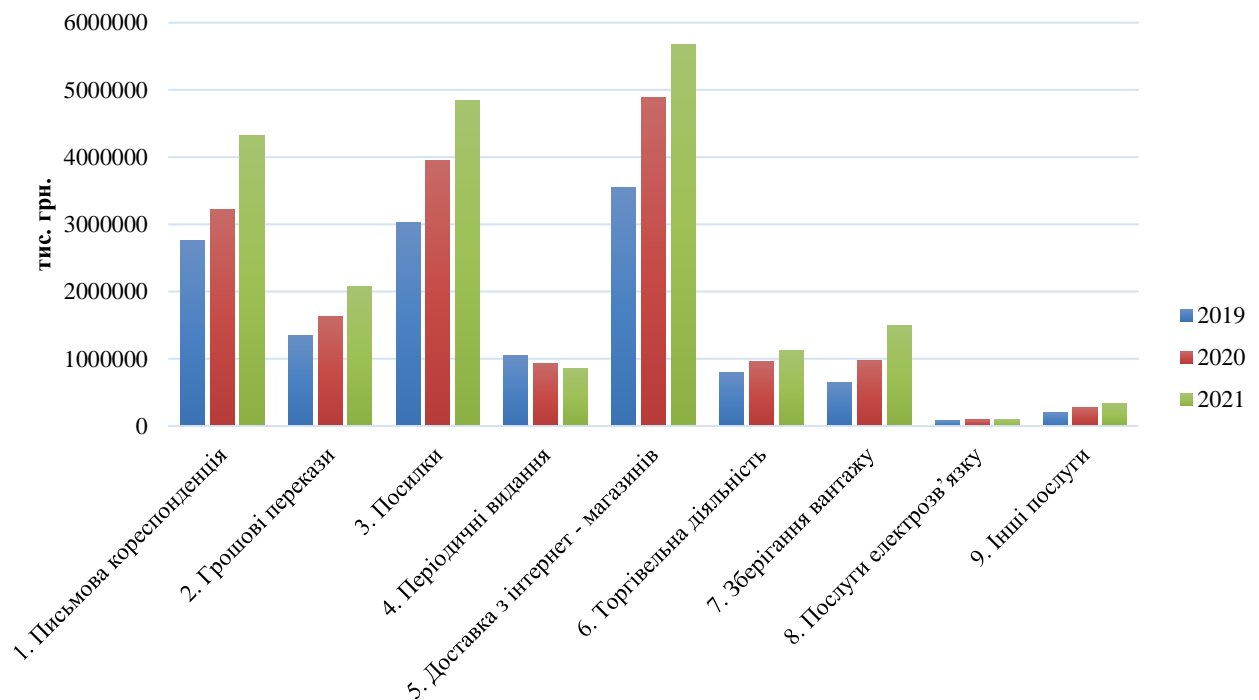


Рис. 3.5. Структура доходів ТОВ «Нова пошта» від наданих послуг за 2019-2021 р (тис. грн.)

*Джерело: розробка автора на підставі аналітичних даних ТОВ «Нова пошта»*

На підставі таблиці 3.2 та рисунку 3.5 розглядається тенденція на постійне збільшення майже всіх доходів від наданих послуг крім періодичних видань. Найбільший дохід від надання своїх послуг «НП» отримує від доставки з інтернет-магазинів, відправлення посилок теж майже знаходиться на тому самому рівні як і письмова кореспонденція. Найменшими за обсягом є доходи від: періодичних видань, торговельної діяльності, збереження вантажу, за послугами електров'язку та інші послуги.

### **3.2. Методика аудиту доходів від реалізації послуг підприємства**

До найефективнішого методу контрольної діяльності на підприємстві є замовлення та проведення аудиторських послуг. Отримання якісних аудиторських послуг надає можливість провести оцінку ведення бухгалтерському обліку та знайти помилки з подальшим їх виправленням в короткі строки. Проведення аудиторської перевірки проводиться за етапами, які передбачають проведення аудиторською групою певних аудиторських процедур.

Вважаємо, що основною метою проведення аудиту доходів від реалізації є перевірка вчасного, правильного, повного та достовірного відображення в обліку УГП доходів від реалізації.

На нашу думку, на хід проведення аудиту доходів від реалізації можуть впливати різні внутрішні та зовнішні фактори. Тому, перед початком проведення аудиту доходів від реалізації, аудитори повинні ознайомитись з установчими документами УГП, свідоцтвом про державну реєстрацію (перереєстрацію) документів засновників, структурою підприємства, переліком видів його економічної діяльності за КВЕД, встановити відповідність застосування КВЕД згідно вимог чинного законодавства та наявність дозволу на їх проведення.

Обов'язково потрібно перевірити наявність у УГП свідоцтво платника податку та з'ясувати до якої із систем оподаткування діючого законодавства відноситься «НП».

На початковому етапі аудиту потрібно поставити конкретні завдання, які будуть відповідати меті проведення аудиту згідно з аудиторським договором. До переліку таких завдань можна віднести проведення перевірки:

- достовірного та фактичного формування доходу;
- доходу на доцільність його формування;
- відображення в обліку доходів згідно норм чинного законодавства;
- реального та повного відображення доходу в обліку УГП.

Зазначений перелік завдань розкриває предмет аудиторської перевірки доходу від реалізації УГП, а саме перевірка підтвердження визнання отриманих доходів від реалізації УГП та достовірного їх занесення до реєстрів бухгалтерського обліку на підставі норм чинного законодавства.

Наступним етапом перевірки є проведення перевірки щодо відповідності наказу «Про облікову політику» в розрізі облікового аспекту, а саме відображення формування та списання доходу підприємства. На цьому етапі можуть бути виявлені наступні помилки:

- невідповідність за принципом визнання та відображення в обліку доходів підприємства;
- неправильно розрахований розмір величини доходу;
- допущення помилок під час відображення господарських операцій з відображення доходів в кореспонденції рахунків;
- не співставленість первинного обліку з даними облікового процесу;
- допущені помилки в даних синтетичного та аналітичного обліку;
- некоректне занесення інформації фінансового та податкового обліку в звітність підприємства.

В ході проведення дослідження, було досліджено великий масив документального підтвердження відображення в обліку доходів від реалізації «НП», внаслідок чого нами були зроблені наступні висновки. Вважаємо, що



до основних документів, які надають право відобразити та підтверджувати визнання в обліку доходів від реалізації можуть бути:

- Наказ «Про облікову політику ТОВ «Нова пошта»» - розкриває особливості відображення в обліку «НП» порядок визнання, формування та списання доходів від реалізації на підставі норм чинного законодавства;

- документи з первинного обліку «НП» на підставі яких проводиться визнання та формування доходів від реалізації «НП» (договори, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, платіжні документи, бухгалтерські розрахунки і т.і.)

- застосування облікових реєстрів з подальшим перенесенням даних до звітності підприємства (журнал господарських операцій, книги обліку, журнали ордери та відомості до них, оборотно-сальдова відомість, фінансова та податкова звітність);

Хочемо зазначити, що результати попередніх аудиторських перевірок (аудиторські висновки (звіти)) також потрібно брати до уваги під час проведення наступних аудиторських перевірок. Зауваження, які були зроблені попередніми аудиторами не будуть впливати на кінцеве аудиторське заключення, але потрібно з'ясувати чи були проведені заходи щодо виправлення попередніх помилок.

Для проведення ефективної роботи аудиторів, ними розробляються робочі документи, які дозволяють проводити контрольні заходи щодо проведення аудиту та забезпечують проведення оперативного та точного аудиту. На цьому етапі приділяється увага:

- своєчасному виявленню та усуненню потенційних загроз;
- правильній організації і управлінню аудиторської перевірки з метою отримання ефективного та дієвого процесу;
- корегуванням робочих документів аудиторів.

Основним етапом проведення аудиту доходів від реалізації є проведення аудиту договірних взаємовідносин між учасниками господарського процесу та з'ясування визнання доходу. Саме на цьому етапі проводять перевірку

наявності документів для підтвердження отриманих доходів. За даними документами аудиторі перевіряють відображення формування доходу від реалізації за рахунками бухгалтерського обліку, за обліковими регістрами та занесенням залишків на кінець звітної періоду в звітність підприємства.

На нашу думку, проведення аудиту доходу від реалізації послуг «НП» повинен проводитись за допомогою наступних аудиторських процедур, доказів та методів перевірки:

1. За допомогою документального методу аудиторська група може провести аудит правильності застосування, оформлення та зберігання документів, які підтверджують проведення та визнання їх доходів. Доказовою базою для цього можуть виступати: договори про надання послуг з організації перевезення відправлень, наявність додаткових угод до договору про надання послуг з організації перевезення відправлень, заява про приєднання до договору про надання послуг з організації перевезення відправлень, експрес-накладна і т.і.

2. Метод арифметичної перевірки та співставлення застосовують під час перевірки на відповідність змісту документа по виконанню послуги з фактичним їх відображенням за регістрами обліку. Аудиторськими доказами в даному випадку виступають: накладні на відвантаження, рахунок-фактура, внутрішні розроблені документи «НП».

3. Всі документи «НП» повинні певний строк обов'язково підлягати зберігання та вчасному їх знищенню. Тому, застосовуючи метод перевірки, такий як, документальний та співставлення, можна з'ясувати наявність та відповідність складених документів з надання послуг щодо перевезення відправлень та вантажу.

4. Правильність відображення в обліку наявних документів щодо надання послуг «НП» гарантує в подальшому правильне оформлення оборотно-сальдової відомості та звітності. Для виконання зазначеної процедури застосовують документальний та арифметичний метод перевірки.

В якості аудиторських доказів можуть виступати: головна книга, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна і т.і.

5. Перевірка правильності відображення аналітичного та синтетичного обліку доходів від реалізації послуг у звітності «НП» - це ще одна аудиторська процедура, яку проводять аудитори. Вона проводиться за допомогою документального та арифметичного методів. Доказами щодо правильного відображення у звітності доходів від реалізації послуг «НП» є оборотно-сальдова відомість, звіт про фінансовий результат (сукупний дохід) (форма № 2).

Аудит визнання доходів потрібно проводити згідно норм чинного законодавства [1, 51] та до основних завдань проведення перевірки можна віднести:

- перевірка відповідності облікової політики підприємства до ведення обліку доходів УГП;
- перевірка встановлення повноти та своєчасності внесення даних до податкової звітності та узгодженістю фінансової звітності;
- виявлення помилок з обліку доходів підприємства;
- перевірка надання пільгового оподаткування;
- отримання правдивих доказів з проведення аудиту доходів реалізації;
- надання аудиторських рекомендацій щодо виправлення знайдених в обліку та звітності аудиторами помилок щодо відображення доходів від надання послуг.

Під час проведення аудиторської перевірки доходів реалізації існує ймовірність настання допущення аудиторського ризику. Вважаємо, що для його недопущення або зменшення до мінімуму бригаді аудиторів потрібно звернути увагу на:

- відображення отриманих всіх видів доходів «НП» за аналітичними рахунками обліку;
- відповідність документації «НП» чинному законодавству;

- призначення відповідальної особи по відділенням «НП» за повне та вчасне відвантаження посилок, кореспонденції, вантажу, інших відправлень;
- послідовність контролю щодо встановлення правильної оцінки формування доходів «НП».
- правильність укладання договірних взаємовідносин між «НП» та його контрагентами;
- відсутність документів, які підтверджують визнання доходів «НП»;
- проведення своєчасної оплати за надані послуги.

### **3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи ТОВ «Нова пошта» з обліку доходів від реалізації послуг підприємства**

Формування доходів підприємства є мотивуючим фактором і найважливішим показником діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Тому, кожен учасник господарського процесу з метою ефективного розвитку свого підприємства повинен постійно проводити управлінські заходи щодо надходження (визнання), розподілу та витрачання доходів. Проведення управлінських засобів щодо доходів від реалізації послуг підприємства не можливо проводити без раціонально розробленої обліково-інформаційної системи. В свою чергу формування даної системи не можливе без застосування якісної інформаційної складової. Тому, вся інформація, яка надходить до управлінського менеджменту для прийняття подальших адміністративних рішень повинна бути – достовірна, оперативна, важлива та правдива. Особливо це стосується інформації щодо доходів від реалізації. Навіть при невеликому відхиленні прогнозованого доходу від фактично отриманого значення керівний склад підприємства повинен з'ясувати та провести оцінку основних факторів, які мали позитивний або негативний вплив на дохід від реалізації і знайти резерви для збільшення рівня прибутковості суб'єкта господарювання.

На підставі вище зазначеного, вважаємо, що для удосконалення обліково-інформаційної системи «НП» потрібно розробити стратегію на підставі якої можна буде проводити:

- комплексний моніторинг ринку транспортних та поштових послуг, що надасть можливість вчасно виявити зовнішні загрози та запропонувати шляхи щодо їх усунення;

- розрахунок всіх факторів, які впливають на дохід від реалізації послуг та врахувати їх вплив на подальший розвиток «НП»;

- виявлення місць надходження доходу та проаналізувати їх пріоритетність використання;

- управлінські заходи, які будуть направлені на власні конкурентні переваги – їх вивчення та посилення;

- забезпечення перевитрат «НП», які мали місце під час проведення операційної діяльності та створення високої репутації між своїми контрагентами;

- формування та оновлення необоротних активів «НП» з метою підвищення автоматизації та прискорення виконання трудомістких робіт;

- заходи щодо розширення можливості застосування мотивацій для працівників «НП»;

- за потреби роботу щодо підвищення залучення додаткових інвестицій з метою зростання вартості «НП»;

- систематичну перевірку виконання плану отриманого доходу;

- знаходження додаткових резервів для зростання доходів від реалізації.

До цієї стратегії також можна віднести правильне обрання методів ціноутворення, так як від даної складової також залежить дохід, який може отримати «НП». Тому, нами був проведений аналіз існуючих методів ціноутворення, до яких можна віднести:

- Встановлення цін за свої послуги нижчими, ніж ціни у контрагентів-конкурентів. Дана методика належить до цінового методу.

- Встановлення високої цінової категорії з застосуванням цінового методу, який був обмежений у часі. Дана методика належить до методу високих цін.

- Надання пропозицій з однакових активів (послуг) але за різними цінами контрагентів. Ця методика належить до методу тарифного плану.

- Встановлення певного обсягу активів, які можуть бути реалізовані або надані за умови встановлення певної ціни. Цей метод відноситься до методу групового квотування.

- Визначені обсяги доходу, які потрібні УГП для ефективного функціонування оптимізації груп. Цей метод належить до методу групових оптимізацій доходів.

За проведеним дослідженням, нами було з'ясовано, що в своїй господарській діяльності «НП» для визначення ціни застосовує методи групового квотування та групових оптимізацій доходів.

Як одним із елементів удосконалення доходів є проведення постійного контролю, а саме здійснення аналізу та проведення аудиту доходів від реалізації послуг.

Вважаємо, що для контролю та подальшого удосконалення правильності ведення обліку варто:

- залучати зовнішніх аудиторів для проведення аудиту доходів від реалізації послуг;

- направляти на підвищення кваліфікації (курси) власні кадри, які є відповідальними за відображення в обліку та складання звітності з доходів від реалізації послуг;

- за потреби залучати зовнішніх консультантів для надання індивідуальної консультації з питань формування та відображення в обліку (звітності) доходів від реалізації доходів;

- внутрішнім наказом керівника підприємства створити відділ внутрішнього аудиту, з метою запобігання некоректного відображення доходу від реалізації в обліку підприємства.

Під час проведеного аналізу за темою дослідження, нами був зроблений висновок, що до стратегії аналізу доходу від реалізації послуг можна віднести:

- інформаційну базу, яка буде створена для обговорення та затвердження ефективних управлінських рішень;
- застосування розрахунку оптимального доходу та факторів, які на нього впливають;
- процес створення та впровадження заходів щодо можливості збільшення доходів від реалізації та вибір можливостей їх застосування;
- проведення експертизи можливих реалізацій на підставі розробки прогнозів за всіма варіантами;
- вибір ефективного варіанту розробленого плану щодо збільшення отримання доходів від реалізації послуг.

Перш ніж розробляти напрямки удосконалення обліково-інформаційної системи «НП» вважаємо за потрібне виявити сильні та слабкі місця компанії, а також її майбутні можливості. Слід зазначити, що під час дослідження нами було виявлено, що до сильних сторін «НП» можна віднести:

- Стійкий економічний стан підприємства. За даними «НП» в перші дні військового стану «НП» перевела на потреби ЗСУ 25 млн. грн. Завдяки заздалегідь продуманому менеджменту компанії (заощадженням та відкладеним фінансовим резервам) «НП» змогла поновити та придбати необоротні активи.

- Кваліфікаційний персонал підприємства та низька плинність кадрів. За даними звітів «НП» компанія проводить постійний моніторинг щодо кваліфікаційного складу працівників, та за потреби направляє їх на тренінгові та практичні програми за для підвищення рівня їх кваліфікації.

- Проведення постійної мотивації співробітників. Компанія має власну профспілку за рахунок якої в 2020 році 1500 працівників отримали матеріальну допомогу на 2938793 грн. Зазначимо, що компанією проводиться також медичне страхування своїх працівників.

- Висока якість послуг та застосування індивідуального (гнучкого) підходу до своїх клієнтів. 99,98 % клієнтів стверджують, що отримують відправлення не ушкодженими та якісно упаковані. 87 % клієнтів зазначають, що впродовж дзвінка до «НП» отримали вичерпні відповіді або вирішили своє питання щодо звернення.

- Застосування сучасних технологій. «НП» використовує для відправлень сучасні автоматизовані та цифрові технології, які прискорюють процес їх оброблення, зберігання та транспортування.

До слабких місць компанії можна віднести:

- Відтік працівників до лав збройних сил України. На жаль, після повномасштабного вторгнення працівники «НП» змушені були покинути свої робочі місця для захисту своєї батьківщини. На час відсутності таких працівників на робочих місцях, рішенням компанії, їм продовжують нарахування заробітної плати.

- Не застрахованість бізнесу. Під час повномасштабного вторгнення більшість відділень біля кордонів України були зруйновані або пошкоджені. Компенсувати втрати, на жаль, компанія повинна самотужки, так як бізнес був не застрахований.

- Відстрочення відкриття нових відділень «НП» за межами України. За інформаційними даними «НП» закордонні відділення поки що лише відкриті у Молдові та Польщі. Станом на зараз, українські сім'ї перебувають у різних країнах світу де отримали тимчасовий притулок і потребують зв'язку з рідними, які продовжують проживати в Україні. Вважаємо, що компанія могла відкрити нові представництва за кордоном використовуючи працю українських громадян і виплачувати їм заробітну плату. І тим самим, підтримувати їх добробут.

- Недостатня рекламна підтримка за кордоном. «НП» досягла великих успіхів на батьківщині тому вважаємо, що вона може створити достойну конкуренцію іншим закордонним постачальникам послуг з транспортування



відправлень, вантажу на поштової кореспонденції між європейськими країнами та іншими країнами світу.

На підставі вище зазначеного вважаємо, що до основних можливостей «НП», які призведуть до збільшення доходу від реалізації послуг належить:

- розширення географічних напрямків співпраці;
- відкриття нових відділень як по Україні так і за кордоном;
- співпраця з новими контрагентами;
- застосування нових технологій;
- відкриття власної авіаційної транспортної компанії;
- відкриття нових інноваційних терміналів та фулфілмент-центрів;
- збільшення роботизованих візків;
- розширення встановлення поштоматів по великих містах України;
- проводити постійну роботу над кібербезпекою компанії.

На нашу думку, з часом потреби клієнтів та контрагентів змінюються. Тому «НП» повинна постійно проводити опитування своїх клієнтів щодо їх потреб, можливостей та побажань. Це дозволить збільшити дохід від реалізації своїх послуг та пришвидшить її економічний розвиток. Крім того, без постійного оновлення своїх ресурсів та активів не можливо застосовувати новітні високотехнологічні послуги, які сприяють зростанню кількості клієнтів та доходів «НП».

Також вважаємо, що для введення в дію стратегії щодо збільшення доходів від реалізації послуг «НП» в період військового часу потрібно провести забезпечення:

- повноцінного моніторингу та контролю за поточною ситуацією задля корегування подальших напрямків безпечного розвитку «НП»;
- оновлення та відбудову необоротних активів;
- проведення аналізу роботи інших конкурентних підприємств з метою виявлення переваг;
- аналізу показників доходності «НП» за минулими періодами задля встановлення їх впливів на поточні періоди.

На підставі вище зазначеного можна зробити висновок, що розроблення стратегії, яка буде направлена на збільшення доходів від реалізації послуг «НП» повинна відображати взаємопов'язані рішення, дії та заходи, які дозволять збільшити обсяги доходу та забезпечить високий рівень фінансового стану «НП» в умовах військового часу.

### **Висновки до розділу 3**

1. Проаналізована фінансова звітність «НП», яку компанія оприлюднює кожного року. За даними аналізу нами були зроблені висновки, що «НП» протягом останніх трьох років мала дохід з тенденцією на збільшення і направляла його на розвиток свого підприємства, підвищення кваліфікації та на заохочення своїх працівників.

2. Встановлено, що аудит визнання доходів потрібно проводити згідно норм чинного законодавства та до основних завдань проведення перевірки можна віднести: перевірка відповідності облікової політики підприємства до ведення обліку доходів УГП; перевірка встановлення повноти та своєчасності внесення даних до податкової звітності та узгодженістю фінансової звітності; виявлення помилок з обліку доходів підприємства; перевірка надання пільгового оподаткування; отримання правдивих доказів з проведення аудиту доходів реалізації; надання аудиторських рекомендацій щодо виправлення знайдених в обліку та звітності аудиторами помилок щодо відображення доходів від надання послуг.

3. З'ясовано, що під час проведення аудиторської перевірки доходів реалізації існує ймовірність настання допущення аудиторського ризику. Вважаємо, що для його недопущення або зменшення до мінімуму бригаді аудиторів потрібно звернути увагу на: відображення отриманих всіх видів доходів «НП» за аналітичними рахунками обліку; відповідність документації «НП» чинному законодавству; призначення відповідальної особи по відділенням «НП» за повне та вчасне відвантаження посилок, кореспонденції,

вантажу, інших відправлень; послідовність контролю щодо встановлення правильної оцінки формування доходів «НП»; правильність укладання договірних взаємовідносин між «НП» та його контрагентами; відсутність документів, які підтверджують визнання доходів «НП»; проведення своєчасної оплати за надані послуги.

4. Встановлено, що формування доходів підприємства є мотивуючим фактором і найважливішим показником діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Тому, кожен учасник господарського процесу з метою ефективного розвитку свого підприємства повинен постійно проводити управлінські заходи щодо надходження (визнання), розподілу та витрачання доходів. Проведення управлінських засобів щодо доходів від реалізації послуг підприємства не можливо проводити без раціонально розробленої обліково-інформаційної системи.

5. Досліджено, що до основних можливостей «НП», які призведуть до збільшення доходу від реалізації послуг можна віднести: розширення географічних напрямків співпраці; відкриття нових відділень як по Україні так і за кордоном; співпраця з новими контрагентами; застосування нових технологій; відкриття власної авіаційної транспортної компанії; відкриття нових інноваційних терміналів та фулфілмент-центрів; збільшення роботизованих візків; розширення встановлення поштоматів по великих містах України; проводити постійну роботу над кібербезпекою компанії.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і розв'язання науково-практичного завдання визначення організації та методики обліку, аналізу та аудиту доходів від реалізації послуг підприємства.

1. Встановлено, що відповідно до облікової політики «НП» підприємство проводить відображення доходів відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності (НП(С)БО 15 та МСФЗ 15). Під час складання контракту (оголошення вартості в експрес-накладній) проводиться оцінювання вантажу (посилки) і визначається у вигляді зобов'язання, яке обов'язково потрібно виконати. «НП» визнає дохід лише у разі задоволення зобов'язань по відношенню до сторони, яка замовила послугу.

2. За даними облікової політики підприємства фінансова звітність підприємства та бухгалтерський облік доходу та витрат формується на підставі: Концептуальної основи складання та подання фінансової звітності, МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами», національними та міжнародними стандартами обліку.

3. Встановлено, що визнавання доходів «НП» проводиться за принципом нарахування і має відображення за фінансовою звітністю під час його виникнення і дата зарахування чи сплата грошей не мають ніякого впливу.

4. Для відображення в обліку доходу від реалізації підприємство в Наказі про облікову політику проводить розробку робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, в якому зазначає (розкриває) та затверджує робочий план рахунків своєї організації з урахуванням особливості діяльності підприємства. В даному наказі повинно бути зазначено, що облік від реалізації робіт та послуг повинен відображатись за рахунком 703. За умови, що виконання робіт та послуг є основною діяльністю підприємства, то за зазначеним рахунком УГП повинен провести його розподіл за субрахунками для проведення подальшого аналітичного обліку доходів.

5. Встановлено документи на підставі яких «НП» проводить та відображає в обліку дохід від реалізації послуг в розрізі бізнес клієнтів та приватних клієнтів.

6. Досліджено, що в розрізі рахунку 703 «НП» має наступні субрахунки, які затверджені в обліковій політиці підприємства: 7031 «Доставка посилок (вантажів) з інтернет – магазинів», 7032 «Письмова кореспонденція», 7033 «Грошові перекази», 7034 «Експрес-доставка й кур'єрські послуги», 7035 «Транспортування посилок (вантажу) та друкованих видань», 7036 «Фінансові послуги», 7037 «Торгівельна діяльність», 7038 «Зберігання вантажу», 7039 «Міжнародна доставка».

7. Запропоновано облік доходів «НП» від міжнародної доставки розподілити на наступні аналітичні рахунки:

- 70391 – «Міжнародна доставка для приватних клієнтів». В умовах сьогодення надання даної послуги є дуже актуальною. Так як, багато сімей рятуючись від військових дій в Україні змушені були покинути територію країни. Тому, їм проводиться доставка до дверей адресата з можливістю її отримання від кур'єра.

- 70392 – «Міжнародна доставка для бізнес клієнтів». Спектр міжнародної доставки для бізнес клієнтів набагато більший та може розподілятися за наступними субрахунками:

- 703921 – «Глобальна доставка» - відносно не великий термін доставки за мінімальною вартістю.

- 703922 – «Глобальна доставка економ» - економічна доставка відправлень вагою до 30 кг до Європи.

- 703923 – «MAX» - доставка вантажів з певними визначеними габаритами.

- 703924 - AIR FREIGHT - комплексні послуги з доставки вантажу авіаційним транспортом з усього світу.

- 703925 - ROAD FREIGHT - комплексні автомобільні доставки по всій території Європи.

- 703926 - RAILWAY FREIGHT – доставка відправлень та вантажу залізничним транспортом з Китаю.

- 70393 – «Міжнародна доставка з інтернет магазинів» - доставка відправлень з інтернет магазинів Китаю в т.ч. AliExpress, а також з США, Великобританії та Польщі.

- 70394 – «Міжнародна авіа експрес-доставка» - даною послугою користуються бізнес клієнти для термінової авіа доставки.

8. Проведений аналіз діяльності роботи «НП» після повномасштабного вторгнення росії показав, що більшість свого отриманого доходу підприємство, що досліджується, направляє на поновлення та за потреби придбання необоротних активів (транспортних засобів та складського обладнання), відбудову своїх відділень на деокупованих територіях, проведення волонтерської роботи та надає велику підтримку ЗСУ.

9. З'ясовано, що на щорічне зростання доходів від реалізації послуг мали вплив як внутрішні так і зовнішні фактори:

- Оцінка впливу внутрішніх факторів була проведена на підставі опитування клієнтів «НП» щодо встановлення критеріїв, які на їх думку є основними під час вибору перевізника для виконання їх послуг: отримання посилок, вантажів та кореспонденцій без пошкодження; вчасне надходження відправлень у відділення; надходження без втрачання вантажу; доставлення відправлення за вказаною адресою згідно затверджених дат; кількість клієнтів, які задоволені сервісом – 9 з 10. Не зважаючи на пандемію COVID-19 та повномасштабне вторгнення росії в Україну - не змінило вибір клієнтів до ТОВ «Нова пошта». Переважна більшість громадян України обирають саме «НП» для проведення своїх перевезень та доставки.

- Аналіз впливу зовнішніх факторів довів, що за статистичними даними велика кількість громадян України вимушені шукати працевлаштування в інших країнах світу. Тому, користуючись послугою «Грошовий переказ» вони мають можливість переказати свої отримані доходи скористувавшись послугою «НП». В період військового стану коли українські родини були

вимушені переїхати з на більш безпечні місця та країни – вони також користуються послугами перевезення від «НП». В перші дні військового стану кількість замовлень послуг «НП» впала до 2 % до довоєнного стану. Але з часом, кількість відправлень стала більшою. Станом на жовтень 2022 р. відсоток відправлень складає 75 % до довоєнного стану. На жаль, під час першого року пандемії COVID-19 відсоток відправлень теж зменшилась.

10. Для встановлення напрямків удосконалення обліково-інформаційної системи «НП» були виявлені сильні (стійкий економічний стан підприємства; кваліфікаційний персонал підприємства та низька плинність кадрів; проведення постійної мотивації співробітників; висока якість послуг та застосування індивідуального (гнучкого) підходу до своїх клієнтів; застосування сучасних технологій) та слабкі (відтік працівників до лав збройних сил України; не застрахованість бізнесу; відстрочення відкриття нових відділень «НП» за межами України; недостатня рекламна підтримка за кордоном) місця компанії.

11. Вважаємо, що для введення в дію стратегії щодо збільшення доходів від реалізації послуг «НП» в період військового часу потрібно провести забезпечення:

- повноцінного моніторингу та контролю за поточною ситуацією задля корегування подальших напрямків безпечного розвитку «НП»;
- оновлення та відбудову необоротних активів;
- проведення аналізу роботи інших конкурентних підприємств з метою виявлення переваг;
- аналізу показників доходності «НП» за минулими періодами задля встановлення їх впливів на поточні періоди.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 01.11.2022)
2. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 01.11.2022)
3. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 01.11.2022)
4. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.91 р. № 1023-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1023-12#Text> (дата звернення: 01.11.2022)
5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 01.11.2022).
6. Про автомобільний транспорт: Закон України від 05.04.2001 р. № 2344. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text> (дата звернення: 01.11.2022).
7. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.03 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення: 01.11.2022).
8. Про електронні довірчі послуги: Закон України від 05.10.17 р. № 2155-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text> (дата звернення: 01.11.2022).
9. Про затвердження Правил перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні: наказ Міністерства транспорту України від 14.10.1997 р. № 363. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0128-98#Text> (дата звернення: 01.11.2022).



10. Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та визнання таким, що втратив чинність, наказу Міністерства фінансів України від 13 червня 2016 року № 544: наказ Міністерства фінансів України від 29.10.2020 № 649. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1143-20#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

11. Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств: наказ Міністерства фінансів України від 04.06.2021 р. № 317. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1014-21#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

12. Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної податкової адміністрації України: наказ Міністерства фінансів України від 17.11.2021 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-21#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

13. Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів: наказ Міністерства фінансів України від 10.02.2022 р. № 58. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0265-22#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

14. Про введення воєнного стану в Україні: Указ Президента України від 24.02.2022 р. № 2102-IX. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/642022-41397> (дата звернення: 01.11.2022).

15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-IX#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

16. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

17. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.99 р. № 137 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

18. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 01.11.2022)

19. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

21. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

22. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

23. Порядок роботи з електронними документами в діловодстві та їх підготовки до передавання на архівне зберігання: Наказ Міністерства юстиції України від 11.11.14 р. № 1886/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1421-14#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

24. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 01.11.2022).

25. МСФЗ 15 Дохід від договорів з клієнтами URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15\\_ukr-compressed.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf) (дата звернення: 01.11.2022).

26. Лист ДФС від 04.01.17 р. № 30/6/99-99-15-02-02-15. URL: <http://www.tax.gov.ua/baneryi/podatkovy-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/print-70975.html> (дата звернення: 01.11.2022).

27. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standartifinansovoi-zvitnosti>

28. Рекомендації № 6 «Формуляр-зразок уніфікованого рахунку для міжнародної торгівлі»: Європейської економічної комісії ООН від 01.09.1983 р. № ECE/TRADE/148. URL: <https://tfig.unecse.org/RUS/contents/recommendation-6.htm>. (дата звернення: 01.11.2022).

29. Бондаренко Н.М., Гончар К.С. Деякі аспекти обліку та аналіз доходів промислових підприємств. *Економічний простір*. № 180, 2022. С. 195-201.

30. Бондаренко О.М., Судак Н.В. Класифікація та визначення доходів і витрат та відображення їх в обліку. *Virtus: Scientific Journal / Editor-in-Chief M.A. Zhurba*. March 22, Part 2, 2018. P.163-166.

31. Борисейко Ю.В. Перевірка доходів підприємства: особливості організації аудиту. *Вісник Запорізького національного університету*. №1(13), 2012. С. 92-96.

32. Васильєва В.Г., Семенюк Д.Ю. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Економічний простір*. 2019. № 147. С. 128–139. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/141> (дата звернення: 01.11.2022)

33. Войтенко Т. Визнання доходу за МСФЗ 15: ключові моменти. Бухгалтер 911. URL: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1046534.html> (дата звернення: 01.11.2022).

34. Волошина О.А., Кордзаія І.А., Даценко С.М., Ульченко А.М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7119>. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.6.47.

35. Воськало Н.М., Воськало В.І. Обліково-податкові аспекти розкриття інформації про доходи підприємства. *Причорноморські економічні студії*. Розділ 8. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. С. 195-200.

36. Глушко Л.В. Особливості обліку доходів підприємства. *Modern directions of theoretical and applied researches*. 15-22 March 2016. URL: <https://www.sworld.com.ua/konfer42/81.pdf> (дата звернення: 01.11.2022).

37. Грачова Р.К. Доходи, витрати та фінансові результати. *Бухоблік. Нова бухгалтерія*. Спец. дод. до тижня. «ДТ-КТ». 2018. № 25. С. 130–139.

38. Гуріна Н.В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 12. Ч. 1. С. 203-205.

39. Гудзенко Н.М. Документальне оформлення доходів від реалізації продукції. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. Випуск 10. Частина 2. 2015. С. 170-174. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_10/92.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_10/92.pdf).

40. Дерев'янюк С.І., Тарасюк І.Ю. Облік доходу згідно з МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». *Науковий журнал «ЛЮГОΣ. Мистецтво наукової думки»*. №1 Грудень. 2018. С. 33-35. URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/2617-7064/article/download/59/44/> (дата звернення: 01.11.2022)

41. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. 272 с.

42. Дерій В.А. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 4. С. 7–11.

43. Ілюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 2(53). С. 61–64.

44. Зюкова М.М., Вороніна В.Л. Підходи до обліку доходів за міжнародними та національними стандартами. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. Випуск 53. 2020. С. 195-201. URL: [http://bses.in.ua/journals/2020/53\\_2020/32.pdf](http://bses.in.ua/journals/2020/53_2020/32.pdf) (дата звернення: 01.11.2022)

45. Каркунова К. Огляд українських служб доставки. URL: <https://horoshop.ua/blog/obzor-ukrainskikh-sluzhb-dostavki/>.

46. Карпенко Є.А, Шийка Г.І. Облік доходів від реалізації за міжнародними та національними стандартами. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. Випуск 17. 2018. С. 441-446 URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/17\\_2018\\_ukr/73.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/17_2018_ukr/73.pdf) (дата звернення: 01.11.2022).

47. Кубіній Н.Ю., Данайканич О.В., Кубіній В.В. Методичні аспекти аналізу доходу підприємства. *Науковий вісник Ужгородського Університету. Серія Економіка*. Випуск 1 (55). 2020. С. 97-102.

48. Кувалдіна О. О. Інформаційна база аналізу доходів підприємства в умовах впровадження МСФЗ. *Ефективна економіка*. 2015. № 6. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_6\\_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_6_42).

49. Кузнецова С.А. Облік та контроль доходів і витрат з урахуванням специфіки підприємств. *Ефективна економіка*. № 9, 2014. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3311>

50. Кучеренко Т.Є. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат у фінансовій звітності. Облік і фінанси АПК: освітній портал. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/princip-narahuvannya-ta-vidpovidnosti-dohodiv-i-vitrat-u-finansoviy-zvitnosti.html> (дата звернення: 01.11.2022).

51. Макаренко А. П., Кутова М. В. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. *Економічна наука. Інвестиції: практика та досвід*. № 2/2018. С. 18-23. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/2\\_2018/6.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2018/6.pdf). (дата звернення: 01.11.2022).

52. Маценко Л.Ф. Концептуальні відмінності обліку доходів після введення МСФЗ 15 «Виручка за контрактами із замовниками». *Економіка і суспільство*. 2017. № 12. С. 701–705. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12\\_ukr/117.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12_ukr/117.pdf) (дата звернення: 01.11.2022).

53. Мельник Т.Г., Кошолоп Я.П. Проблеми визнання і відображення в обліку доходів підприємства. *«Молодий вчений»*. № 12 (88) грудень, 2020 р. С. 150-154. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/40/35> (дата звернення: 01.11.2022).

54. Мулик Т.О. Методичні підходи до аналітичного забезпечення управління доходами. *Агросвіт*. № 6, 2020. С. 77-86.

55. Омельницька З. Надання послуг: документальне оформлення. *Баланс*. № 68 (1941), 2.09.2019 р. URL: <https://balance.ua/files/global/2019-Balance-68-p3-8-UA.pdf>. (дата звернення: 01.11.2022).

56. Остапенко Я.О., Морозовський П.А. Чинники впливу на формування доходу підприємства: обліково-аналітичний аспект. *Економічний простір*. № 154, 2020. С. 115-119

57. Остапенко Я.О., Морозовський П.А., Браунагель А.В. Прийняття управлінських рішень через призму економіко-статистичного аналізу доходу. *Modern Economics*. 2019. № 14(2019). С. 218-224.

58. Подмешальська Ю.В., Прокопенко А.Ю. Удосконалення обліку та аудит доходів від реалізації готової продукції в умовах використання інформаційних систем та технологій. *Агросвіт*. № 1-2, 2021. С. 71-81.

59. Селіванова Н.М., Ревуцька А.О. Проблеми нормативно-правового забезпечення обліку доходів підприємств. інфраструктура ринку. Випуск 16. 2018 С. 198-205. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Selivanova-N.-M.-1.pdf>

60. Попович О.В., Діденко Н.Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід». *Економіка і суспільство*. Випуск № 7/2016. С. 975-978. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/7\\_ukr/163.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/7_ukr/163.pdf)

61. Попович О.В., Задерака Н.М., Федоренко Д.Л. Теоретичні аспекти формування доходів підприємств та шляхи підвищення їх рівня. «*Молодий вчений*». № 3 (79) березень, 2020 р. С. 242-245.

62. Прокопішина О.В. Особливості обліку та оподаткування доходів підприємств туристичної галузі. *Економічний аналіз*. 2014 рік. Том 15. № 3. С. 133-141.

63. Ткаченко Т.П., Тульчинська С.О., Бойчук Д.В. Управління доходами на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6192>

64. Томчук О.Ф, Томчук В.В. Роль звіту про фінансові результати в інформаційному забезпеченні аналізу фінансового стану підприємства. *Інфраструктура ринку*. Випуск 17. 2018. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Томчук-О.-Ф.-Томчук-В.-В..pdf>. (дата звернення: 01.11.2022).

65. Циліорик Г.І. Економічний зміст та порядок визнання доходів операційної діяльності. *Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи*. 2018. С. 166-169.

66. Чабанюк О.М. Економічна сутність, умови визнання та класифікація витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності підприємств. *Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. праць*. Львів: РВВ НЛТУ України. 2012. Вип. 22.4. С. 301-307.

67. Чуніхіна Т.С., Давидюк Г.С. Теоретичні основи формування обліку фінансових результатів діяльності підприємства відповідно до стандартів бухгалтерського обліку. *Економіка і суспільство*. Випуск № 12 / 2017. С. 715-721. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/12\\_ukr/120.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/12_ukr/120.pdf). (дата звернення: 01.11.2022).

68. Шастун С. В. Стратегія формування доходів у загальній ієрархії стратегій підприємств. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія :Економічні науки. 2015. № 1. С. 159-164.

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

70. Янчук В.І., Слободянюк І.С. Особливості фінансового обліку та аналізу доходів і витрат в сільськогосподарських підприємствах. *Збірник наукових праць ВНАУ*. Серія: Економічні науки. 2012. № 1(56). Т. 4. С. 123-130.

71. Інструкція користувача особистого кабінету. URL: [https://my.novaposhta.ua/data/PersonalCabinet\\_User\\_Manual.pdf](https://my.novaposhta.ua/data/PersonalCabinet_User_Manual.pdf)



## **ДОДАТКИ**