

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»
ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПм-21

Яцишин Андрій Володимирович

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Гаврилюк Ольга Олександрівна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«___» _____ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2023 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«__» _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ЯЦИШИНУ Андрію Володимировичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Облік і оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств

Керівник роботи: Гаврилюк Ольга Олександрівна, к.е.н., доцент,

затвержені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Поняття фінансових результатів та управління ними

1.2. Нормативне забезпечення обліку фінансових результатів будівельних підприємств

1.3. Проблеми обліку та оподаткування фінансових результатів

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Стан та особливості розвитку будівельних підприємств в Україні

2.2. Облік фінансових результатів будівельних підприємств

2.3. Оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Сутність поняття «фінансовий результат».
2. Класифікація фінансових результатів будівельних підприємств.
3. Термінологія показників фінансового результату у нормативних документах.
4. Елементи облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів.
5. Порівняльний аналіз НПСБО 18 «Будівельні контракти» та МСБО 11 Будівельні контракти.
6. Сучасні проблеми організації бухгалтерського обліку фінансових результатів.
7. Динаміка економічних показників розвитку будівельних підприємств України за 2020-2022 рр.
8. Відображення фінансових результатів будівельних підприємств у фінансовій та статистичній звітності.
9. План рахунків бухгалтерського обліку фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств.
10. Алгоритм впровадження блокчейну в систему обліку та оподаткування будівельних підприємств.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Гаврилюк О.О., доцент		
Розділ 2	Гаврилюк О.О., доцент		
Розділ 3	Гаврилюк О.О., доцент		
Нормоконтроль	Сидоренко Р.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 26 листопада 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 26.11.2022 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 20.12.2022 р.	
3	Розділ 1	до 03.03.2023 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2023 р.	
5	Розділ 3	до 08.11.2023 р.	
6	Висновки	до 18.11.2023 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2023 р.	
8	Формування додатків	до 24.11.2023 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2023 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2023 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 07.12.2023 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 09.12.2023 р.	

Здобувач вищої освіти

_____ (підпис)

(Яцишин А.В.)
(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

(Гаврилюк О.О.)
(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Яцишин А.В. Облік і оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 83 с.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилань, додатків.

У першому розділі досліджено сутність економічної категорії «фінансові результати» та наукові підходи до управління ними, в тому числі з врахуванням специфіки будівельних підприємств. Надано оцінку нормативно-правовому забезпеченню обліку фінансових результатів та охарактеризовано національні і міжнародні стандарти обліку щодо них.

У другому розділі розкрито тенденції розвитку будівельних підприємств в Україні, проведено статистичну оцінку їх діяльності. Визначено особливості формування облікової інформації про фінансові результати будівельних підприємств з урахуванням податкових змін під час війни.

У третьому розділі запропоновано шляхи вдосконалення облікового забезпечення та оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств.

Основний зміст роботи викладено на 66 сторінках. Робота містить 14 таблиць, 29 рисунків, перелік джерел посилання із 43 найменувань та 3 додатки.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності будівельних підприємств.

Ключові слова: фінансові результати, прибуток, доходи, витрати, облік, облікове забезпечення, оподаткування, управління, будівельні підприємства.

ANNOTATION

Yatsyshyn A.V. Accounting and taxation of financial results of construction companies. Manuscript.

Master's qualification Work for educational program «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 83 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of used sources, list of reference sources and appendices.

The first section examines the essence of the economic category «financial results» and scientific approaches to their management, including taking into account the specifics of construction enterprises. An assessment of the regulatory and legal provision of accounting for financial results is given, and the national and international accounting standards for them are characterized.

In the second section, trends in the development of construction enterprises in Ukraine were revealed, and a statistical assessment of their activity was carried out. The peculiarities of the formation of accounting information about the financial results of construction enterprises, taking into account tax changes during the war, are determined.

In the third section, ways to improve accounting support and taxation of financial results of construction enterprises are proposed.

The main content of the work is laid out on 66 pages. The work contains 14 tables, 29 figures, list of reference sources with 43 titles and 3 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the building enterprises.

Keywords: financial results, profit, income, expenses, accounting, accounting support, taxation, management, construction enterprises.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	12
1.1. Поняття фінансових результатів та управління ними.....	12
1.2. Нормативне забезпечення обліку фінансових результатів будівельних підприємств.....	18
1.3. Проблеми обліку та оподаткування фінансових результатів.....	25
Висновки до розділу 1.....	32
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	33
2.1. Стан та особливості розвитку будівельних підприємств в Україні...	33
2.2. Облік фінансових результатів будівельних підприємств.....	42
2.3. Оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств...	48
Висновки до розділу 2.....	53
РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	55
Висновки до розділу 3.....	62
ВИСНОВКИ.....	63
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	67
ДОДАТКИ.....	73

ВСТУП

Актуальність теми. Фінансові результати як економічна категорія поєднує в собі елементи доходів і витрат, та є основою розвитку ефективної діяльності суб'єкта господарювання в різних сферах, зокрема і в галузі будівництва.

Будівельні підприємства в умовах воєнного стану потребують особливої уваги, адже відіграють важливу роль у відновленні країни під час реконструкції інфраструктури та забезпеченні життєво важливих послуг населення. Це вимагає не тільки технічних навичок, а й додаткових зусиль і уваги до обліку ресурсів будівельних підприємств та дотримання ними податкових правил через складні умови і надзвичайні обставини. Для досягнення цієї мети важливо точно вести облік фінансових результатів та дотримуватися податкових вимог, забезпечуючи сталість і стійкість фінансового стану підприємства.

Необхідність обґрунтування наукових підходів щодо інформації про фінансові результати, стан та особливості будівельних підприємств в умовах війни, а також використання технології блокчейн в обліковому забезпеченні та оподаткуванні фінансових результатів визначили актуальність дослідження кваліфікаційної роботи магістра.

Загальні питання методики обліку і оподаткування фінансових результатів розкрито у працях вітчизняних науковців, таких як, Гаврилюк О.О., Бутко Н.В., Лесюк А.С., Мардус Н.Ю., Прокопович Л.Б., Пчелинської Г.В., Скрипник М.І., Чернікової І.Б., Чижевської Л.В., Шигун М.М. та ін. Визначені авторами проблеми та підходи до їх вирішення потребують подальшого розвитку в контексті вдосконалення облікового забезпечення та оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення формування та контролю звітних показників суб'єктів господарювання» (№ д/р: 0123U100955, 2023-2025 рр.).

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи магістра є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліку і оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств.

Для досягнення мети в кваліфікаційній роботі магістра поставлено й вирішено наступні завдання:

- уточнити економічну сутність та розкрити зміст економічної категорії «фінансові результати»;
- доповнити класифікацію фінансових результатів з урахуванням потреб діяльності будівельних підприємств;
- надати оцінку нормативно-правовому забезпеченню обліку фінансових результатів та навести порівняльну характеристику НПСБО 18 «Будівельні контракти» і МСБО 11 «Будівельні контракти»;
- визначити проблеми та наукові підходи до їх вирішення вітчизняними вченими щодо обліку і оподаткування фінансових результатів;
- провести статистичну оцінку діяльності будівельних підприємств в Україні та розкрити тенденції їх розвитку;
- визначити й поглибити особливості формування облікової інформації про фінансові результати;
- визначити особливості оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств в контексті податкових змін під час війни;
- вдосконалити облікове забезпечення та оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств шляхом доповнення складових облікової політики та з використанням сучасної технології блокчейн.

Об'єктом дослідження є процес обліку і оподаткування в управлінні фінансовими результатами будівельних підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних засад обліку і оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств та їх удосконалення.

Методи дослідження. При написанні кваліфікаційної роботи використано наступні методи: систематизація, аналіз, синтез – при дослідженні теоретичних основ сутності визначення «фінансові результати»; порівняння – при наданні оцінки нормативно-правовому забезпеченню обліку фінансових результатів; узагальнення – при визначенні особливостей управління ними; спостереження, порівняння, групування та графічні методи – при вивченні тенденцій та наданні оцінки діяльності будівельних підприємств; синтезу, індукції та дедукції – при розкритті облікової інформації про фінансові результати та особливостей їх оподаткування та ін.

Інформаційну базу дослідження становлять чинні нормативні документи, що регулюють порядок відображення в обліку і звітності інформації про фінансові результати, наукові роботи вітчизняних вчених з питань обліку і оподаткування фінансових результатів, автореферати дисертаційних досліджень, монографії, матеріали науково-практичних конференцій, інтернет-ресурси, а також результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в наступному:

удосконалено:

– документальне забезпечення обліку фінансових результатів через розробку Акту прийняття-передачі будівельних робіт та можливості його автоматизації, що дасть змогу сформувати проведення щодо списання будматеріалів, інших матеріалів та МШП на будівництво, а також відобразити витрати підрядного будівельного підприємства на виконання робіт при будівництві і списання витрат будівельних робіт на собівартість об'єкта будівництва;

набуло подальшого розвитку:

– рекомендаційні доповнення до наказу про облікову політику будівельного підприємства;

– розробка аналітичних рахунків в частині формування результату основної діяльності будівельних підприємств.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розширенні аналітичних рахунків в частині формування результату основної діяльності будівельних підприємств, що дозволить покращити облікове забезпечення та дасть змогу виділяти фінансові результати від виконання будівництва власними силами (господарським способом) та фінансові результати від виконання будівництва підрядними організаціями.

Рекомендації автора, використані в практичній діяльності ТЗОВ «Луцькспецбуд», про що зазначено у рецензії з товариства.

Особистий внесок. Кваліфікаційний робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження обговорювалися на XV Міжнародній науково-практичній конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 4 листопада 2023 р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено автором у 2 опублікованих наукових працях, з них: 1 – стаття в студентському науковому віснику та 1 – тези доповідей на конференції.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилань, додатків. Загальний обсяг роботи становить 83 сторінки друкованого тексту, в тому числі 14 таблиць на 16 сторінках і 29 рисунків на 27 сторінках. Робота містить 3 додатки на 10 сторінках, перелік джерел посилання включає 43 найменування на 6 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження, визначено структуру наукової роботи..

У розділі 1 «Теоретичні основи облікового забезпечення фінансових результатів» досліджено сутність економічної категорії «фінансові результати»

та наукові підходи до управління ними, в тому числі з врахуванням специфіки будівельних підприємств. Надано оцінку нормативно-правовому забезпеченню обліку фінансових результатів та охарактеризовано національні і міжнародні стандарти обліку щодо них.

У розділі 2 «Облік і оподаткування в управлінні фінансовими результатами будівельних підприємств» розкрито тенденції розвитку будівельних підприємств в Україні, проведено статистичну оцінку їх діяльності. Визначено особливості формування облікової інформації про фінансові результати будівельних підприємств з урахуванням податкових змін під час війни.

У розділі 3 «Вдосконалення облікового забезпечення та оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств» запропоновано шляхи вдосконалення облікового забезпечення та оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств.

Висновки є завершальним етапом кваліфікаційної роботи магістра, містять результати досліджень та зосереджують увагу на пропозиціях щодо вирішення поставлених завдань, спрямованих на удосконалення обліку і оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1.1. Поняття фінансових результатів та управління ними

Фінансові результати є основою економічного розвитку суб'єкта господарювання, які характеризують ефективність діяльності в кожній його сфері (виробничій, збутовій, фінансовій, постачальницькій, інвестиційній). Щорічно підвищується значимість прибутку в процесі управління підприємством, оскільки він виступає визначальним показником при визначенні цілей застосування отриманих коштів.

Провідними вченими у сфері обліку, аналізу та оподаткування приділяється багато уваги в дослідженнях при вивченні прибутку суб'єкта господарювання. Однак вони в різних аспектах визначають економічний зміст поняття «фінансові результати» (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1. – Сутність поняття «фінансовий результати»

№ п/п	Автор	Визначення
1	2	3
1.	Ковальова О.М., Юргачова М.І.	«є результатом функціонування підприємства, разом з цим, кінцевим результатом виступає дохід, на розпорядження яким у власника компанії є право» [1]
2.	Лесюк А. С.	«є важливою економічною категорією, що виступає відображенням фінансового позитивного результату функціонування фізичної особи, формування якої, відбувається за рахунок перевищення обсягу доходу над обсягом витрат господарюючого суб'єкта» [2]; «за рахунок прибутку формуються резерви, що сприяють інтенсивному виробництву та матеріальному заохоченню співробітників» [2]
3.	Мардус Н.Ю., Брік С.В.	«є цільовим орієнтиром, дієвим оціночним признаком, інструментом, згідно якого розраховується чистий дохід юридичної особи та за рахунок якого формуються різні кошти» [3]
4.	Проскуріна Н.М., Гнідкова А.В.	«є грошовою формою чистого доходу підприємства на вкладені кошти, що представлені у вигляді винагороди в результаті ризиків підприємництва» [4]

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
5.	Скрипник М.І., Шайнюк І.В.	«є узагальнюючим показником аналізу та оцінки ефективності ведення господарської діяльності на всіх етапах його формування» [5]
6.	Чернікова І.Б., Популях А.М.	«як облікова дефініція визначається як різниця між доходами і витратами або приріст / зменшення власного капіталу підприємства за певний час, створеного у процесі статутної діяльності підприємства, (як виняток – зміна капіталу за рахунок вкладень або їх вилучення)» [6]
7.	Чижевська Л.В., Поліщук І.Р., Сарган С.С.	«економічна категорія в аспекті методики визначення результату діяльності суб'єкта господарювання, що є об'єктом обліку та контролю» [7]
8.	Шигун М.М.	«виступає одним із джерел фінансування діяльності підприємства та його подальшого розвитку, виступає основним критерієм оцінки його ефективності» [8]

Джерело: систематизовано автором.

Узагальнюючи дані визначення, вважаємо, що фінансові результати являють собою чистий дохід суб'єкта господарювання на інвестований капітал у грошовій формі. Даний капітал необхідний для визначення винагороди за можливі ризики діяльності підприємства та різницю загальних доходів і витрат під час здійснення господарської діяльності. Прибуток визначається як різниця між доходами підприємства та сумою всіх витрат на цю діяльність.

Фінансовий результат трактується також як прибуток або збиток підприємства, отриманий ним за звітний період.

Сутність прибутку як економічної категорії розкривається через функції, які він виконує при формуванні, розподілі та використанні. Так як прибуток являє собою перевищення доходів над витратами, то він виконує функцію узагальнюючого показника підприємства та відображає ефективність використання наявних ресурсів.

А. С. Лесюк стверджує, що прибуток виконує чотири функції (рис. 1.1).

Перші дві функції тісно взаємопов'язані, оскільки завдяки ухваленню інвестиційних рішень набуває сенсу подальша успішна діяльність підприємства, а отже, і отримання прибутку.

Інші функції прибутку виникають при його розподілі та використанні. Важливе значення виконує функція щодо сплати податків і зборів, за допомогою

яких значна частина прибутку вилучається у підприємства та спрямовується до бюджетів двох рівнів. Після чого у підприємства залишається чистий прибуток, з яким пов'язано формування фінансових результатів для задоволення внутрішніх потреб.

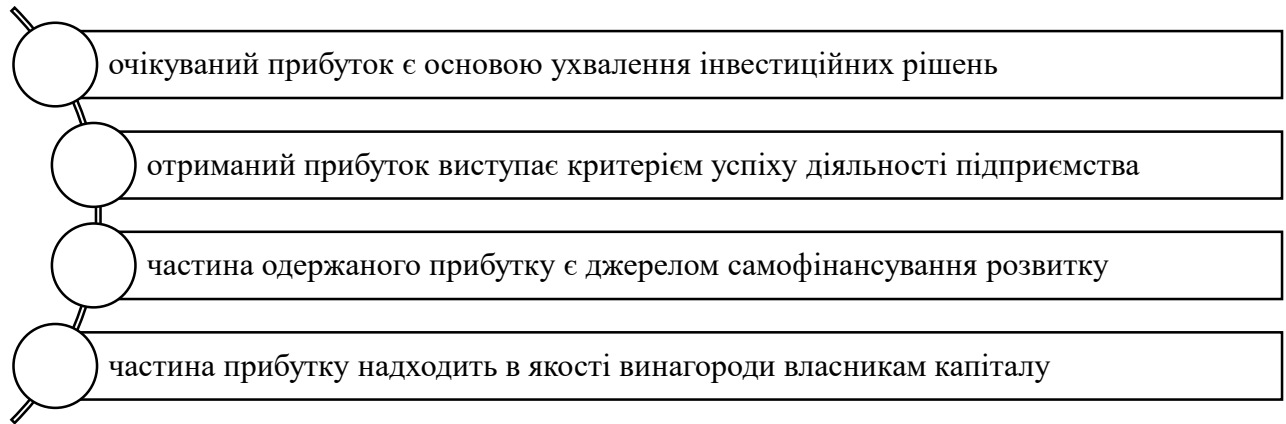


Рисунок 1.1 Функції прибутку за А. С. Лесюк

Джерело: [2].

Чистий прибуток використовується для фінансування капітальних вкладень, поповнення власних оборотних коштів, задоволення соціальних запитів працівників тощо.

«Фінансовий результат (прибуток) являє собою приріст протягом звітного періоду капіталу (коштів, вкладених власниками) фірми (підприємства); збиток – визначається як його зменшення)» [2].

Мардус Н.Ю. та Брік С.В. формулюють поняття кінцевого фінансового результату, виходячи з того, що «прибуток, збиток та капітал – поняття взаємозалежні: визначити первісне з них неможливо» [3].

Проскуріна Н.М. і Гнідкова А.В. мають свій підхід до визначення фінансового результату, згідно з яким «фінансовий результат (прибуток) є різницею між доходами та витратами підприємства» [4]. Різниця може бути позитивною, коли мова йде про прибуток, або негативною – коли про збиток. Таким чином, збиток можна розглядати як прибуток з від'ємним знаком.

У своїй праці Зудова І. Ю. та Стась О. Г. зазначають, що «фінансові результати (прибутки) – це збільшення протягом звітного періоду оцінки активу за рахунок зміни його доходності» [9]. З даного визначення бачимо, що автори

переносять правила оцінки цінних паперів на негрошові активи і трактують останні як капітал, який приносить прибуток.

Отже, фінансові результати є важливим інструментом для аналізу фінансового стану підприємства, оцінки його успішності та прийняття стратегічних рішень. Вони надають керівникам та зацікавленим сторонам інформацію про фінансові досягнення та потенціал розвитку підприємства.

Управління фінансовими результатами включає в себе набір стратегій, методів та процесів, спрямованих на планування, контроль та оптимізацію доходів та витрат підприємства (рис. 1.2). Основна мета управління фінансовими результатами полягає в досягненні стабільності, рентабельності та ефективності фінансової діяльності.

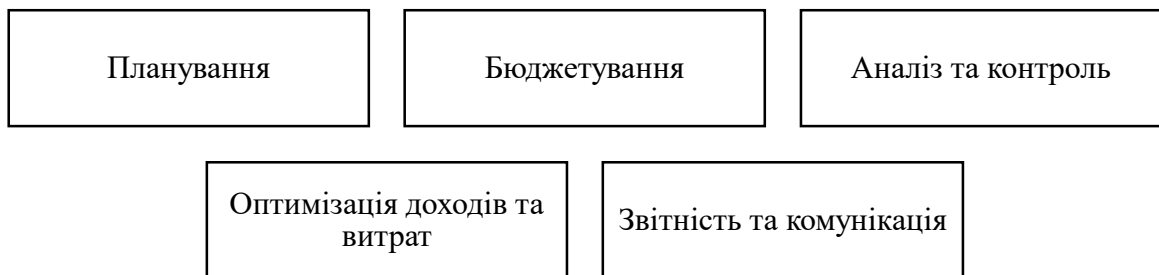


Рисунок 1.2 Основні аспекти управління фінансовими результатами

Джерело: власна розробка автора.

Планування включає в себе розробку стратегічних та оперативних фінансових планів, які визначають мету, прогнозують доходи та витрати, а також встановлюють ключові показники продуктивності.

Визначення бюджету допомагає контролювати та керувати розподілом ресурсів організації.

Завдяки аналізу та контролю здійснюється систематичний моніторинг фінансових результатів, аналіз відхилень від запланованих показників та виявлення факторів, що впливають на результати, що дозволяє вчасно реагувати на проблемні ситуації.

Оптимізація доходів та витрат може включати поліпшення процесів, пошук нових ринків або продуктів, ефективне управління запасами та управління ризиками.

Комунікація із зацікавленими сторонами, включаючи інвесторів, партнерів та регуляторних органів, також відіграє важливу роль у впливі на фінансові результати.

Управління фінансовими результатами вимагає комплексного підходу та співпраці різних функціональних відділів підприємства, включаючи фінансовий, відділ маркетингу та керівну ланку. Якісне управління сприяє досягненню стійкого фінансового успіху та створенню стабільного фундаменту для подальшого розвитку підприємства.

Фінансові результати класифікують за різними ознаками в залежності від мети і стандартів фінансової звітності, які застосовуються. Залежно від конкретних потреб, підприємство може розробити власну систему класифікації, яка відповідатиме його цілям та бізнес-моделі. Узагальнену класифікацію фінансових результатів будівельних підприємств розглянемо в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Класифікація фінансових результатів будівельних підприємств

Ознака	Отримання прибутку / збитку
Періодичність формування	- місяць / квартал / півріччя / рік; - за період виконання будівельного контракту чи договору підряду, що перевищує один рік
За базою оцінки	- за даними бухгалтерського обліку; - з урахуванням податкових різниць
За видами виробничої діяльності	- основне виробництво; - допоміжне виробництво; - обслуговуючі господарства
За відповідністю отримання	- плановий; - позаплановий; - недоотриманий; - надлишковий
Ступінь перерозподілу прибутку	- діяльність робітника / бригади; - діяльність будівельного підприємства
Види виконаних робіт / наданих послуг	- будівництво; - надання послуг генерального підряду
Види будівель / споруд	- житлові; - нежитлові; - інженерні споруди
Суб'єкт будівництва	- підрядні організації; - господарським способом;
Характер будівництва	- нове будівництво; - ремонт (капітального та поточного)

Джерело: узагальнено та доповнено автором на основі [10].

Враховуючи той факт, що немає загальноприйнятої класифікації фінансових результатів будівельних підприємств, пропонуємо адаптувати її до вимог міжнародних стандартів, стратегії розвитку будівельної галузі та користувачів облікової інформації.

В поточному періоді розподіл прибутку залежить від формування його величини, а у майбутньому – впливає на розмір прибутку. На рисунку 1.3, схематично розглянемо формування прибутку та його розподіл.

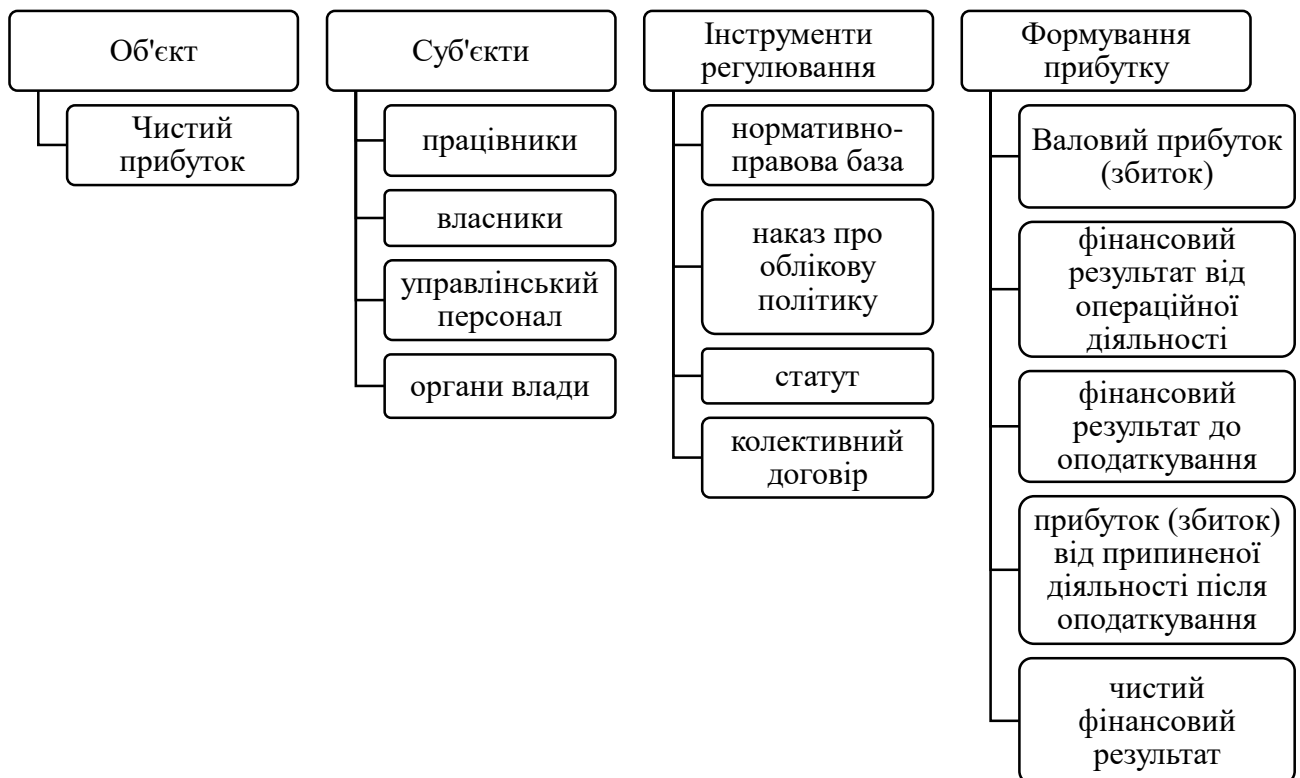


Рисунок 1.3 Формування та розподіл прибутку

Джерело: узагальнено на основі [10].

Загалом, вважаємо, що нами досліджено економічну сутність фінансових результатів, основні аспекти управління ними та виділено фактори впливу на прибуток в сучасних реаліях. Вивчено питання класифікації фінансових результатів та напрямів їх розподілу, а також та доповнено у розрізі будівельних підприємств.

1.2. Нормативне забезпечення обліку фінансових результатів будівельних підприємств

В законодавстві України, як показало вивчення нормативного забезпечення обліку, не розглядається визначення дефініції «фінансові результати», проте, у окремих нормативно-правових актах визначено сутність термінів «прибуток» і «збиток», «доходи» і «витрати» (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3. – Термінологія показників фінансового результату у нормативних документах

№ п/п	Нормативний документ	Дефініція поняття
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	«Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [11]. «Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)» [11].
2.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	«Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати» [12]. «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід» [12]. «Сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)» [12]. «Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства» [12]. «Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати» [12]. «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів» [12].
3.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід»	«Дохід – це валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу» [13].

Джерело: систематизовано автором.

Порядок формування фінансових результатів діяльності кожного підприємства регламентує нормативна база України. Виділимо основні нормативні документи до яких відноситься дана облікова складова (рис. 1.4).

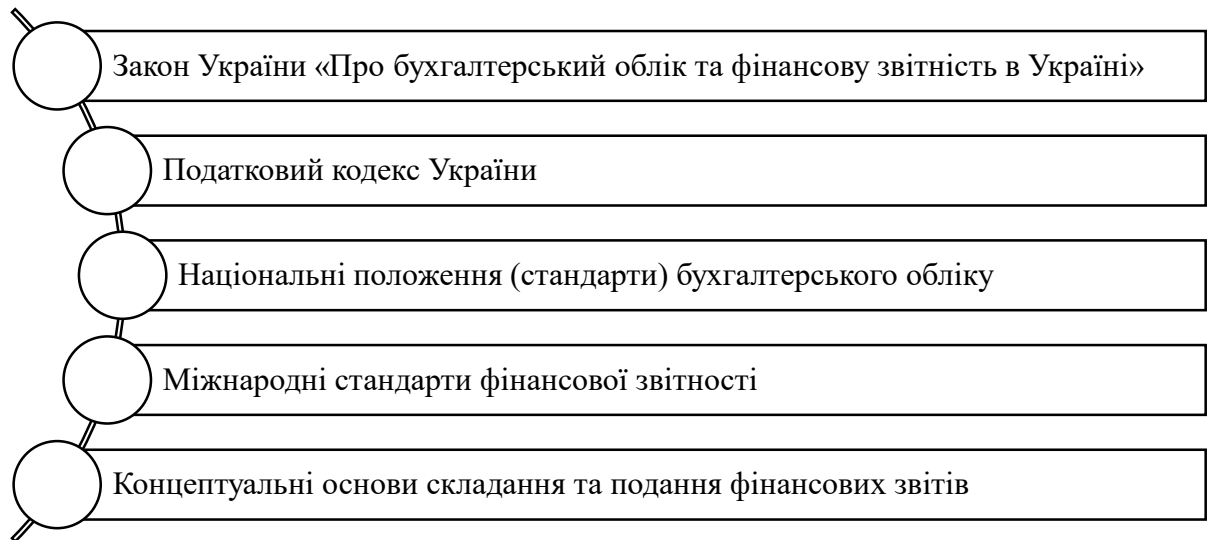


Рисунок 1.4 Основні нормативні документи щодо порядку формування фінансових результатів

Джерело: власна розробка автора.

Варто зазначити і внутрішні документи, такі як облікова політика, накази, розпорядження, оскільки вони також виконують регулятивну функцію.

На сьогоднішній день виділяють два принципові підходи до розрахунку фінансових результатів:

- метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск») – різниця між доходами і витратами понесеними для їх отримання у визначеному звітному періоді;
- метод зміни чистих активів (різниця між вартістю власного капіталу на кінець та на початок звітного періоду).

Дані підходи розглянуто в Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, що визначають порядок формування та обліку фінансових результатів, а саме: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Розглянемо сутність облікової політики у нормативно-правовій базі, оскільки вона є важливим фактором при відображенні витрат та узагальненні фінансових результатів (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4. – Сутність облікової політики у нормативно-правовій базі

№ п/п	Нормативний документ	Дефініція поняття
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	«Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [11; 12].
2.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	«Облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності» [14]

Джерело: систематизовано автором.

Виходячи з даних визначень, вважаємо, що Положення про облікову політику підприємства повинно містити інформацію рекомендаційного характеру щодо організації бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів.

Елементи облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів розглянемо на рисунку 1.5.

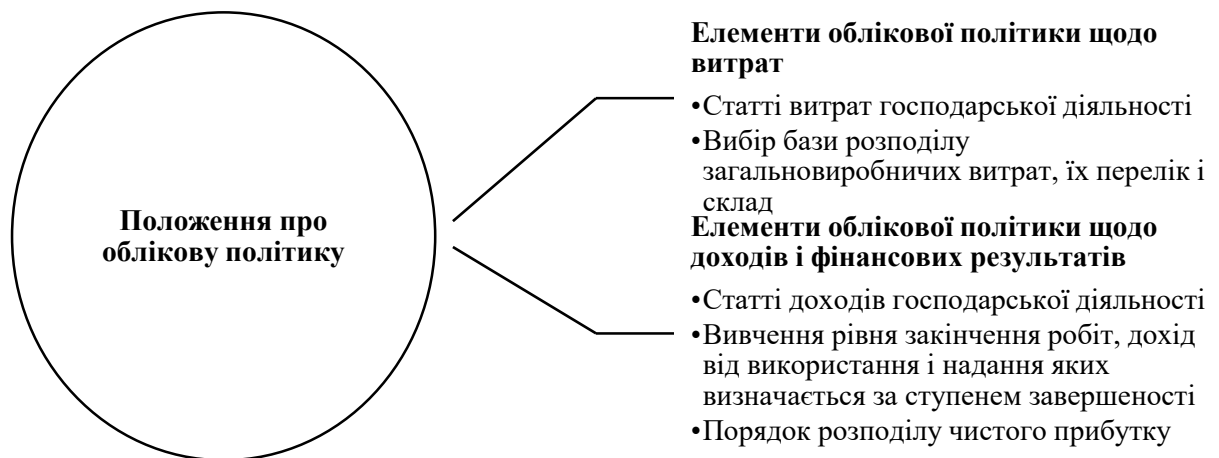


Рисунок 1.5 Елементи облікової політики щодо витрат, доходів та фінансових результатів

Джерело: [7].

Отже, правильне визначення та документальне оформлення, достовірна оцінка, своєчасне та повне відображення в облікових регістрах, надання достовірної інформації контролюючим органам є провідними організаційними елементами бухгалтерського обліку витрат, доходів та фінансових результатів діяльності підприємства.

Перехід підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності вимагає внесення змін до їх облікової політики.

У додатку А визначено основні елементи, що характеризують фінансові результати згідно НПСБО, МСФЗ та ПКУ.

В даний час будівельні підприємства розглядають інвестиційні проекти з наданням фінансової звітності, складеної за міжнародними стандартами. Для підприємств даної галузі існує два регламентуючі документи – НПСБО 18 «Будівельні контракти» та МСБО 11 Будівельні контракти. Розглянемо і проведемо їх порівняльний аналіз (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5. – Порівняльний аналіз НПСБО 18 «Будівельні контракти» та МСБО 11 Будівельні контракти

Розділ	НПСБО 18 «Будівельні контракти»	МСБО 11 Будівельні контракти
1	2	3
Цілі стандарту	«Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності» [19].	«Встановити підхід до обліку доходів та витрат, пов'язаних з будівельними контрактами» [20].
Предмет	Порядок обліку підрядників у контрактах будівельного підряду, тривалість виконання яких складає більше одного звітного року.	Порядок обліку доходів, витрат та операційного прибутку підрядника за контрактом.
Сфера застосування документів	Поширюється на контракти надання послуг в галузі архітектури, інженерно-технічного проектування у будівництві та інших послуг, нерозривно пов'язаних з об'єктом, що будується, на виконання робіт з відновлення будівель, споруд, ліквідації (розбирання) їх, включаючи відновлення доквілля, що пов'язане з ними.	Охоплює дещо більшу частину бізнесу.
	Не застосовується суб'єктами малого підприємництва.	

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
<p>Форми контрактів на будівництво</p>	<p>Визначається у контракті та може розраховуватися:</p> <ul style="list-style-type: none"> - на основі вартості, що обчислюється відповідно до погодженого сторонами кошторису, з урахуванням застережень у контракті будівництва, що стосуються порядку їх зміни; - на умовах відшкодування фактичної вартості будівництва у сумі прийнятих витрат, оцінених за поточними цінами, плюс узгоджений за контрактом на будівництво прибуток підрядника. 	<p>Дає більш чітке визначення можливих форм будівельних контрактів:</p> <ul style="list-style-type: none"> - «контракт із фіксованою ціною - це будівельний контракт, за яким підрядник погоджується з фіксованою ціною контракту або з фіксованою ставкою на одиницю кінцевої продукції і який у деяких випадках зазнає застереження про змінні ціни» [20]; - «контракт із ціною «витрати плюс»» - це будівельний контракт, за яким підряднику відшкодовуються допустимі або іншим чином визначені витрати плюс відсотки від суми цих витрат або фіксована винагорода» [20].
<p>Визначення об'єкта обліку</p>	<p>Об'єктом є бухгалтерський облік доходів, витрат та фінансових результатів, що ведуться окремо за кожним виконуваним контрактом.</p> <p>Представлено чіткий список умов, за яких підрядник зобов'язаний об'єднувати звітність за контрактами в один об'єкт звітності або розділяти контракт на кілька об'єктів звітності.</p>	<p style="text-align: center;">-</p>
<p>Порядок обліку доходів за контрактом</p>	<p>«Дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом» [19].</p> <p>«Дохід за будівельним контрактом оцінюється за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню» [19].</p>	<p>Поняття «дохід від контракту на будівництво» згідно з МСБО 11 є «початковою сумою доходу, погодженою в контракті, та відхилення в роботі за контрактом, претензії та заохочувальні виплати, якщо існує ймовірність, що вони приведуть до доходу та їх можна достовірно оцінити» [20].</p> <p>Щодо заохочувальних виплат, то вони складають додаткові суми, які виплачує замовник підряднику, якщо встановлені стандарти виконання робіт було дотримано чи перевищено.</p>
<p>Порядок обліку витрат за контрактом</p>	<p>«Витрати за будівельним контрактом включають:</p> <ul style="list-style-type: none"> - витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту; - загальновиробничі витрати» [19]. <p>Витрати за будівельним контрактом включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) відповідно до НПСБО 16 «Витрати».</p>	<p>МСБО 11 містить більш повний та структурований перелік витрат за будівельним контрактом:</p> <ul style="list-style-type: none"> «- витрати, безпосередньо пов'язані з конкретним контрактом; - витрати, які відносяться до діяльності за контрактом у цілому і можуть бути віднесені на конкретний контракт; - інші витрати, які конкретно підлягають оплаті замовником згідно з умовами контракту» [20].

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
	Витрати за будівельним контрактом визнаються у тому звітному періоді, в якому вони понесені.	Витрати на будівництво включають витрати, які підрядник несе з моменту підписання контракту до повного завершення робіт.
Визначення фінансового результату (прибуток / збиток)	Відповідно до п. 4 НПСБО 18 організації можуть застосовувати три методи обчислення фінансового результату залежно від ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом: - «вимірювання та оцінка виконаної роботи» [19] (як у МСБО); - «співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі»; - співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом» [19].	МСБО 11 передбачає безальтернативний підхід «вимірювання виконаної роботи», спираючись на те, що будівельний підряд є безперервним процесом виробництва та реалізації, розтягнутий у часі. Виручка та витрати накопичувальним підсумком формуються у кожному звітному періоді. Прибуток за контрактом має бути розподілений рівномірно за всіма звітними періодами, тоді як збитки визнаються негайно.

Джерело: [19; 20].

Відповідно до п. 2 НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» договір про будівництво «передбачає спорудження нового об'єкта, реконструкцію, розширення, добудову, реставрацію і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт і залежно від формування ціни може бути двох видів: контракт з фіксованою ціною та контракт за ціною «витрати плюс»» [19].

МСБО 11 «Будівельні контракти» дає наступне визначення – «будівельний контракт визначено як контракт, спеціально укладений на спорудження одного активу або комбінації активів, які тісно пов'язані між собою або взаємозалежні за умовами їх проектування, технології та функціонування чи за їх кінцевим призначенням та використанням» [20].

За результатами проведеного аналізу, можемо зробити висновок, що, незважаючи на наявні відмінності в термінології, способах оцінки об'єктів будівництва та, головне у визнанні доходів та витрат, НПСБО 18 «Будівельні контракти» та МСБО 11 Будівельні контракти, вимоги до провадження

господарської діяльності в рамках виконанням будівельних контрактів майже ідентичні.

Згідно законодавства України в будівництві укладаються два види договорів різних підвидів (рис. 1.6).

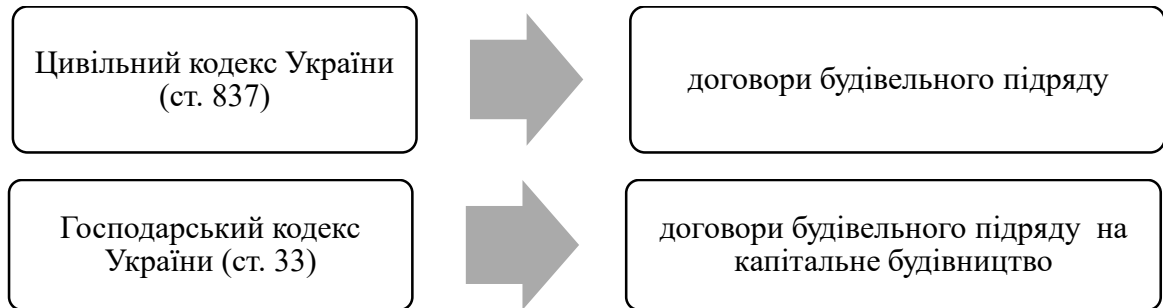


Рисунок 1.6 Види будівельних договорів відповідно до діючого законодавства України

Джерело: узагальнено автором на основі [21; 22].

Варто зазначити, що нормативні документи в сфері обліку будівництва дають різне трактування його сутності та складових (рис. 1.7).



Рисунок 1.7 Розбіжності щодо термінології будівництва у нормативних документах

Джерело: узагальнено на основі [19; 23; 24].

Можемо зробити висновок, що визначення будівництва в нормативних документах, якими керуються бухгалтери будівельних підприємств, суттєво відрізняються.

Підводячи підсумки, пропонуємо наступне визначення терміну «будівництво» - виконання будівельних робіт, які передбачають спорудження нового об'єкта, реконструкцію, добудову, ремонт, реставрацію, технічне переоснащення. Дане визначення змістовне і передбачає уникнення відмінностей між законодавчими документами.

1.3. Проблеми обліку та оподаткування фінансових результатів

Основною метою господарської діяльності є максимізація фінансового результату, який отримується за рахунок реалізації товарів, робіт і послуг в процесі синергії працівників та засобів праці. Важливість прибутку відображається в наступних його характеристиках:

- основний внутрішній фінансовий ресурс, який гарантує розвиток суб'єкта господарювання;
- захисний інструмент щодо запобігання банкрутству;
- фактор підвищення ринкової вартості суб'єкта господарювання;
- показник ефективності функціонування суб'єкта господарювання;
- джерело задоволення соціальних потреб суспільства;
- основа економічного розвитку країни;
- фактор, що генерує процес виробництва.

Проблеми, що стосуються обліку та оподаткування фінансових результатів можуть виникати з різних причин і в різних аспектах діяльності підприємства:

- відсутність чіткої бухгалтерської політики;
- валютні ризики, зумовлені нестабільним курсом валют;
- недооцінка амортизації майна;
- некоректне визнання доходів;

- схеми фінансового обходу (штучне покращення фінансових показників);
- невідповідність міжнародним стандартам обліку, що може призвести до розбіжностей у фінансовій звітності;
- податкові проблеми.

Науковці підкреслюють важливість фінансових результатів для оцінки фінансової стійкості та успішності підприємств. Одні акцентують увагу на використанні фінансових результатів для прийняття управлінських рішень, розглядаючи фінансову звітність як інструмент для аналізу фінансової продуктивності та планування майбутніх дій, інші – досліджують фактори, які впливають на фінансові результати підприємства. Це можуть бути економічні фактори, політичні зміни, конкуренція на ринку, стратегічні рішення управління та багато інших факторів.

Орехова А. І. та Толстошеева В. С. у своїй науковій статті визначають ряд сучасних проблем організації бухгалтерського обліку фінансових результатів (рис. 1.8).

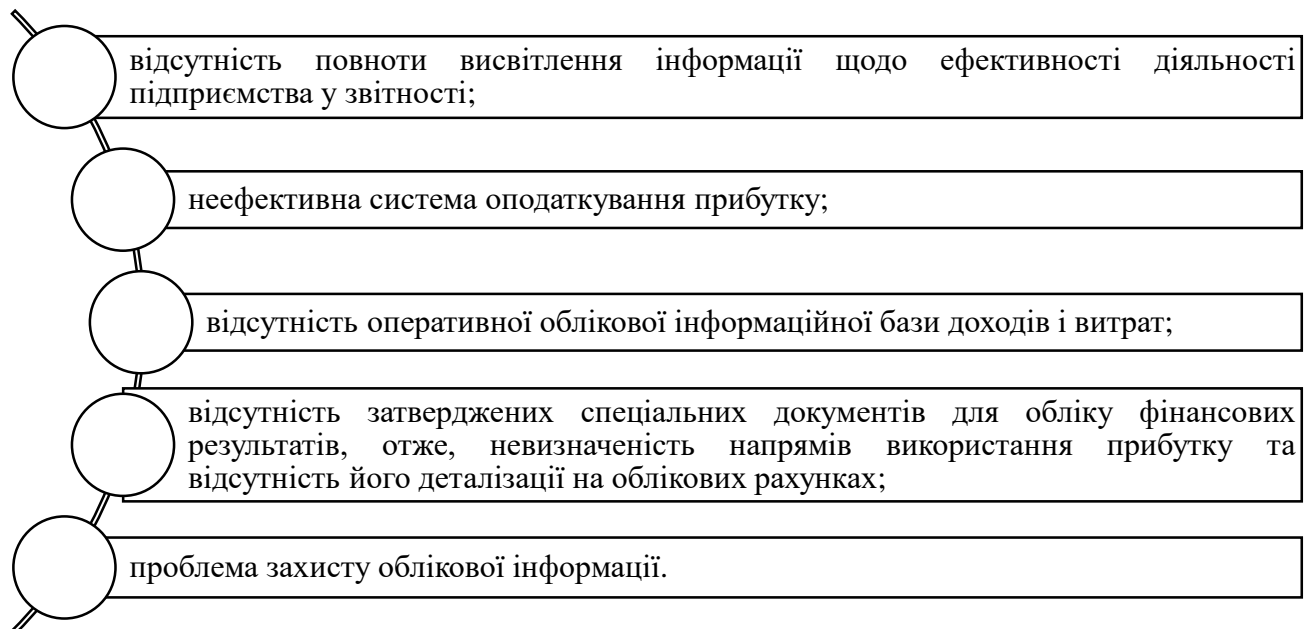


Рисунок 1.8 Сучасні проблеми організації бухгалтерського обліку фінансових результатів

Джерело: [25].

Відсутність повної інформації щодо ефективності діяльності підприємства у фінансовій звітності може стати перешкодою для прийняття належних управлінських рішень та спричинити недовіру від інвесторів та стейкхолдерів.

Неефективна система оподаткування прибутку може суттєво впливати на фінансовий стан підприємства та його конкурентоспроможність.

Відсутність оперативної облікової інформаційної бази доходів і витрат може стати перешкодою для ефективного фінансового управління та прийняття своєчасних управлінських рішень.

Відсутність затверджених спеціальних документів для обліку фінансових результатів та недеталізоване відображення прибутку на облікових рахунках може виникнути внаслідок слабкої організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Захист облікової інформації є критично важливим аспектом фінансового управління та діяльності будь-якого підприємства.

Усі вищезазначені проблеми потребують нагального вирішення та розробки різноманітних механізмів, які сприяли б адаптації підприємств до ринкових змін, міжнародних стандартів фінансової звітності та потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів у доступі до реальної інформації про фінансові результати.

Прокопович Л.Б. та Бурлан С.А. пропонують кардинально змінити методику обліку фінансових результатів – «результати переоцінки і первісного визнання активів (якщо в них є потреба) включати до додаткового капіталу» [26], тобто на рахунку 79 «Фінансові результати» узагальнювати фінансові результати тільки від реалізації об'єктів діяльності.

На нашу думку, дана методика є дуже цікавою, проте, суперечить вимогам міжнародних стандартів обліку.

Введення аналітичних рахунків до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» (рис. 1.9) пропонують Рзаєва Т. Г. і Сереветник О. В. [27], що дасть змогу трансформувати структуру форми №2 «Звіту про фінансові результати» та чітко розмежовувати фінансові результати за видами діяльності.

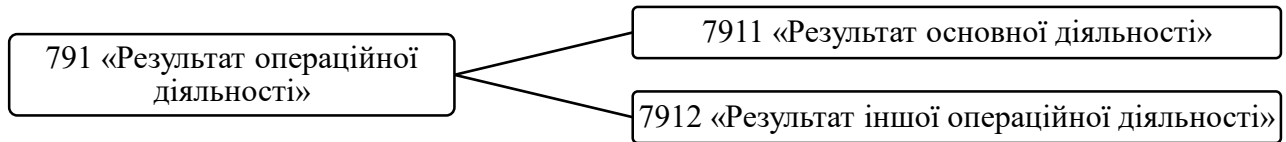


Рисунок 1.9 Аналітичні рахунки до рахунку 791 «Результат операційної діяльності»

Джерело: [27].

В свою чергу, Пчелинська Г. В. та Кирилова М. В. [28] пропонують корегування рахунку 79 «Фінансові результати», шляхом запровадження до нього нових субрахунків, що змінить методику формування і відображення фінансових результатів за видами діяльності (рис. 1.10).

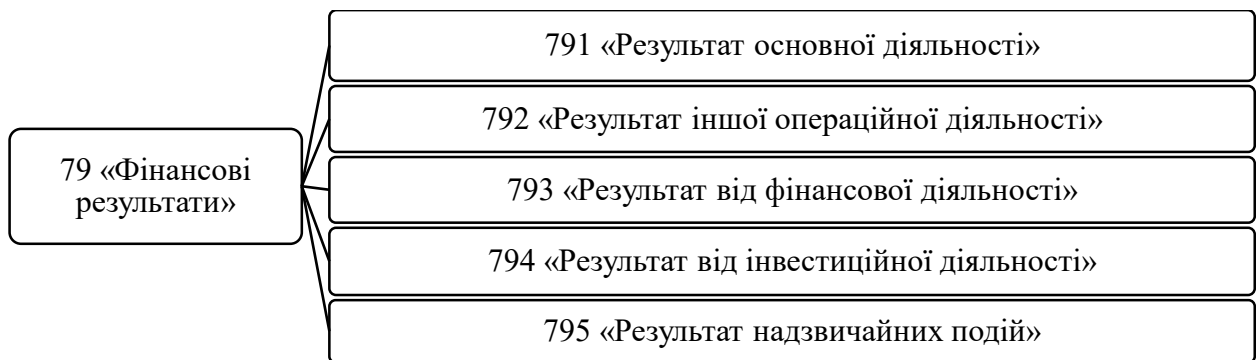


Рисунок 1.10 Субрахунки рахунку 79 «Фінансові результати»

Джерело: [28].

Аналізуючи пропозиції науковців, можна зробити висновок, що існує ряд проблем у методиці визначення фінансового результату, а саме: ефективність управління, первісне визнання та переоцінка.

Пропонуємо, у разі потреби, підсумок переоцінки та первісного визнання активів включати до додаткового капіталу, так як, зниження вартості активів не впливатиме на фінансовий результат, а їх збільшення, збільшуватиме суму додаткового капіталу. Для досягнення поставленої мети господарські операції слід диференціювати відповідно до їх участі у формуванні прибутків (рахунок 79 «Фінансові результати») та у вартості підприємства (рахунок 42 «Додатковий капітал»).

Бутко Н.В. [29] впорядкувала системні недоліки нашої системи оподаткування прибутку підприємств, які роблять її ефективним механізмом фіскального тиску. Нами опрацьовано основні недоліки оподаткування прибутку підприємств та запропоновано шляхи їх вирішення (рис. 1.11).



Рисунок 1.11 Системні недоліки оподаткування прибутку підприємств та шляхи їх вирішення

Джерело: узагальнено на основі [29].

Забезпечення балансу між фіскальною і регуляторною функціями допоможе підтримувати стійкий економічний розвиток і створити сприятливі умови для бізнесу та громадян. Забезпечення достовірності бази оподаткування є важливим завданням для забезпечення законності та довіри до фінансової діяльності підприємства. Недоліки у цьому процесі можуть призвести до фінансових санкцій і негативного впливу на репутацію підприємства. Важливо забезпечити чітке і ясне податкове законодавство та інструкції для платників податків, щоб уникнути непорозумінь і помилок.

Визначивши ряд недоліків та аналізуючи пропозиції науковців на рисунку 1.12 систематизуємо ключові проблеми обліку та оподаткування фінансових результатів та їх наслідки.

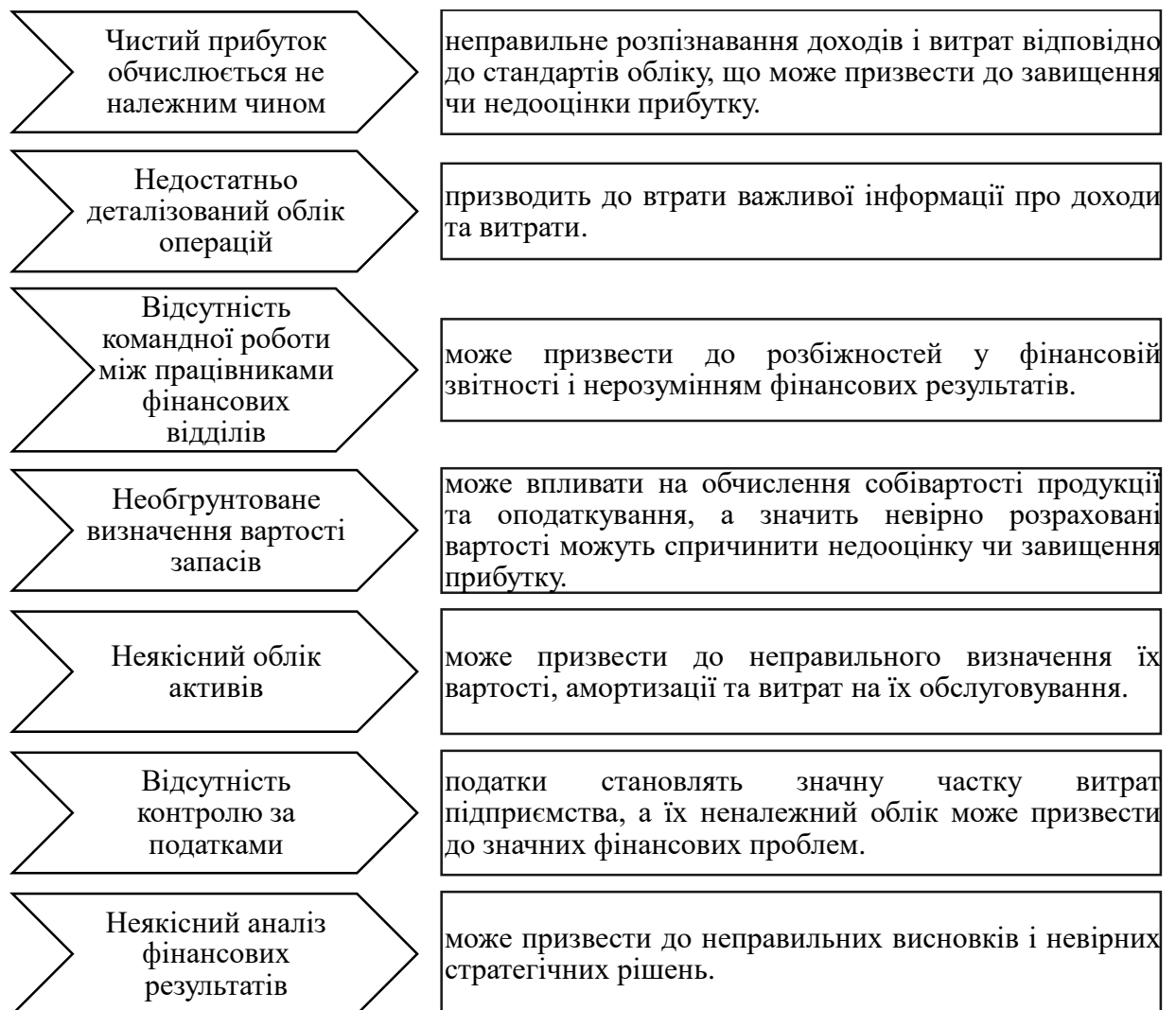


Рисунок 1.12 Проблеми та наслідки обліку та оподаткування фінансових результатів

Джерело: власна розробка автора.

Вирішення проблем обліку і оподаткування фінансових результатів вимагає систематичного та відповідального підходу, докладного аналізу і впровадження ефективних стратегій. В таблиці 1.6 подані кроки, які можна вжити для вирішення таких проблем.

Таблиця 1.6. – Вирішення проблем обліку та оподаткування фінансових результатів

Етап	Дія
Аналіз ідентифікованих проблем	Визначення конкретних проблем, що виникають в обліку і оподаткуванні фінансових результатів.
	Встановлення природи та масштабу проблеми, а також її впливу на фінансовий стан підприємства.
Організація правильної бухгалтерської системи	Забезпечити використання належної бухгалтерської системи або програмного забезпечення, яке допоможе вести облік та оподаткування згідно з вимогами законодавства та стандартами обліку.
Залучення кваліфікованих фахівців	Залучення професіоналів у сфері бухгалтерії та оподаткування, які розуміють внутрішні та зовнішні правила обліку і оподаткування.
Проведення регулярного аудиту	Проведення внутрішнього аудиту для перевірки точності обліку і оподаткування.
	Залучення незалежних аудиторів для проведення зовнішнього аудиту.
Організація навчання персоналу	Навчання (підвищення кваліфікації) та оновлення з питань бухгалтерії та оподаткування співробітниками, щоб вони були в курсі останніх змін у законодавстві.
Дотримання законодавства і стандартів обліку	Дотримання працівниками підприємства всіх податкових та бухгалтерських вимог.
Планування податкового обліку	Розробка стратегії для оптимізації податкового обліку, що допоможе мінімізувати податкове навантаження.
Зберігання документації	Ведення належної документації про всі фінансові транзакції та оподаткування, щоб мати можливість підтвердити інформацію у випадку аудиту.
Консультування з професіоналами	За необхідності, звернення до юристів та консультантів з обліку і оподаткування для отримання підтримки в розгляді складних питань.
Постійно розвиватись та вдосконалювати навички роботи	Слідкувати за змінами в законодавстві та стандартах обліку, і вносити необхідні зміни в процедури обліку та оподаткування.

Джерело: власна розробка автора.

Вирішення розглянутих нами проблем вимагає багато часу і ресурсів, але є важливим етапом у підтримці фінансової стабільності підприємства.

Висновки до розділу 1

1. Здійснено аналіз наукової літератури з питань обліку і оподаткування фінансових результатів. Наведено авторські визначення сутності поняття «фінансові результати» з наукових статей. Визначено, що фінансовий результат трактується також як прибуток або збиток підприємства, отриманий ним за звітний період. З'ясовано, що управління фінансовими результатами включає в себе набір стратегій, методів та процесів, спрямованих на планування, контроль та оптимізацію доходів і витрат підприємства.

2. Правовими актами, що регулюють питання обліку і оподаткування фінансових результатів та їх відображення у фінансовій звітності є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності та Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів.

3. Визначено сучасні проблеми обліку фінансових результатів, зокрема, відсутність повноти висвітлення інформації щодо ефективності діяльності підприємства у звітності; відсутність оперативної облікової інформаційної бази доходів і витрат; відсутність затверджених спеціальних документів для обліку фінансових результатів; проблема захисту облікової інформації.

4. Виділено системні недоліки оподаткування прибутку підприємств, а саме: відсутність економічно обґрунтованого балансу між податковою та регуляторною функціями, відсутність достовірності у визначенні бази оподаткування, недосконалість системи адміністрування податків і зборів, низький рівень податкової культури, поширення практики мінімізації та ухилення від сплати податків, нераціональна система податкових пільг.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Стан та особливості розвитку будівельних підприємств в Україні

Будівництво є однією з пріоритетних галузей економіки, яка впливає на розвиток матеріальної бази загального потенціалу виробничих потужностей країни. Наявність інформації про фінансові результати є важливою для прийняття стратегічних рішень, покращення фінансового стану будівельних підприємств, забезпечення їх фінансової стійкості, залучення додаткових інвестицій та вдосконалення матеріальної-технічної бази.

Розглянемо специфіку діяльності галузі будівництва, яка має свої особливості (рис. 2.1).

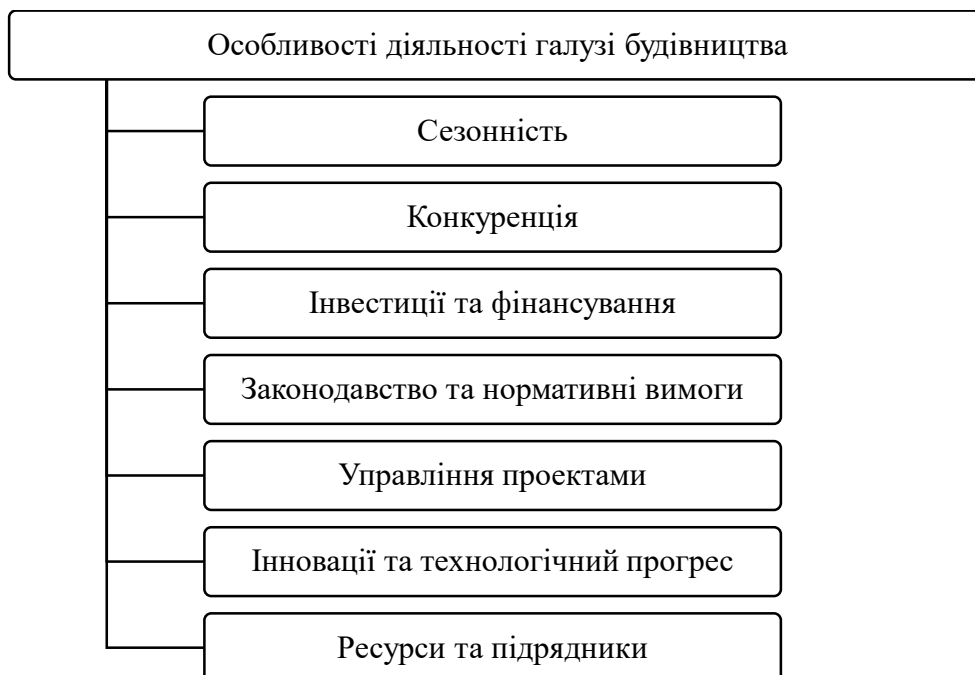


Рисунок 2.1 Особливості діяльності галузі будівництва

Джерело: власна розробка автора.

Будівельна галузь часто підпорядкована сезонним коливанням, особливо у регіонах з холодним кліматом. Багато робіт зведення будівель важко виконувати

взимку через небезпеку холоду, снігу або льоду. Це може вплинути на графік робіт та змушує підприємства планувати свою діяльність з урахуванням сезонності.

Будівельна галузь відома високою конкуренцією. Багато підприємств борються за замовлення та контракти, і це може призвести до того, що підприємство повинно вміло конкурувати, пропонуючи якісні послуги за конкурентними цінами.

Будівельні проекти зазвичай вимагають значних інвестицій. Підприємствам потрібно забезпечити достатнє фінансування для закупівлі матеріалів, оренди обладнання, оплати праці, операційних витрат та інших витрат, пов'язаних з проектами. Ефективне управління та пошук джерел фінансування є ключовими аспектами успіху будівельних підприємств.

Будівельна галузь підпорядковується численним законодавчим актам та нормативам, які регулюють якість будівельних робіт, здоров'я та безпеку праці, екологічні вимоги та інші аспекти. Підприємствам потрібно дотримуватися цих вимог, отримувати необхідні дозволи та сертифікати, а також враховувати ризики, пов'язані з порушеннями нормативів.

Будівельні підприємства зазвичай займаються великими проектами зі складними графіками. Управління ними вимагає ефективного планування, координації ресурсів, контролю витрат та ризиків, а також взаємодії з замовниками та підрядниками.

Будівельна галузь постійно розвивається, впроваджуючи нові будівельні матеріали, технології та методи. Підприємства повинні бути в курсі останніх інновацій та адаптувати їх до своєї діяльності для поліпшення продуктивності, якості та ефективності робіт.

Будівельні підприємства часто залежать від постачальників будівельних матеріалів, обладнання та послуг підрядників. Ефективне управління цими ресурсами, забезпечення їх якості та належного контролю є важливим завданням для будівельних підприємств.

За даними [30] «за підсумками 2022 року будівельні підприємства України скоротили обсяг виконаних робіт на 55,9% в порівнянні з 2021 роком – до 113,83 млрд грн. Житлове будівництво скоротилося на 51,9% в р./р., інженерне – на 58,5%, а нежитлове – на 53,5%» (таблиця 2.1).

«Найвищі темпи зростання виконаних будівельних робіт за 2021 рік спостерігалися у Тернопільській (37,3%), Вінницькій (20,1%) та Черкаській (17,6%) областях. Найбільше падіння показали Чернівецька (-38,9%), Закарпатська (-26,1%) та Кіровоградська (-22,3%) області» [30].

Таблиця 2.1. – Обсяг виконаних будівельних робіт за видами будівельної продукції¹, млн. грн

Роки	Будівництво, всього	Будівлі	У тому числі		Інженерні споруди
			житлові	нежитлові	
2013	58586,2	28257,3	9953,1	18304,2	30328,9
2014	51108,7	24856,5	11292,4	13564,1	26252,2
2015	57515,0	28907,5	13908,8	14998,7	28607,5
2016	73726,9	38106,4	18012,8	20093,6	35620,5
2017	105682,8	52809,6	23730,0	29079,6	52873,2
2018	141213,1	66791,6	29344,8	37446,8	74421,5
2019	181697,9	83589,3	33208,8	50380,5	98108,6
2020	202080,8	80625,6	29083,6	51542,0	121455,2
2021	258073,6	102894,3	39147,9	63746,4	155179,3
2022	114943,8	50172,5	20072,2	30100,3	64771,3

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії

Джерело: [31].

Результати стосовно виконаних будівельних робіт показали, що обсяги нежитлового будівництва протягом досліджуваного періоду перевищують обсяги житлового будівництва, а обсяги будівництва інженерних споруд майже на такому ж рівні, як зведення будівель (рис. 2.2).

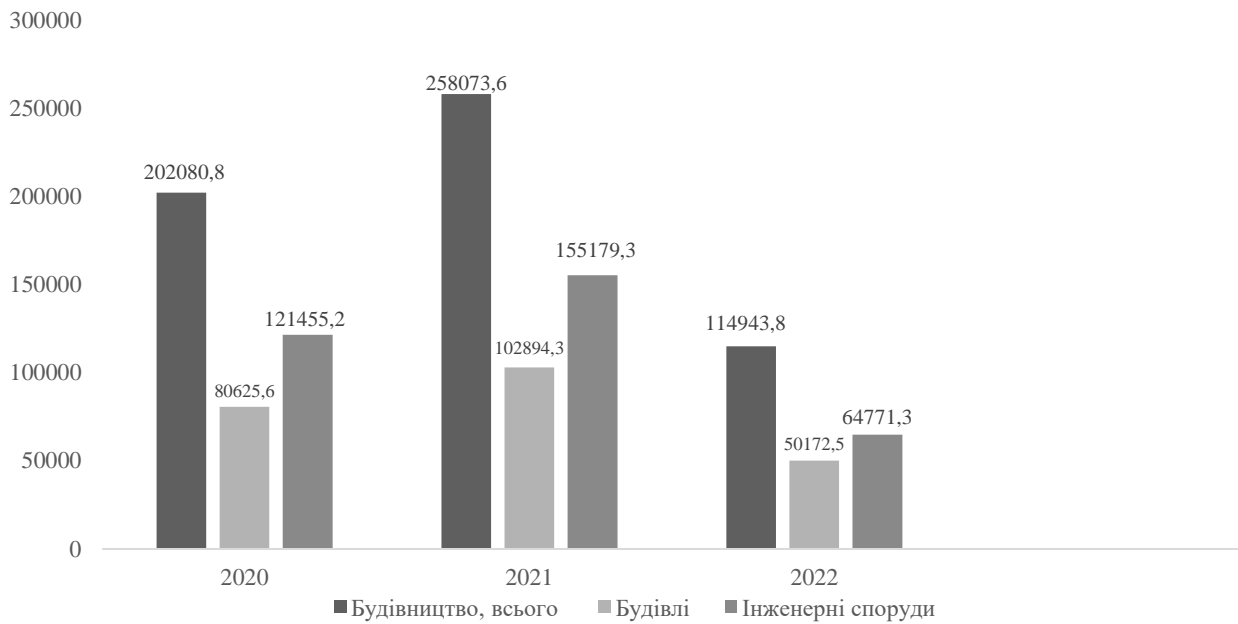


Рисунок 2.2 Обсяг виробленої будівельної продукції (виконаних будівельних робіт) за видами за 2020-2022 роки, млн. грн

Джерело: побудовано автором за даними таблиці 2.1.

Якщо у 2021 році обсяг будівництва мав тенденцію до зростання на 55992,8 млн. грн (28%), то у 2022 р. має тенденцію до скорочення на 143129,8 млн. грн (55%).

За підсумками 2022 року індекс будівельної продукції по відношенню до 2021 року склав 34,9 %, а підприємства України у січні-червні 2022 року виконали будівельні роботи на суму 36004 млн. грн. Нове будівництво, реконструкція та інше становили 72,6 % від загального обсягу будівельних робіт, капітальний і поточний ремонт – 27,4 % [32; 33] (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2. – Індеси будівельної продукції за видами¹, у % до попереднього року

Роки	Будівництво, Всього	Будівлі	У тому числі		Інженерні споруди
			житлові	нежитлові	
1	2	3	4	5	6
2013	89,0	96,6	111,3	90,0	82,8
2014	79,6	79,6	103,5	66,3	79,7
2015	87,5	91,7	98,9	85,8	83,7

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6
2016	117,5	120,8	117,8	123,7	114,0
2017	126,4	121,5	116,3	126,1	131,7
2018	108,6	103,5	100,9	105,7	113,6
2019	123,6	119,1	104,8	130,3	127,7
2020	105,6	93,7	83,5	100,3	115,6
2021	106,8	110,0	119,2	105,1	104,6
2022	35,2	38,2	40,2	37,0	33,1

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії

Джерело: [32].

Динаміка 2013-2021 рр. є більш стійкою, у 2022 році – будівництво опинилося на межі колапсу в умовах військових дій (рис. 2.3).

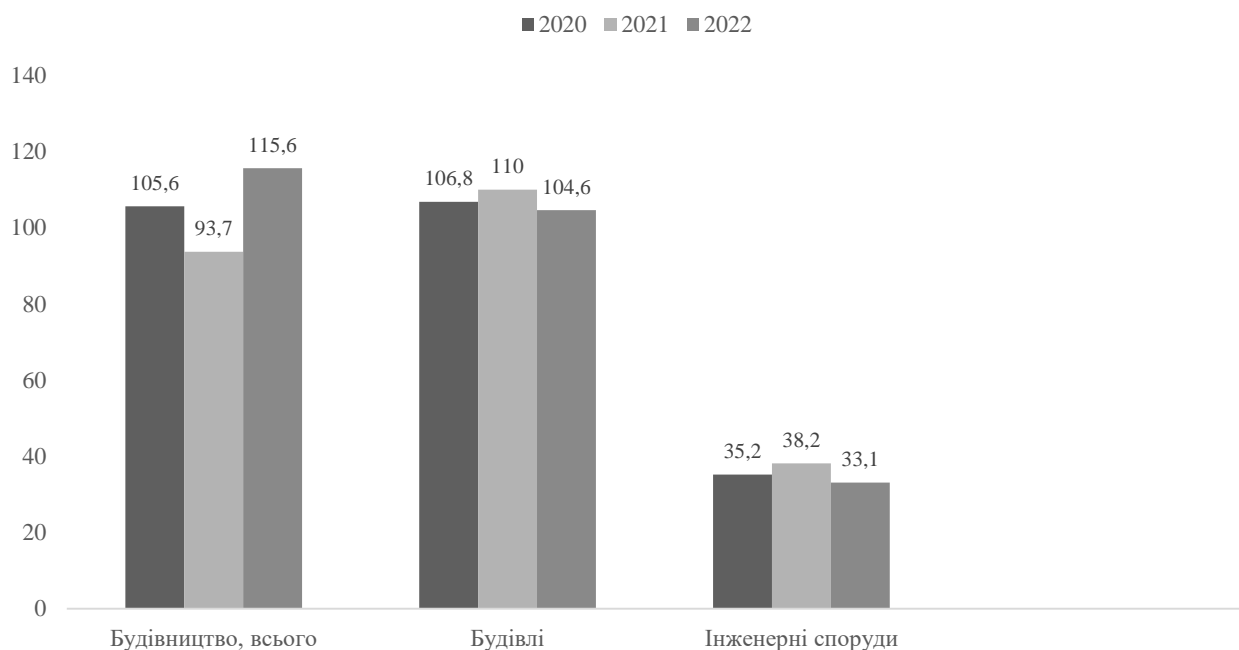


Рисунок 2.3 Індекси будівельної продукції за видами у 2020-2022 рр., (у % до попереднього року)

Джерело: побудовано автором за даними таблиці 2.2.

З рисунка 2.3 бачимо, що обсяги будівництва за 2022 рік відносно до 2021 року впали на 67 %, у т.ч. будівлі – на 65 %, інженерні споруди – на 68 %.

В умовах військового стану та економічної ситуації в Україні діяльність підприємств будівельної галузі зазнала значних проблем. Проаналізуємо стан

розвитку будівельних підприємств України та визначимо динаміку основних економічних показників їх розвитку за 2020-2022 рр. (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3. – Динаміка економічних показників розвитку будівельних підприємств України за 2020-2022 рр.

Показник	2020	2021	2022	Темп зростання (2022/2020), %
Кількість будівельних підприємств, од.	32688	15701	27319	-16,42
Обсяг виробленої будівельної продукції, млн. грн	202080,8	258073,6	114943,8	56,88
Індекси будівельної продукції, у % до попереднього року	105,6	106,8	35,2	-
Обсяг капітальних інвестицій у будівництво, млн. грн	39614,9	55724,6	32627,6	82,36
Загальна площа житлових будівель, прийнятих в експлуатацію, м ²	8451221	11433790	7110224	84,13
Співвідношення обсягів виконаних будівельних робіт до кількості будівельних підприємств, млн. грн/підприємство	3,55	4,53	4,21	118,59
Фінансовий результат діяльності будівельних підприємств до оподаткування, які одержали прибуток, млн. грн	3366,8	3075,8	1218,0	-
Фінансовий результат діяльності будівельних підприємств до оподаткування, які одержали збиток, млн. грн	1737,9	1944,7	1805,6	-
Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, млн. грн	1628,9	1131,1	-587,6	-
Середньооблікова кількість штатних працівників зайнятих у будівельній галузі, тис. осіб	195,82	218,74	226,3	115,57
Середньомісячна заробітна плата у розрахунку на одного штатного працівника зайнятого у будівельній галузі, грн	9832,0	11289,0	10269,0	104,44

Примітка.

1. Без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії

Джерело: узагальнено автором на основі даних Державної служби статистики України.

Як свідчать дані таблиці 2.3, кількість будівельних підприємств в Україні у 2022 році суттєво зменшилась на 16,42 % або на 5369 одиниці порівняно з

2020 роком. Обсяг виконаних будівельних робіт підприємствами будівельної галузі України у 2022 році становить 114943,8 млн. грн, що порівняно з 2021 роком на 55 % менше. Особливо відчутним у 2022 році є падіння обсягу капітальних інвестицій у будівництво порівняно з 2021 роком, що насамперед, пов'язано з військовим станом. Загалом за досліджуваний період обсяг капітальних інвестицій у будівельну галузь зменшився на 18 %. Одночасно відмітимо зменшення загальної площі житлових будівель, прийнятих в експлуатацію у 2022 році до 7110224 м², що на 15,9 % менше, ніж у 2020 р. Головними чинниками, що вплинули на такі негативні тенденції розвитку житлового будівництва є збройна агресія росії проти України.

Зростання середньооблікової чисельності працівників, що задіяні у будівництві з 195,82 тис. осіб у 2020 р. до 226,3 тис. осіб у 2022 р. (темп зростання показника становить 115,57 %) є позитивним явищем у розвитку будівельної галузі.

Також нами розглянуто динаміку фінансових результатів діяльності підприємств будівництва України (до оподаткування), що вказує на погіршення фінансового результату – позитивне сальдо у 2021 р. (1131,1 млн. грн) трансформувалось у негативне сальдо в 2022 р. (-587,6 млн. грн).

«Станом на листопад 2022 року загальна сума прямої задокументованої шкоди, яку росія завдала інфраструктурі України за час повномасштабної війни, склала \$135,9 млрд. Насамперед удари завдавалися по житловій та нежитловій нерухомості, критичній та соціальній інфраструктурі.

Збитки від руйнування житлових будинків становлять \$52,5 млрд. (або 38,6% у загальному обсязі збитків). Загальна кількість зруйнованих та пошкоджених багатоквартирних та приватних будинків зросла до 143,8 тис.

Найбільше руйнувань житлового фонду зафіксовано у Донецькій, Київській, Луганській, Чернігівській та Харківській областях. У Києві з початку повномасштабної війни зруйновано та пошкоджено 348 житлових будинків (в основному багатоквартирні) на \$0,9 млрд» [34].

З 24 лютого 2022 року економіка України зіткнулася з безпрецедентними труднощами, одні підприємства припинили свою діяльність, інші – призупинили. Вважаємо, що наступні заходи можуть допомогти впоратися з цими викликами та забезпечити продовження її функціонування (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4. – Заходи з поліпшення будівельної галузі в період військового стану

Забезпечення безпеки та захисту	Забезпечення відповідної охорони та контроль за доступом, а також прийняття заходів для захисту майна та обладнання
Управління ризиками	Важливо здійснювати систематичний аналіз ризиків та розробляти плани невідкладних заходів, щоб зменшити негативний вплив на виробництво та виконання проєктів (військовий стан може призводити до змін в умовах роботи, таких як обмеження руху та транспортування матеріалів, перерви в постачанні, зміни в правилах та регулюваннях).
Гнучкість та адаптація	Умови воєнного стану вимагають змін у планах та розкладах будівельних проєктів. Підприємствам важливо бути гнучкими та мати здатність швидко адаптуватися до змін, перепланувати роботи та вирішувати пріоритетні завдання.
Співпраця та комунікація	В період військового стану важливо підтримувати зв'язок з військовими та цивільними органами, які координують дії. Співпраця з місцевою владою, військовими структурами та іншими зацікавленими сторонами може сприяти ефективному вирішенню проблем та забезпеченню безперерйного функціонування галузі.
Підтримка працівників	Працівники будівельної галузі можуть стикатися зі стресовими ситуаціями та підвищеним навантаженням, тому важливо забезпечити їх безпеку, надати необхідну підтримку та навчання, а також зберегти високий рівень мотивації.
Диверсифікація ринків	Варто враховувати, що можуть виникнути обмеження в роботі з окремими регіонами або підрозділами, тому важливо розглянути можливості диверсифікації ринків та залучення нових замовників, які не залежать від обмежень, пов'язаних з військовим станом.

Джерело: власна розробка автора.

Загалом, в період військового стану необхідно зосередитися на безпеці, гнучкості та співпраці, а також забезпечити підтримку працівників та пошук нових ринків. Це допоможе будівельним підприємствам в Україні впоратися з викликами та продовжити свою діяльність під час непевних умов.

В Україні вже створено ініціативу із залучення інвестицій Advantage Ukraine згідно якої низка країн-партнерів та бізнесів планує долучитися до відбудови українських міст. Участь західних експертів сприятиме подальшій популяризації

України серед інвесторів та запуску нових проектів і впровадженню інноваційних будівельних технологій.

В законопроекті України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 3 листопада 2022 року № 2710-IX, Верховна Рада України ухвалила положення щодо будівництва та житла (рис. 2.4).

<p>Фонд ліквідації наслідків збройної агресії</p> <ul style="list-style-type: none"> кошти фонду ліквідації наслідків збройної агресії в сумі 16 139 млн грн спрямовуються на будівництво (нове будівництво, реконструкцію, реставрацію, капітальний ремонт)
<p>Надання пільгових іпотечних кредитів внутрішньо переміщеним особам</p> <ul style="list-style-type: none"> 19,7 млн грн (надання кредитів із спеціального фонду за рахунок надходження гранту Кредитної установи для відбудови)
<p>Надання пільгових іпотечних кредитів внутрішньо переміщеним особам</p> <ul style="list-style-type: none"> 2 464,6 млн грн на фінансове забезпечення будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування місцевого значення, вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах
<p>Нова бюджетна програма за рахунок коштів державного дорожнього фонду</p> <ul style="list-style-type: none"> 1 831,2 млн грн

Рисунок 2.4 Положення щодо будівництва та житла у 2023 році

Джерело: узагальнено на основі [35].

Джерелами фінансування відбудови України стануть міжнародні фінансові організації, приватний капітал (поєднання різних джерел фінансування – цільових фондів, інвесторів, меценатів) та заморожені російські активи (близько \$300 млрд) [36].

Потреба у відновленні України складає близько \$411 млрд, з них \$68,6 млрд (16,7%) – житло, \$47 млрд (11,4 %) – енергетика та видобувна галузь [36].

На основі отриманих результатів можемо зробити висновок, що економічна криза у будівництві призвела до отримання збитку від підприємницької діяльності будівельних підприємств у 2020 р. у розмірі 1737,9 млн. грн,

причиною чого стала пандемія коронавірусної хвороби COVID-19 і відповідно зменшення обсягів капітальних інвестицій у галузь. З 24 лютого 2022 р. катастрофічний вплив на будівельну галузь має введення військового стану, тому спрогнозувати конкретні перспективи розвитку галузі в умовах сьогодення досить складно.

2.2. Облік фінансових результатів будівельних підприємств

Процес будівництва повинен бути задокументований безперервно з моменту підписання договору (контракту) до моменту закінчення його терміну дії. Важливо зазначити, що у разі відсутності первинної документації замовник не може сплатити підряднику повну вартість за виконану роботу, звідки випливає, що підрядник не матиме підстав для визнання доходу у своїй звітності. Таким чином, існує пряма залежність між документуванням будівельного процесу та можливими фінансовими результатами основної діяльності.

В залежності від того, який вид контракту – за фіксованою ціною чи за ціною «витрати-плюс», можна достовірно оцінити його кінцевий фінансовий результат (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5. – Умови достовірної оцінки кінцевого результату діяльності за будівельними контрактами відповідно НП(С)БО 18

Умова	Будівельний контракт	
	за фіксованою ціною	за ціною «витрати-плюс»
1	2	3
Ймовірність, що підрядник отримає економічну вигоду від виконання будівельного контракту	+	+
Здатність достовірно визначати та оцінювати витрати, пов'язані з виконанням будівельного контракту	+	+
Здатність достовірно визначати суму загального доходу від виконання будівельного контракту	+	-

Продовження таблиці 2.5

1	2	3
Здатність достовірно визначати суму витрат, що необхідні для завершення будівельного контракту, а також ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу	+	-

Джерело: власна розробка автора.

У випадку неможливості проведення достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом, дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, у разі ймовірності відшкодування цих витрат, інакше – дохід не визнається.

Враховуючи той факт, що національний стандарт ДСТУ Б Д.1.1-1:2013, який передбачав заповнення типових форм первинних документів, таких як № КБ-2в «Акт приймання виконаних будівельних робіт» та № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт» втратив чинність (Наказ № 281 від 01.11.2021) [37], будівельні підприємства самостійно розробляють форми актів, які містять обов'язкові реквізити первинних документів.

Більшість будівельних підприємств для складання первинних документів використовують програму BAS Будівництво. Бухгалтерія, яка автоматизує наступну галузеву специфіку (рис. 2.5).



Рисунок 2.5 Галузева специфіка автоматизованої програми BAS Будівництво. Бухгалтерія

Джерело: узагальнено на основі [38].

Загалом, вважаємо, що облікове забезпечення діяльності будівельних підприємств є специфічним та актуальним (рис. 2.6).

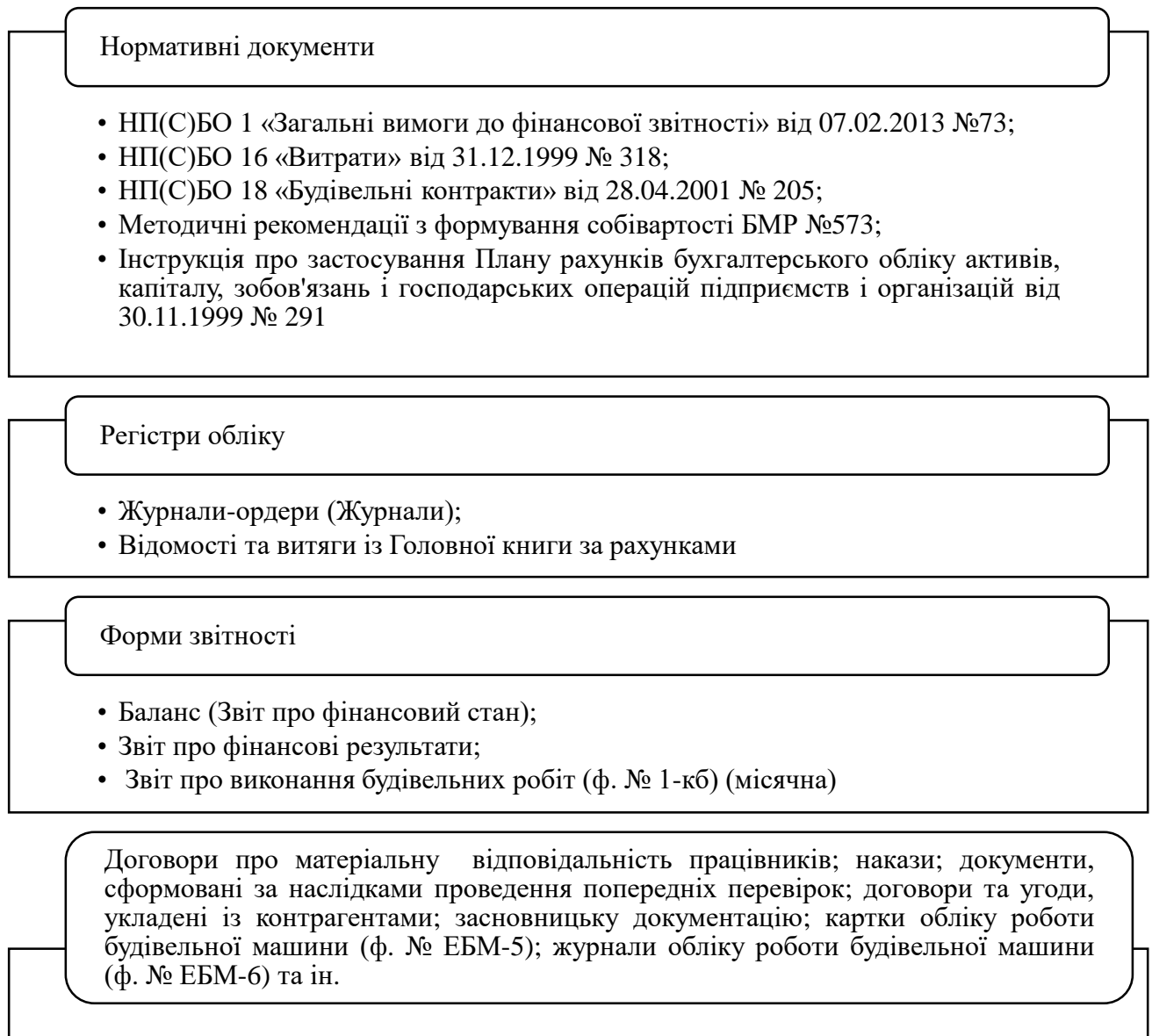


Рисунок 2.6 Основні джерела інформації обліку будівельних підприємств

Джерело: систематизовано автором.

Фінансова звітність дає змогу дослідити фінансовий та майновий стан суб'єкта господарювання, оцінити результати діяльності та спрогнозувати ймовірні перспективи розвитку.

Розглянемо фінансову та статистичну звітність, а саме відображення у ній інформації про фінансові результати будівельних підприємств (рис. 2.7).



Рисунок 2.7 Відображення фінансових результатів будівельних підприємств у фінансовій та статистичній звітності

Джерело: власна розробка автора.

Фінансові результати будівельних підприємств обліковуються на рахунку 79 «Фінансові результати». Розмір фінансового результату основної діяльності будівельних підприємств визначається шляхом співставлення доходів і витрат:

- за кредитом відображається дохід від реалізації виконаних будівельних робіт (Дт 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»);
- за дебетом відображається закриття рахунків собівартості будівельних робіт (Кт 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»).

Механізм формування фінансових результатів при співпраці між підрядником та замовником є досить непростим, тому розглянемо облік операцій виконання необхідних для будівельного процесу робіт (рис. 2.8).

Підрядник	Замовник
<ul style="list-style-type: none"> • Дебет 23 Кредит 20, 65, 66, 13 • Дебет 903 Кредит 23 • Дебет 361 Кредит 703; Дебет 703 Кредит 641 • Дебет 791 Кредит 903; Дебет 703 Кредит 791 	<ul style="list-style-type: none"> • Дебет 903 Кредит 631; Дебет 641 Кредит 631 • Дебет 361 Кредит 703; Дебет 703 Кредит 641 • Дебет 791 Кредит 903; Дебет 703 Кредит 791

Рисунок 2.8 Кореспонденції формування фінансових результатів при виконанні необхідних для будівельного процесу робіт

Джерело: власна розробка автора.

Як бачимо, облік операцій дещо відрізняється, однак, списання доходів і витрат на фінансові результати між підрядником та замовником є однаковими.

Для кращого розуміння механізму формування фінансових результатів розглянемо динаміку складових фінансового результату від операційної діяльності та встановимо вплив інших складових на його формування від звичайної діяльності до оподаткування на основі фінансової звітності ТзОВ «Луцькспецбуд» за 2021-2022 рр. (таблиці 2.6 та 2.7).

Таблиця 2.6. – Динаміка складових фінансового результату від операційної діяльності ТзОВ «Луцькспецбуд» за 2021-2022 рр.

Показник	2020	2021	2022	Індекс 2022/2021	Відхилення 2022/2021	
					Абс. «+», «-»	Віднос., %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	30817,4	54632,6	32064,9	0,59	-22567,7	-41,31
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	-27386,7	-50442,4	-31629,3	0,63	18813,1	-37,30
Інші операційні доходи	1373,5	1162,1	441,6	0,38	-720,5	-62,00
Інші операційні витрати	-4251,7	-5349,2	-2767,2	0,52	2582	-48,27
Фінансовий результати від операційної діяльності: прибуток	63829,3	111586,3	66894	0,6	-44692,3	-40,05

Джерело: розраховано автором на основі даних додатку Б.

Як свідчать дані таблиці 2.6, головною складовою фінансового результату від операційної діяльності є чистий дохід, який у 2022 році зменшився на 41,31 %. Прогресивна тенденція формування собівартості у 2022 році призвела до отримання позитивного фінансового результату від операційної діяльності у розмірі 66894 тис. грн. Зважаючи на різкий темп зменшення чистого доходу – прибуток від операційної діяльності зменшився тільки на 40,05 %.

Таблиця 2.7. – Динаміка складових фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування ТзОВ «Луцькспецбуд» за 2021-2022 рр.

Показник	2020	2021	2022	Індекс 2022/2021	Відхилення	
					Абс. «+», «-»	Віднос., %
Фінансовий результати від операційної діяльності: прибуток	63829,3	111586,3	66894	0,6	-44692,3	-40,05
Інші фінансові доходи	-	-	-	-	-	-
Фінансові витрати	-	-	-	-	-	-
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: прибуток	63829,3	111586,3	66894	0,6	-44692,3	-40,05

Джерело: розраховано автором на основі даних додатку Б.

Дані таблиці 2.7 показують, що фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування ТзОВ «Луцькспецбуд» формується переважно за

рахунок від фінансового результату від операційної діяльності. Темпи динаміки зазначених показників не відрізняються становлять 60 %.

Отже, фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування ТзОВ «Луцькспецбуд» формується під впливом двох складових: чистого доходу та собівартості реалізованої продукції.

Можемо зробити висновок, що правильно побудована система бухгалтерського обліку в будівництві дасть можливість підприємству отримувати значні переваги, зокрема, важливих економічних показників, таких як: витрати, дохід, прибуток.

2.3. Оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств

З 20 вересня 2022 року внесено зміни до Податкового кодексу щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому [39].

Зауважимо, що зміни набрали чинності разом із Законом України № 2518-ІХ, який «визначає особливості цивільного обороту об'єктів незавершеного будівництва і майбутніх об'єктів нерухомості та спрямований на гарантування речових прав на такі об'єкти» [39].

У новому п. 141.12 ПКУ висвітлено особливості оподаткування пов'язані безпосередньо зі зменшенням та збільшенням фінансового результату до оподаткування. У зв'язку з цим додаток РІ до Декларації, призначений для розрахунку загального впливу податкових різниць, приводиться у відповідність до зазначених положень ПКУ.

Закон № 2600-ІХ від 20 вересня 2022 року передбачає наступні зміни (рис. 2.9):

п. 141.12 ПКУ передбачено встановлення для платників податку на прибуток особливостей оподаткування операцій з першого продажу за договорами купівлі-продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва / майбутнього об'єкта житлової нерухомості

ст. 172 Податкового кодексу України відтепер визначає порядок оподаткування ПДФО операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна, неподільного об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта нерухомості, подільного об'єкта незавершеного будівництва та відступлення прав за договором купівлі-продажу неподільного об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта нерухомості, щодо якого сплачено частково ціну та зареєстровано обтяження речових прав на користь покупця

від оподаткування ПДВ звільняються операції з постачання неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта житлової нерухомості, крім першого постачання таких об'єктів. Операції з першого постачання доступного житла та житла, що будується із залученням державних коштів, звільняються від оподаткування ПДВ

Рисунок 2.9 Зміни до ПКУ щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому

Джерело: [39].

У новому п. 141.12 ПКУ висвітлено особливості оподаткування пов'язані безпосередньо зі зменшенням та збільшенням фінансового результату до оподаткування. У зв'язку з цим додаток РІ до Декларації, призначений для розрахунку загального впливу податкових різниць, приводиться у відповідність до зазначених положень ПКУ.

Податкова декларація з податку на прибуток підприємств складається на основі даних бухгалтерського обліку з використанням складових його предмету (елементів методу – документації, оцінки і калькуляції, рахунків і подвійного запису, інвентаризації, балансового узагальнення). З 31 березня 2023 року діє оновлена форма Декларації.

Розглянемо податкову звітність, а саме відображення у ній інформації про фінансові результати будівельних підприємств (рис. 2.10).

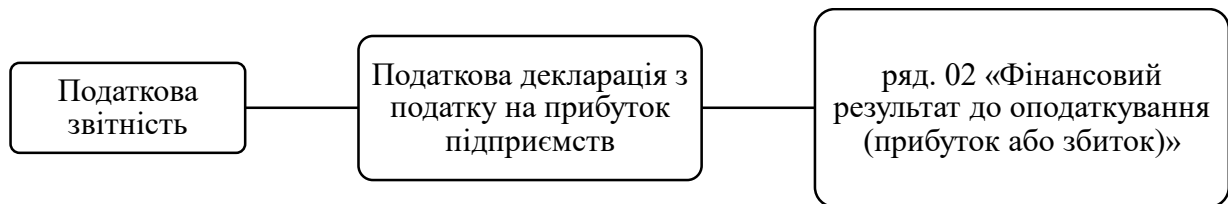


Рисунок 2.10 Відображення фінансових результатів будівельних підприємств у податковій звітності

Джерело: власна розробка автора.

Нові податкові різниці відповідно до нового п. 141.12 ПКУ та їх вплив на зменшенням та збільшенням фінансового результату до оподаткування узагальнимо на рисунку 2.11.

Зменшення фінансового результату

- на суму доходу, що врахована замовником будівництва у фінансовому результаті до оподаткування в поточному податковому (звітному) періоді за операцією з першого продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва
- на суму нарахованих витрат, що формують собівартість неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва, яка у попередніх податкових (звітних) періодах збільшила фінансовий результат до оподаткування замовника будівництва у тому податковому (звітному) періоді, у якому відбувається прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом відповідного об'єкта житлової нерухомості

Збільшення фінансового результату

- на суму нарахованих витрат, що формують собівартість неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва, яка була врахована замовником будівництва у фінансовому результаті до оподаткування за операцією із першого продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва
- на суму доходу від операцій із першого продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва, яка у попередніх податкових (звітних) періодах зменшила фінансовий результат до оподаткування замовника будівництва у тому податковому (звітному) періоді, у якому відбувається прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом відповідного об'єкта житлової нерухомості

Рисунок 2.11 Вплив податкових різниць на фінансовий результат до оподаткування

Джерело: узагальнено на основі [18].

Зазначимо, що нові податкові різниці можна не застосовувати, але при цьому, потрібно буде враховувати правила бухгалтерського обліку при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств щодо

операцій з першого продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва.

Фінансові результати є ключовим показником при розрахунку податку на прибуток, що підлягає сплаті за загальною системою оподаткування:

- прибуток (Дт 79 Кт 441) збільшує нерозподілений прибуток підприємства у балансі, який в майбутньому можна використати для формування резервного капіталу, сплати дивідендів, збільшення статутного капіталу або ж зовсім не використовувати;

- збиток (Дт 442 Кт 791) покривають за рахунок нерозподіленого прибутку минулих років або резервного капіталу, у разі відсутності, збиток збільшує у балансі непокритий збиток минулих років.

У 2022 році в умовах військового стану були зменшені ставки податку на прибуток:

- малі підприємства (дохід < 5 млн. грн на рік) зменшилася з 18% до 15%;
- великі підприємства (дохід > 5 млн. грн на рік) зменшилася з 18% до 16%.

Зміни зберігаються у 2023 році і передбачають зменшення податкового навантаження на великі підприємства та стимулювання малого та середнього бізнесу.

На період дії військового стану Законом України № 2120-ІХ від 15.03.2022 р. передбачено певні особливості при сплаті податку на прибуток:

- «надміру сплачена сума грошових зобов'язань з податку на прибуток підприємств, що існує на дату переходу на сплату єдиного податку, зберігається до відновлення загальної системи оподаткування і може бути зарахована у погашення грошових зобов'язань з цього податку;

- від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, що існувало на дату переходу на сплату єдиного податку, може бути зараховане у зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств, після відновлення його сплати;

- платник, який протягом календарного року перейшов на сплату єдиного податку за ставкою 2 відсотки, у разі відновлення ним у цьому ж році сплати

податку на прибуток підприємств складає та подає податкову декларацію з податку на прибуток підприємств наростаючим підсумком з початку такого календарного року, але без врахування періоду перебування на єдиному податку. Проте для цілей трансфертного ціноутворення обсяг річного доходу від діяльності розраховується разом доходами, отриманими як платником єдиного податку» [40].

В таблиці 2.8 проведемо розрахунок значень податку на прибуток та визначимо методику формування об'єкту оподаткування на основі повного переліку складових об'єкту оподаткування ТзОВ «Луцькспецбуд» згідно з «Податковою декларацією з податку на прибуток підприємства» та порівняємо їх із значеннями аналітичних складових за формою №2 «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 2.8. – Складові об'єкту оподаткування ТзОВ «Луцькспецбуд» на основі «Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» та «Звіту про фінансові результати» за 2022 рік

Складова	За податковою декларацією з податку на прибуток підприємства	За формою звіту про фінансові результати
<i>Доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування:</i>	32511518	32511,6
Дохід від операційної діяльності (дохід від реалізації товарів (робіт, послуг))	-	32064,9
Інші доходи	-	5,1
Інші операційні доходи	-	441,6
<i>Витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування</i>	-	-34405,5
Витрати операційної діяльності, в тому числі: Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)	-	-31629,3
Інші витрати	-	-9,0
Інші операційні витрати	-	-2767,2
<i>Об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності</i>	-1893957	-
Ставка податку на прибуток у відсотках	18	-
Податок на прибуток за звітний (податковий) період	-	-
Податок на прибуток за аналогічний період попереднього року	-	-0,6
<i>Фінансовий результат до оподаткування</i>	-1893957	-1893,9

Джерело: розраховано автором на основі даних додатку Б і В.

Отже, як бачимо з таблиці 2.8, в умовах військового стану ТзОВ «Луцькспецбуд» залишився на загальній системі оподаткування. Ставка податку на прибуток у 2022 році не змінювалась і становила 18 %. Оскільки підприємство працювало збитково, податок на прибуток не сплачувався, тому перехід на спрощену систему оподаткування зі сплатою 2% податку з обороту не мав потреби.

Загалом, можемо зробити висновок, що економічна криза 2022 року, що спровокована військовою агресією росії проти України призвела до отримання збитку від господарської діяльності будівельних підприємств, а це в свою чергу – до зниження податкових платежів до бюджету України.

Висновки до розділу 2

1. Проаналізовано статистичну інформацію діяльності будівельних підприємств за такими напрямками: кількість підприємств, середньооблікова кількість штатних працівників зайнятих у галузі, обсяг виробленої будівельної продукції, обсяг капітальних інвестицій у будівництво, фінансовий результат діяльності підприємств до оподаткування. Виявлено негативні тенденції викликані збройною агресією росії проти України: обсяги будівництва у 2022 році впали на 67 % відносно попереднього року, кількість підприємств суттєво зменшилась на 16,42 %, обсяг капітальних інвестицій у будівельну галузь зменшився на 18 %. Динаміка фінансових результатів діяльності будівельних підприємств до оподаткування вказує на погіршення фінансового результату – позитивне сальдо у 2021 р. (1131,1 млн. грн) трансформувалось у негативне сальдо в 2022 р. (-587,6 млн. грн).

2. Дослідження дали можливість висвітлити умови достовірної оцінки фінансового результату діяльності за будівельними контрактами, які визначено у НП(С)БО 18 «Будівельні контракти». Встановлено, що будівельні підприємства досить часто застосовують автоматизовану форму обліку

BAS Будівництво. Бухгалтерія. Для узагальнення інформації про фінансові результати та їх відображення в обліку використовують рахунок 79 «Фінансові результати».

3. Розглянуто динаміку складових фінансового результату від операційної діяльності та встановлено вплив інших складових на його формування від звичайної діяльності до оподаткування на основі фінансової звітності будівельного підприємства ТзОВ «Луцькспецбуд» за 2021-2022 рр. Встановлено, що головною складовою фінансового результату від операційної діяльності є чистий дохід.

4. Проведено розрахунок значень податку на прибуток та визначено методику формування об'єкту оподаткування на основі повного переліку складових об'єкту оподаткування будівельного підприємства ТзОВ «Луцькспецбуд» згідно з Податковою декларацією з податку на прибуток підприємства, здійснено порівняння її аналітичних складових з даними форми № 2 «Звіт про фінансові результати».

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Вдосконалення облікового забезпечення та оподаткування будівельних підприємств є важливим завданням для забезпечення ефективного функціонування і досягнення стратегічних цілей.

На сьогоднішній день існує ряд проблем викликаних загальними факторами галузі будівництва (нормативно-правова база, конкуренція, інфляція, автоматизація процесів, підвищення кваліфікації працівників) та специфічними (ціноутворення на продукцію будівництва, інфраструктура ринку, територіальна розгалуженість, якість будматеріалів та ін.). Саме тому, вважаємо доцільним врахувати всі вищезазначені фактори в процесі формування облікової політики будівельних підприємств.

Законодавство України не передбачає наявності наказу про облікову політику на будівельному підприємстві, однак в ньому прямо чи опосередковано наводиться інформація, що впливає на облік та розмір фінансових результатів, тому пропонуємо доповнити загальні його складові (рис. 3.1).

У розділі «Цифровізація обліку» передбачити:

- Робочий План рахунків;
- перелік комп'ютерних програм, які використовуються для ведення обліку та складання звітності (фінансової, податкової, статистичної).

В додатках до наказу:

- робочий план рахунків будівельного підприємства;
- перелік, порядок створення та використання резервів будівельного підприємства;
- графік документообігу.

Рисунок 3.1 Рекомендаційні доповнення до Наказу про облікову політику
будівельного підприємства

Джерело: власна розробка автора [42].

Відповідно до наказу Державної служби статистики України від 31.05.2022 року № 113, починаючи з 01 січня 2023 року, будівельні підприємства щомісяця подають статистичне спостереження «Звіт про виконання будівельних робіт» (форма № 1-кб), де у розділі 1, зобов'язані відображати загальний обсяг виконаних будівельних робіт за видами будівельної продукції.

У зв'язку з цим, пропонуємо виокремлювати фінансові результати від будівництва: житлових будівель, нежитлових будівель, інженерних споруд, а також, виділяти фінансові результати від виконання будівництва власними силами (господарським способом) та фінансові результати від виконання будівництва підрядними організаціями.

Оскільки, діючим Планом рахунків для обліку формування фінансового результату передбачено тільки два субрахунки, нами запропоновано розширити його, додавши аналітичні рахунки в частині формування результату основної діяльності будівельних підприємств (рис. 3.2).

Будівельні підприємства, у більшості випадків – приватні, досить часто самостійно розробляють форми актів приймання-передачі виконаних підрядних робіт. Тому, пропонуємо використовувати запропоновану нами форму «Акт прийняття-передачі будівельних робіт» (рис. 3.3).

Можливість автоматизації запропонованої нами форми Акту, дасть можливість сформулювати наступні проведення:

Дт 23 Кт 205 – списання будматеріалів на будівництво;

Дт 23 Кт 209 – списання інших матеріалів на будівництво;

Дт 23 Кт 22 – списання МШП на будівництво;

Дт 23 Кт 631 – відображення витрат підрядного будівельного підприємства на виконання робіт при будівництві;

Дт 903 Кт 23 – списання витрат на будівельні роботи у будівництві на собівартість об'єкта будівництва.

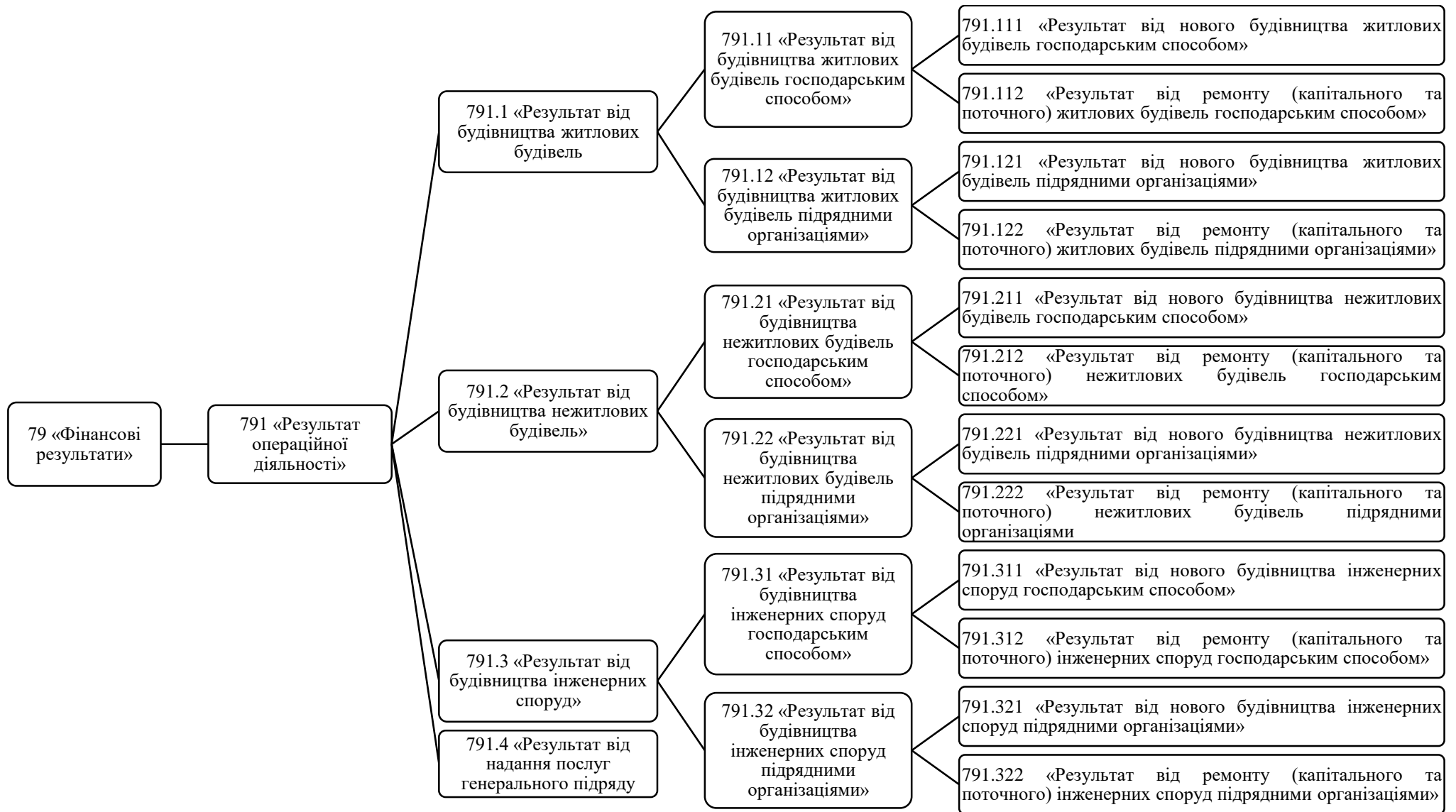


Рисунок 3.2 План рахунків бухгалтерського обліку фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств

Джерело: власна розробка автора.

АКТ ПРИЙНЯТТЯ-ПЕРЕДАЧІ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ

Вид робіт монтаж металевих конструкцій

Найменування і місцезнаходження об'єкта м. Луцьк, Волинська обл.

Дата 12.11.2023

Комісія у складі:

субпідрядник _____
(прізвище, ініціали, посада)

підрядник (замовник) _____
(прізвище, ініціали, посада)

проведено огляд виконаних робіт в період з 13.11.2023 по 15.11.2023

і складено відповідний акт про наступне:

Передбачено проведення наступних видів робіт:

№	Назва робіт	Од. вим.	К-сть	Ціна без ПДВ, грн	Вартість без ПДВ, грн
1.	Монтаж металевих конструкцій	шт.	1	26400,00	26400,00
Всього без ПДВ, грн		26400,00			
ПДВ, грн		5280, 00			
Всього з ПДВ, грн		31680,00			

Роботи виконано з використанням матеріалів субпідрядника:

№	Назва матеріалу	Од. вим.	К-сть	Ціна без ПДВ, грн	Вартість без ПДВ, грн
1.	Стропи	шт.	4	3700,00	14800,00
2.	Кріплення	шт.	8	1800,00	14400,00
Всього без ПДВ, грн		29200,00			
ПДВ, грн		5840,00			
Всього з ПДВ, грн		35040,00			

Рішення комісії:

Роботи виконані відповідно до стандартів, будівельних норм, правил і технічних умов. Вартість робіт за період 1.11.2023 по 12.11.2023 з врахуванням вартості, використаних субпідрядником матеріалів, становить 66720 грн (шістдесят шість тисяч сімсот двадцять гривень 00 копійок) в т.ч. ПДВ одинадцять тисяч сто двадцять грн.

На підставі викладеного дозволяється виконання наступних будівельних робіт.

Представник субпідрядної організації _____ Дата (підпис)

Представник підрядника (замовника) _____ Дата (підпис)

Рисунок 3.3 Запропонована форма «Акту прийняття-передачі будівельних робіт»

Джерело: власна розробка автора.

В умовах сьогодення прогнозується залучення штучного інтелекту та технології блокчейну, що дасть змогу модифікувати процес документування господарських операцій.

На нашу думку, використання технології блокчейн в обліковому забезпеченні та оподаткуванні фінансових результатів будівельних підприємств має важливі переваги (рис. 3.4).

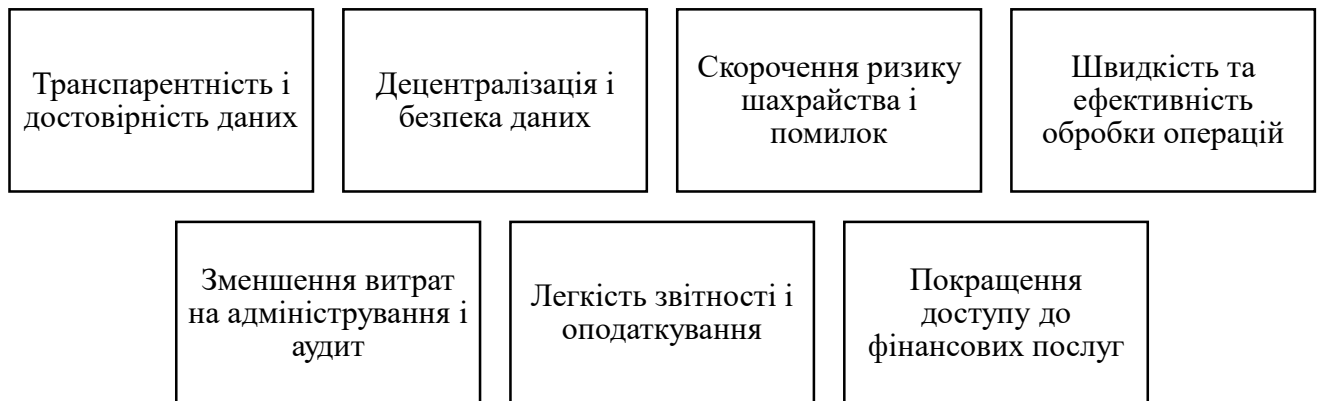


Рисунок 3.4 Технології блокчейн в обліковому забезпеченні та оподаткуванні фінансових результатів будівельних підприємств

Джерело: власна розробка автора [43].

Як бачимо з рисунка 3.4, технологія блокчейн:

- забезпечує незмінність даних і дозволяє сторонам в мережі перевіряти та підтверджувати історію транзакцій;
- дозволяє зберігати дані без централізованого контролю, забезпечуючи їхню безпеку;
- автоматизує процеси обліку та оподаткування, унеможливаючи фальсифікацію або зміну даних, що допомагає уникнути шахрайства;
- прискорює обробку фінансових операцій;
- зменшує витрати на облік, аудит і адміністрування фінансів, завдяки автоматизації процесів і забезпеченню точності даних;
- дає можливість легко відстежувати та звітувати про фінансові результати і податкові обов'язки, що полегшує взаємодію з податковими органами і зменшує ризик помилок у звітності;

– спрощує доступ до фінансових послуг для будівельних підприємств, зокрема для малих і середніх підприємств, які мають обмежені ресурси для обліку та оподаткування.

Вважаємо, що застосування блокчейну може значно покращити ефективність та надійність процесів у будівельних підприємствах, однак важливо враховувати, що його впровадження вимагає планування та технічної експертизи для забезпечення успішної інтеграції технології.

У поєднанні з бухгалтерським програмним забезпеченням в галузі будівництва, блокчейн має значний трансформаційний потенціал. На рисунку 3.5 представлено результати SWOT-аналізу використання технології блокчейн в системі обліку та оподаткування будівельних підприємств.



Рисунок 3.5 SWOT-аналіз впровадження блокчейну в систему обліку та оподаткування будівельних підприємств

Джерело: власна розробка автора.

Узагальнимо алгоритм дії впровадження блокчейну в систему обліку та оподаткування будівельних підприємств, який не порушує законодавчі норми (рис. 3.6).



Рисунок 3.6 Алгоритм впровадження блокчейну в систему обліку та оподаткування будівельних підприємств

Джерело: власна розробка автора.

Вважаємо, що впровадження блокчейну в систему обліку та оподаткування будівельних підприємств дозволить:

- достовірно, в режимі «онлайн», визначати розмір оборотних коштів для здійснення безперервного процесу будівництва;
- контроль за використанням оборотних коштів при ефективному використанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- моніторинг за дотриманням законодавства на всіх стадіях будівництва в режимі реального часу;
- ведення е-документообігу.

Таким чином, для вдосконалення обліку та оподаткування будівельних підприємств в умовах цифровізації слід використовувати ефективні сучасні інструменти і технології.

Висновки до розділу 3

1. Надано рекомендації, що стосуються доповнення Наказу про облікову політику будівельного підприємства, так, запропоновано передбачити розділ «Цифровізація обліку» в якому зазначити перелік комп'ютерних програм для ведення обліку та складання звітності (фінансової, податкової, статистичної).

2. Запропоновано розширити діючий План рахунків бухгалтерського обліку додавши аналітичні рахунки в частині формування результату основної діяльності будівельних підприємств.

3. Запропоновано форму Акту прийняття-передачі будівельних робіт з можливістю його автоматизації, що дасть змогу сформувати проведення щодо списання будматеріалів, інших матеріалів та МШП на будівництво, а також відобразити витрати підрядного будівельного підприємства на виконання робіт при будівництві і списання витрат будівельних робіт на собівартість об'єкта будівництва.

4. Проведено SWOT-аналіз впровадження технології блокчейн в систему обліку та оподаткування будівельних підприємств, яка у поєднанні з бухгалтерським програмним забезпеченням будівельних підприємств має значний трансформаційний потенціал.

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи теоретичні і практичні питання обліку і оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств, зроблено наступні висновки:

1. Встановлено, що деталізуючи фінансові результати підприємства, маємо здатність генерувати дохід, контролювати витрати та досягати прибутковості. Ці результати є важливими для оцінки фінансового стану, прийняття обґрунтованих рішень, залучення інвесторів і забезпечення сталого розвитку бізнесу. Фінансові результати дають змогу розуміти економічний успіх та проблеми, з якими стикається суб'єкт господарювання, і є фундаментальним аспектом фінансової звітності.

2. Доповнено класифікацію фінансових результатів з урахуванням конкретних потреб будівельних підприємств, що є життєво важливим кроком на шляху забезпечення більш точної та комплексної оцінки їх господарської діяльності.

Вважаємо, що запропонована класифікація дасть змогу приймати більш обґрунтовані рішення та якісно управляти фінансовими ресурсами.

3. Надано оцінку нормативно-правовому забезпеченню обліку і оподаткування фінансових результатів, що є важливою складовою для забезпечення прозорості фінансової звітності, особливо в будівельній галузі.

Порівняльний аналіз НПСБО 18 «Будівельні контракти» та МСБО 11 «Будівельні контракти» підкреслює їх значну роль у веденні бухгалтерського обліку в будівельному секторі.

НПСБО 18 містить конкретні вказівки щодо будівельних контрактів у регіоні, враховуючи унікальне правове та економічне середовище, тоді як МСБО 11 пропонує більш визнану в усьому світі структуру обліку будівельних контрактів.

4. Проведено дослідження наукових підходів до вирішення проблем, пов'язаних з обліком і оподаткуванням фінансових результатів в Україні, зокрема, науковці пропонують:

- удосконалити механізм податкового контролю через цифрові технології та аналітику даних для виявлення та попередження ухилення від сплати податків;

- запровадити суворіші правила, шляхом розширення процедур аудиту та використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для сприяння прозорості та запобігання маніпуляціям у фінансовій звітності;

- розробку вдосконаленого програмного забезпечення та систем електронного подання документів для оптимізації процесів і підвищення точності облікових даних.

Наукові підходи передбачають рекомендації щодо узгодження національних стандартів бухгалтерського обліку з передовим міжнародним досвідом для підвищення прозорості та залучення іноземних інвестицій.

5. Надано статистичну оцінку діяльності будівельних підприємств в Україні та розкрито тенденції їх розвитку в умовах воєнного стану, що підкреслює стійкість та адаптивність даної галузі до нових викликів.

Встановлено, що обсяги будівництва у 2022 році впали на 67 %, у т.ч. будівлі – на 65 %, інженерні споруди – на 68 %.

На сьогодні пріоритетними для задоволення нагальних потреб залишаються інфраструктурні проекти, пов'язані з охороною здоров'я, екстреними службами та критично важливими ланцюгами поставок.

Кількість будівельних підприємств в Україні у 2022 році суттєво зменшилась на 16,42 %, а обсяг виконаних будівельних робіт становив 114943,8 млн. грн, що на 55 % менше, ніж у попередньому році.

Особливо відчутним у 2022 році є падіння обсягу капітальних інвестицій на 18 % через збройну агресію росії проти України. Тому для будівельних підприємств важлива роль уряду, зокрема надання підтримки та пакетів стимулів, адже інвестиції в інфраструктуру необхідні для відбудови країни у воєнний та післявоєнний період.

6. Формування облікової інформації про фінансові результати дало цінне розуміння її тонкощів та значення в контексті бізнес-операцій на будівельних підприємствах, зокрема, встановлено:

- складність формування бухгалтерської інформації про фінансові результати через велику кількість операцій та джерел даних щодо них;
- дотримання стандартів бухгалтерського обліку та вимог законодавства забезпечує точність і достовірність інформації про фінансові результати;
- чітка, точна та прозора інформація про фінансові результати підприємства зміцнює довіру серед зацікавлених сторін, таких як інвестори, кредитори та регулюючі органи;
- форми фінансової та податкової звітності, такі як Звіт про прибутки та збитки і Податкова декларація з податку на прибуток, містять узагальнену інформацію про фінансові результати.

7. Визначено особливості оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств у контексті податкових змін у воєнний період, зокрема, запровадження додаткових пільг та звільнення від сплати земельного податку й орендної плати за земельні ділянки, розташовані на територіях бойових дій підкреслюють важливість адаптивності та стратегічного податкового планування в нестабільному та складному середовищі.

8. Вдосконалено облікове забезпечення та оподаткування фінансових результатів будівельних підприємств шляхом доповнення складових облікової політики та з використанням сучасної технології блокчейн, застосування якої дасть змогу підвищити прозорість інформації про фінансові результати та зберігатиме її в децентралізованій системі.

Використання технології блокчейн для автоматизації облікових процесів, таких як виставлення рахунків, перевірка платежів і обчислення податків зменшить ймовірність помилок і забезпечить дотримання встановленої облікової політики.

Загалом впровадження сучасної технології блокчейн і додаткових компонентів в облікову політику є прогресивним кроком до забезпечення

точності, ефективності та відповідності фінансової і податкової звітності будівельних підприємств, що дозволяє краще адаптуватися до нормативних вимог, збільшуючи конкурентну перевагу та сприяючи довгостроковому успіху.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Ковальова О.М., Іоргачова М.І. Фінансовий результат як індикатор інвестиційної привабливості підприємства. *Економіка та суспільство*. № 46. 2022. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-16> (дата звернення: 28.02.2023).
2. Лесюк А. С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. *Агросвіт*. № 15. 2020. С. 67–73.
3. Мардус Н. Ю., Брік С. В. Теоретичні і методичні підходи до визначення поняття «фінансовий результат» у фінансовому обліку та аудиті. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. Випуск 2 (29). 2021. С. 148–153.
4. Проскуріна Н., Гнідкова А. Аналіз фінансового стану та фінансових результатів як інструмент оцінки ефективності діяльності підприємства. *Економіка та суспільство*. № 43. 2022. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-74> (дата звернення: 28.02.2023).
5. Скрипник М. І., Шайнюк І. В. Облік фінансових результатів в умовах імплементації стандартів обліку. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. № 17. 2020. URL: <https://www.inter-nauka.com/ua/issues/2020/17/6426> (дата звернення: 28.05.2023).
6. Чернікова І. Б., Популях А. М. Проблемні аспекти організації обліку доходів і витрат. *Інфраструктура ринку*. Випуск 43. 2020. С. 466–470.
7. Чижевська Л.В., Поліщук І.Р., Сарган С.С. Облікова політика як інструмент управління фінансовими результатами підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Вип. 3 (53). 2022. С. 34-40.
8. Шигун М. М. Вплив чинників на модифікації в системі обліку фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал*. Острог: Вид-во НаУОА, червень 2020. № 17(45). С. 119–126.

9. Зудова І. Ю., Стась О. Г. Сутність та значення фінансових показників в системі функціонування підприємства. *Молодий вчений*. № 10 (50), жовтень. 2017. С. 893–897.

10. Піскун А.В. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Наукові перспективи*. № 2(32). 2023. С. 327-339.

11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 22.07.2023).

12. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ МФУ від 07.02.2013 № 73. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 12.06.2023).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». *Законодавство України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text (дата звернення: 12.06.2023).

14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». *Законодавство України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення: 12.06.2023).

15. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ МФУ від 31.12.1999 р. № 318. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 14.06.2023).

16. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ МФУ від 29.11.1999 р. № 290. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 15.06.2023).

17. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU13010> (дата звернення: 12.07.2023).

18. Податковий кодекс України 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.06.2023).

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Наказ МФУ від 28.04.2001 р. № 205. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text> (дата звернення: 21.08.2023).

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 11 «Будівельні контракти». *Законодавство України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_017#Text (дата звернення: 12.06.2023).

21. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 11.09.2023).

22. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 12.06.2023).

23. Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010» від 11.10.2010 № 457. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text> (дата звернення: 24.08.2023).

24. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт: Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 31.12.2010 № 573. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text> (дата звернення: 12.06.2023).

25. Орехова А. І., Толстошеєва В. С. Організаційні аспекти та проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. № 6 (123). 2021. С. 140-143.

26. Прокопович Л. Б., Бурлан С. А. Розвиток методичних підходів щодо управління фінансовими результатами підприємства. *Економіка та суспільство*.

№ 47. 2023. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-79> (дата звернення: 12.06.2023).

27. Рзаєва Т. Г., Сереветник О. В. Фінансові результати та напрями їх аналізу за показниками фінансової звітності. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2020. № 3. С. 121-124.

28. Пчелинська Г. В., Кирилова М. В. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємства. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. № 6 (262). 2020. С. 97-101.

29. Бутко Н. В., Ткач А. М. Оподаткування прибутку підприємства: сучасний стан та проблеми розвитку. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Серія: Економіка та підприємництво*. № 4 (109). 2019. С. 179-183.

30. Обсяг виконаних будівельних робіт за 2022 рік скоротився на 56% р./р. *Офіційний сайт ГМК CENTER*. <https://gmk.center/ua/news/obsyag-vikonanih-budivelnih-robit-za-2022-rik-skorotivsvya-na-56-r-r/> (дата звернення: 04.09.2023).

31. Обсяг виробленої будівельної продукції за видами. *Державна служба статистики України*. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2014/bud/ovb/ovb_u/ovbp_vyd_u.htm (дата звернення: 02.09.2023).

32. Індеси будівельної продукції за видами у 2011-2022 роках. *Державна служба статистики України*. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/bud/ibp/ibp_u/arh_ibp_11-20u.htm (дата звернення: 30.07.2023).

33. Обсяг виробленої будівельної продукції за видами у січні-червні 2022 року. *Ринок будівельних матеріалів KorFor*. URL: <https://construction-market.korfor.com.ua/obsiah-vyroblenoj-budivelnoi-produktsii-za-vydamy-06/> (дата звернення: 12.06.2023).

34. Підсумки непростого 2022 року для будівельної галузі. ТОП важливих подій. *Нерухомі*. URL: <https://nerukhomi.ua/ukr/news/ryinok/pidsumki-neprostopogo->

2022-roku-dlya-budivelnnoi-galuzi-top-vazhlivih-podij.htm (дата звернення: 25.06.2023).

35. Статті Державного бюджету України на 2023 рік щодо будівництва. *Ринок будівельних матеріалів KorFor*. URL: <https://construction-market.korfor.com.ua/derzhavnyi-biudzhnet-ukrainy-shchodo-budivnytstva/> (дата звернення: 12.06.2023).

36. Архітектура фінансування відбудови України. Що варто зробити вже зараз. *Журнал Forbes Ukraine*. URL: <https://forbes.ua/company/arkhitektura-finansuvannya-vidbudovi-ukraini-shcho-varto-zrobiti-vzhe-zaraz-27072023-15062> (дата звернення: 22.06.2023).

37. Про затвердження кошторисних норм України у будівництві : Наказ Міністерства розвитку громад та територій України від 01.11.2021 № 281. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0281914-21#Text> (дата звернення: 20.08.2023).

38. BAS Будівництво. Бухгалтерія. URL: <https://www.bas-soft.eu/soft/bas-sectoral/bas-construction-accounting/> (дата звернення: 24.06.2023).

39. Про гарантування речових прав на об'єкти нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому : Закон України від 15 серпня 2022 року № 2518-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2518-20#Text> (дата звернення: 10.08.2023).

40. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15 березня 2022 року № 2120-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 31.08.2023).

41. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому : Закон України від 20 вересня 2022 року № 2600-IX. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2600-20#Text> (дата звернення: 15.08.2023).

42. Гаврилук О.О., Яцишин А.В. Система обліку фінансових результатів в галузі будівництва: кібербезпека та захист інформації. *Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством* : матеріали XV Міжнародної науково-практичної конференції (23 червня 2023 р). відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 15. Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2023. С. 26-29.

43. Яцишин А.В. Побудова системи податкового контролю фінансових результатів будівельних підприємств. *Студентський науковий вісник*. Вип. 49. Луцьк : Видавництво «Вежа-Друк», 2023. С. 295-304.