
UDC 657.1

JEL classification: M41, M42

DOI: 10.35774/visnyk2024.03.201

Віталій БЕНЬКО,

аспірант кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет,
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46020, Україна.
Електронна адреса: vsbenko@gmail.com.
ORCID ID: 0009-0006-5530-0344

ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ З НАДАННЯ ПОСЛУГ В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОСТІ

Бенько В. Облік доходів і витрат з надання послуг в умовах нестабільності. *Вісник Економіки*. 2024. Вип. 3. С. 201–217. DOI: 10.35774/visnyk2024.03.201

Benko, V. (2024). Oblik dokhodiv i vytrat z nadannia posluh v umovakh nestabilnosti [Accounting of income and expenses from the provision of services in conditions of instability]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 3, 201-217. DOI: 10.35774/visnyk2024.03.201

Анотація

Вступ. Обґрунтовано важливість сфери електронних комунікацій та вказано, що це зумовлено зростанням вимог до якості, швидкості та ефективності надання послуг. Досліджено порядок визнання та відображення доходів та витрат з надання послуг.

Мета дослідження полягає у здійсненні аналізу стратегічних напрямків покращення якості надання послуг.

Методи дослідження – якісно-описові, спостереження, документування.

Основні результати дослідження. Сфера електронних комунікацій зіштовхується з дефіцитом інвестицій у розвиток інфраструктури, високим рівнем витрат на прокладання ліній телекомунікацій та встановлення сучасного обладнання, зниженням платоспроможності споживачів послуг і відсутністю належного рівня сервісного обслуговування клієнтів, нерівномірним навантаженням у різні періоди доби, що вимагає узгодження нормативно-правових актів та застосування світових стандартів.

Висновки і перспективи подальших розвідок. Компанії, які працюють у сфері електронних комунікацій, мають проводити детальний аналіз потенціалу окремих складових частин та діяльності загалом, що дасть можливість розробити найбільш оптимальну модель діяльності оператора зв'язку і математично встановити результат, на який можливо впливати та швидко адаптуватись до впровадження нових видів послуг.

© Віталій Бенько, 2024.

Для ринку послуг характерна тенденція поступового витіснення фіксованого зв'язку та зміна його мобільним зв'язком. Таким чином, дослідження мають бути зосереджені на нових продуктах у сфері електронних комунікацій, встановленні оптимальних тарифів, створенні інвестиційної привабливості такої важливої сфери діяльності як для держави, так і для окремих споживачів.

Детально проведений аналіз вимог та стандартів, які визначають порядок обліку доходів і витрат, вказує на необхідність проведення подальших досліджень у цьому напрямку.

Ключові слова: облік, доходи, експлуатаційні витрати, тарифи, послуги.

Формули: 0; **рис.:** 9, **табл.:** 1, **бібл.:** 26.

Vitaliy BENKO,

PhD student, Department of Accounting and Taxation,

West Ukrainian National University,

11 Lvivska st., Ternopil, 46020, Ukraine,

e-mail: vsbenko@gmail.com.

ORCID ID: 0009-0006-5530-0344

ACCOUNTING OF INCOME AND EXPENSES FROM THE PROVISION OF SERVICES IN CONDITIONS OF INSTABILITY

Abstract

Introduction. *The importance of the field of electronic communications is substantiated and it is indicated that this is due to the growing requirements for the quality, speed and efficiency of the provision of services. The procedure for recognition and display of income and expenses from the provision of services has been studied.*

Purpose. *The purpose of the study is to analyze strategic directions for improving the quality of service provision.*

Methodology. *Research methods are qualitative and descriptive, observation, documentation.*

The main results of the study. *The field of electronic communications faces a shortage of investments in the development of infrastructure, a high level of costs for the laying of telecommunications lines and the installation of modern equipment, a decrease in the solvency of service consumers and the lack of an adequate level of customer service, an uneven load in different periods of the day, which requires the coordination of regulatory and legal acts and application of world standards.*

Conclusions and prospects for further exploration. *Companies working in the field of electronic communications must conduct a detailed analysis of the potential of individual components and activities in general, which will make it possible to develop the most optimal model of the communication operator's activity and mathematically establish the result that can be influenced and quickly adapted to the introduction of new types of services.*

It should be noted that the services market is characterized by a tendency of gradual displacement of fixed communication and its replacement by mobile communication. Thus, research should be focused on new products in the field of electronic communications,

establishing optimal tariffs, creating investment attractiveness of such an important field of activity both for the state and for individual consumers.

A detailed analysis of the requirements and standards that determine the procedure for accounting for income and expenses indicates the need for further research in this direction.

Keywords: *accounting, income, operational expenses, tariffs, services.*

Formulas: 0, **fig.:** 9, **tab.:** 1, **bibl.:** 26.

JEL classification: M41, M42.

Постановка проблеми. В глобальній економіці виникають нові виклики щодо надання якісних послуг. Відповідно до законодавства мають бути розроблені заходи для задоволення потреб у послугах у сфері електронних комунікацій.

Успішна діяльність підприємств у сфері електронних комунікацій зумовлена використанням сучасних технологій та конкурентоспроможністю послуг, що надаються у цій специфічній і досить важливій галузі економіки, що вимагає постійного удосконалення системи управління та господарювання. Для успішного розвитку підприємств цієї сфери необхідно залучати значні технічні засоби, приймати технологічні рішення, які швидко змінюються й удосконалюються та дають можливість забезпечувати вимоги користувачів.

Загалом послуги доцільно розглядати як комплекс певних заходів з метою задоволення потреб громадян, що можуть бути надані за визначений час, тому що часто швидкість їх надання має вирішальне значення. Надання послуги у відтермінований час уже немає змісту, тому що не виправдовує бажаних очікувань споживачів. Тому працівники, які надають послуги, повинні мати відповідний рівень освіти, вдало володіти відповідними навичками, а також мають бути необхідні засоби, інфраструктура та налагоджена система обліку. Лише за таких умов можуть бути надані якісні послуги.

На розвиток такої важливої сфери суттєво впливають політико-правові аспекти, що зумовлено не лише змінами в податковій системі та недосконалістю правового поля, а й військовими діями, які часто скорочують або взагалі унеможливають зовнішнє інвестування, що значно сповільнює можливість використання сучасних технологій.

Розвиток мобільної індустрії дає можливість забезпечити вимоги користувачів та сприяє поширенню цифрових технологій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Здійснений аналіз впливу клієнтів вказує на проблеми, з якими зіштовхуються компанії під час задоволення їхніх потреб і запитів, акцентує увагу на необхідності розробки напрямків оптимізації подальшої роботи. Втрата споживачів негативно позначається на діяльності, тому поведінку споживачів послуг доцільно вивчати, щоб мати можливість спрогнозувати отримані доходи та напрямки розширення послуг чи їх згортання, за необхідності, з метою зниження витрат.

Зубко Л. В., Зубко Т. Л., Сапега Я. В., досліджуючи ринок мобільного зв'язку зазначають, що «розвиток ринку мобільного зв'язку в Україні нині відбувається під впливом двох сил – виробників обладнання та операторів мереж» [1].

Бурхануддін Б. і Наємінур Н. вважають, що «послуги – це загальний процес формування іміджу компанії, або через засоби масової інформації, формування внутрішньої культури компанії, або донесення поглядів компанії до урядових лідерів та інших зацікавлених осіб. Послуга – це процес задоволення потреб через діяльність інших людей безпосередньо» [2].

Коломієць А. вказує на необхідність «концентрування уваги на стимулюванні споживачів до переходу на нові технології в сфері телекомунікацій та мінімізації їх відтоку, що потребує розробки моделей і застосування вдалих інструментів» [3].

Тодевські Д. зосереджує увагу «на важливості утримання уже існуючих клієнтів» [4].

Гаврилович М. аналізує підхід, що вказує «на момент, коли може відбутись відтік клієнтів» [5], та вказує, що «необхідно заздалегідь розрахувати варіанти та алгоритми відтоку для зменшення витрат» [5].

Кузнєцова Н. наголошує, що «з метою уникнення додаткових витрат споживачів доцільно класифікувати щодо спектру наданих послуг, що дасть можливість у подальшому спрогнозувати їх вибір» [6].

Турило А. М., Кравчук Ю. Б. та Турило А. А. стверджують, що «витрати це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети» [7].

У «Великому тлумачному словнику сучасної української мови» поняття «дохід» трактують як «гроші або матеріальні цінності, одержувані державою, юридичною або фізичною особою внаслідок якої-небудь діяльності (виробничої, комерційної, посередницької)» [8, с. 324].

Мета дослідження полягає у здійсненні аналізу стратегічних напрямків покращення якості надання послуг, що суттєво впливає на доходи та витрати.

Виклад основного матеріалу. Механізм надання послуг є важливим аспектом діяльності компанії, тому цей процес має бути повністю адаптований до встановлених стандартів обслуговування клієнтів та надаватись у визначених обсягах і у встановлені терміни.

У 2021 р. «474 млн осіб у Європі користувались послугами мобільного зв'язку, або це становить 86 % населення. За прогнозами передбачається, що до 2025 року кількість осіб, що підписані на ці послуги сягне уже 480 мільйонів» [9].

Послуги 5G розгорнуті у багатьох країнах Європи. «Передбачається, що у 2025 році налічуватимуть уже 311 мільйонів таких підключень, або це складатиме 44% рівня впровадження. Однак, необхідно зазначити, що ринок європейських країн відстає від аналогічних технологій, що застосовуються у Японії, США, Південної Кореї» [9].

Доцільно вказати, що найвищі показники щодо впровадження 5G серед Європейських країн повинні досягти «Велика Британія (61%) та Німеччина (59%). Поряд з чим передбачається, що у той самий період Південна Корея досягне показника 73%, а у Японії та США – 68%» [9]. Тому так важливо створити належні умови для проведення інвестицій в інфраструктуру та вчасно модернізувати мережі з метою подальшого надання інноваційних послуг та розгортання нових мережевих структур.

У складних економічних умовах оператори зв'язку змушені змінювати підходи до розробки спектра послуг і нових продуктів, а також підходи до роботи із клієнтами для збереження конкурентоспроможності на ринку послуг у сфері електронних комунікацій. Вони повинні розробляти та застосовувати модель діяльності, яка дає можливість ефективно проводити оцінку внутрішніх потенційних можливостей та встановити стійкість до зовнішніх факторів, що сприятиме якісній трансформації операторів зв'язку до нових викликів та змін, зумовлених швидкістю завантаження інформації та швидкістю передачі даних.

Доцільно зазначити, що «в структурі доходів за 2021 рік найбільша частка (66%) припадає на мобільний зв'язок або це складає 53460 млн. грн. та 19,5% – це доходи, отримані від фіксованого доступу до мережі Інтернет (15807 млн. грн.). Загальний обсяг доходів 81021 млн. грн.» [10].



Рис. 1. Структура доходів від надання телекомунікаційних послуг за 2021 р. (млн грн)

Джерело: розроблено на основі [10].



Рис. 2. Структура доходів від послуг з надання в користування каналів електрозв'язку (ККЕ) за 2021 р. (млн грн)

Джерело: розроблено на основі [10].

«Обсяг доходів від послуг з надання в користування каналів електрозв'язку (ККЕ), об'єктів інфраструктури за рік становить 7 512 млн. грн.» [10].

Важливим питанням є також пояснення клієнтам переваг певних видів послуг з урахуванням нових технологій та оптимальне задоволення їхніх вимог щодо телекомунікаційних послуг та їхніх обсягів.



Рис. 3. Структура доходів від надання послуг фіксованого телефонного зв'язку за 2021 р. (млн грн)

Джерело: розроблено на основі [10].

Обсяг доходів від надання послуг фіксованого телефонного зв'язку за 2021 р. становив 4242 млн грн. Однак за досліджувані роки обсяги доходів за вказані послуги скорочуються, а також зменшується кількість абонентів (рис. 4).

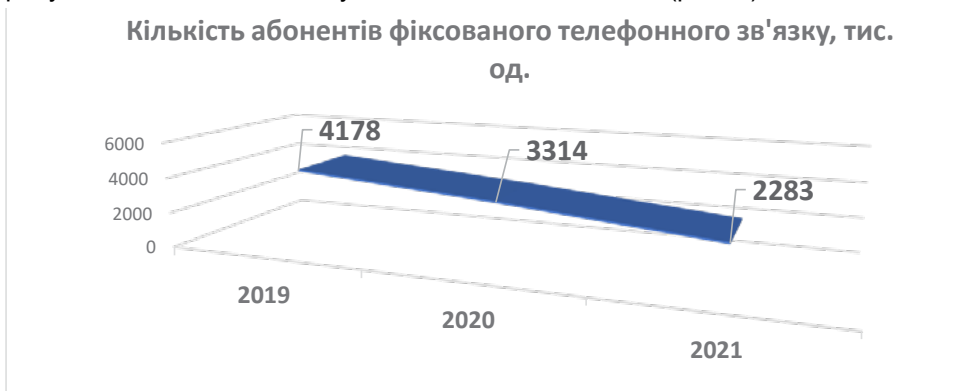


Рис. 4. Кількість абонентів фіксованого телефонного зв'язку за 2021 р., тис. од.
Джерело: розроблено на основі [10].

Зниження попиту на послуги фіксованого телефонного зв'язку за останні роки зумовлено об'єктивними чинниками, зокрема частими пошкодженнями кабельної інфраструктурної мережі, що вимагає значних коштів та часу на їх ремонт, розширенням послуг мобільного зв'язку, що дає можливість споживачам швидко зменшувати витрати на пакет послуг через відмову від певної послуги за необхідності

та швидкого розповсюдження мобільних додатків та програм доступу до Інтернету (Zoom, Google Meet, Whats App, Telegram).

За підсумками проведеного аналізу (табл. 1) доцільно зазначити, що «Київстар» займає домінуючі позиції, якщо порівняти з іншими учасниками ринку в сфері електронних комунікацій. У грудні 2023 р. відбувся збій у системі «Київстар», що спричинило зникнення зв'язку. Ця обставина дещо похитнула позиції компанії, однак суттєвих зрушень щодо впливу абонентів не відбулось.

Таблиця 1

Аналіз обсягу послуг за 2021 р.

Показники	Обсяги послуг, тис. грн			Частка доходів у структурі інших операторів	
	«Київстар»	«Vodafone»	«Lifecell»	«Київстар» від «Vodafone»	«Київстар» від «Lifecell»
Дохід від послуг мобільного зв'язку абонентам	19194858	14984830	6109782	1,28	3,14
Дохід від інтерконекту	3145696	3394446	643817	0,93	4,89
Дохід від роумінгу	604978	605483	170732	1,00	3,54
Дохід від реалізації товарів	11851	119149	65017	0,10	0,18
Дохід від реалізації SIM-карт	90837	82724	72926	1,10	1,25
Інші доходи мобільних операторів	245601	255050	94843	0,96	2,59
Всього за період	23293821	19441682	7157117	1,20	3,25

Джерело: розроблено на основі [11; 12; 13].

У 2024 р. зберігається тенденція щодо розширення мережі мобільного зв'язку 4G, збільшення кількості користувачів сучасних електронних сервісів та послуг доступу до мережі Інтернет, скорочення кількості абонентів фіксованого телефонного зв'язку.

У процесі розширення та удосконалення своєї діяльності компанії замінюють аналогові лінії передач на волоконно-оптичні, які дають змогу значно розширити пропускну здатність каналів, що водночас покращує якість передавання сигналів. За таких обставин вартість основних засобів зростає на суму витрат на їх демонтаж, ліквідацію, реконструкцію.

В Україні до початку активної фази військових дій налічувалось понад 6000 операторів зв'язку. Відповідно до вимог нового закону в сфері електронних комунікацій проведено перереєстрацію до 3000 операторів. При цьому «80% трафіку припадає на фіксовану інтернет-мережу та 20% на мобільну, лише у 37% абонентів фіксованої мережі встановлено підключення до інтернет-мережі на базі PON, яка є досить стійкою до довготривалих знеструмлень. У Тернопільській області цей показник сягає 60%» [15], що є позитивним моментом.

«В Західному макрорегіоні понад 17 тисяч населених пунктів не мають оптичних мереж та близько у 65% сіл відсутній якісний широкосмуговий доступ до інтернету» [15].

Варто зауважити, що значна частина населення ще недостатньо обізнана щодо можливостей використання сучасних технологій.

Облік доходів від операційної оренди займає вагомую частку у структурі доходів та здійснюється на основі укладеного договору. Упродовж дії договору дохід встановлюється на останній день облікового періоду відповідно до встановленого розміру орендної плати, яка обумовлена цим договором. Щомісяця проводиться нарахування вартості послуг щодо утримання й обслуговування об'єкта оренди, яка розглядається як складова винагороди, що сплачується орендарем на користь орендодавця на основі сформованих первинних документів. Нарахування такого доходу припиняється, коли перестають користуватися даним активом на основі складеного акту. виправлення помилок та уточнення щодо сум нарахованих доходів проводиться відповідно до встановленої облікової політики. Варто зазначити, що операції, які передбачають надання у користування кабельної каналізації, яка не розглядається як компонент оренди, необхідно обліковувати відповідно до вимог МСФЗ 15 [16]. У такому разі АТ «Укртелеком» є безпосереднім власником мережі кабельної каналізації електрозв'язку і тому може надавати різноманітним суб'єктам господарювання право на прокладання кабелів у свої канали на платній основі. У такому разі зазначена домовленість не містить складової оренди.

Якщо товариство надає модеми, роутери та інші активи в оренду, які фізично відокремлені, і водночас розглядається можливість їх ідентифікації та абонент має право на отримання економічних вигід від використання телекомунікаційного обладнання упродовж визначеного періоду, то доходи, отримані від зазначених операцій, повністю відповідають визначенню оренди та мають обліковуватись згідно з вимогами МСФЗ 16 [17]. Доходи від оренди зазначених активів визнають як операційну оренду, якщо термін оренди значно менший від основного терміну використання зазначеного активу або теперішня вартість мінімальних орендних платежів суттєво відрізняється від справедливої вартості активу, що передається в оренду.

З метою забезпечення надання послуг у складних економічних умовах, особливо в періоди тривалої відсутності постачання електроенергії, закуплено генератори потужністю до 900 кВт та акумуляторні батареї.

Виконання планових показників ТО (разом з електрикою, опорами та ДГА) за 2023



Рис. 5. Динаміка загальних доходів за технологічною орендою, у т. ч. електрикою, опорами та дизельними генераторами за 2023 р. у Західному макрорегіоні (тис. грн)
Джерело: розроблено на основі [15].

У загальних планових показниках щодо технологічної оренди (рис. 5) із початку року було закладено кошти на компенсацію за електроенергію практично в 2 рази більше, ніж фактичні показники, як показала практика впродовж 1-го півріччя, що спричинило розбіжності на суму 3788 тис. грн. У другому півріччі компенсація за електроенергію була наближена до планових показників, але все ж таки вони не були виконані. Загальне відхилення за рік становило 5148,7 тис. грн.

Варто зазначити, що була закладена нереалістична сума 6440 тис. грн на 1-ше півріччя на дизельні генератори (ДГА), що зумовило також відхилення у 6414 тис. грн наприкінці року. Фактично за рік було нараховано лише 26 тис. грн. Загальне відхилення за рік – 6416,8 тис. грн.

Під час розгляду загальних показників виявлено, що план виконано лише на 85%. Загальне відхилення – 7758 тис. грн.

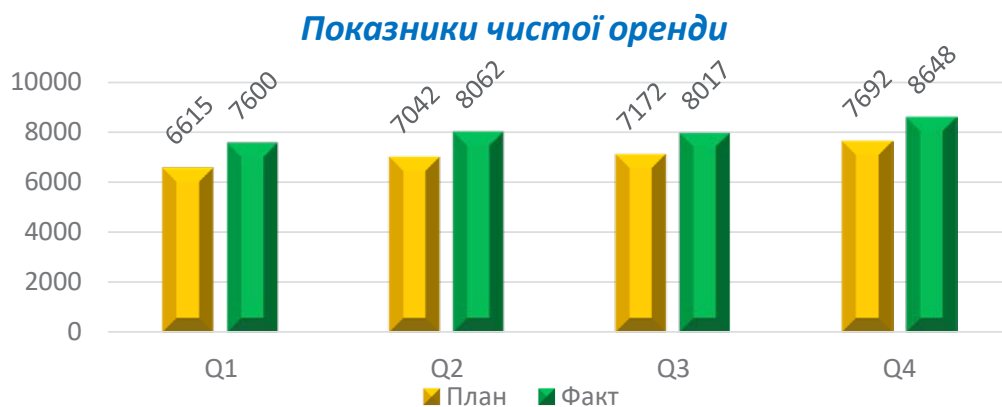


Рис. 6. Показники чистої оренди за 2023 р. (тис. грн)

Джерело: розроблено на основі [15].

Розглядаючи показники щодо чистої оренди, доцільно зазначити, що план виконано на 113%, або зростання становить 3806 тис. грн (Q1 – 985 тис. грн; Q2 – 1020 тис. грн; Q3 – 845 тис. грн; Q4 – 956 тис. грн).

Оператори зв'язку надають, як правило, широкий спектр послуг відповідно до встановлених тарифів. З огляду на те, що витрати на послуги постійно зростають, необхідно проводити контроль якості надання послуг відповідно до законодавства та урегулювати законодавчі вимоги відповідно до світових з обов'язковим врахуванням того, що послуги надаються різними провайдерами, які конкурують між собою, а отже, виникає проблема узгодження взаємозв'язків між ними через регулювання тарифів на послуги зв'язку.

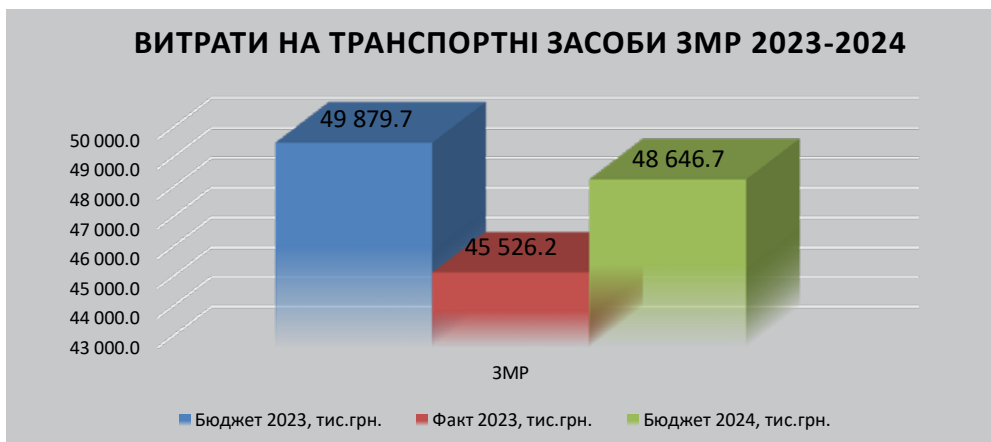


Рис. 7. Витрати на транспортні засоби на 2023 р. у Західному макрореєоні
Джерело: розроблено на основі [15].

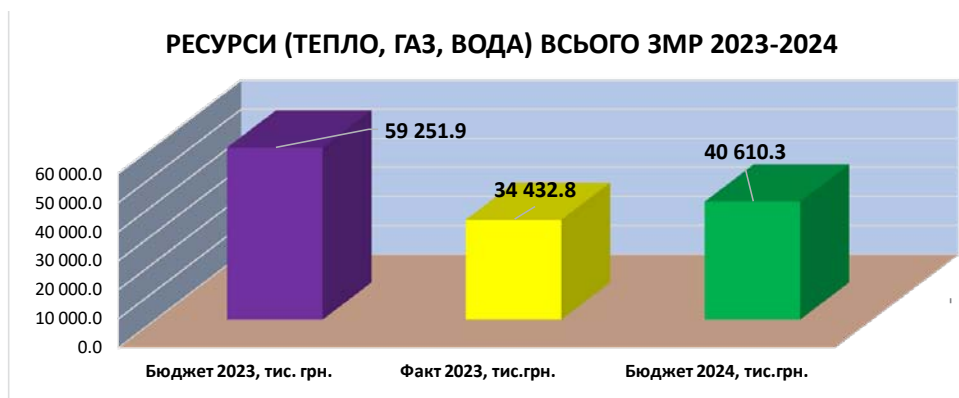


Рис. 8. Витрати на ресурси за 2023 р. у Західному макрореєоні
Джерело: розроблено на основі [15].

Необхідно зауважити, що обсяги надання послуг значною мірою залежать від пропускної спроможності мереж, а також від енергопостачання. Ситуація, що зумовлена COVID-19 та військовими діями, спричинила значні навантаження на мережеві сервіси, тому що більшість перейшли на онлайн-навчання, що спричинило додаткові витрати на придбання устаткування, яке може забезпечити альтернативні джерела енергії. За таких умов величина дебіторської заборгованості також значно зросла, що, звичайною є негативним фактором, незважаючи на те, що різко збільшився попит на послуги.

У процесі надання послуг необхідно забезпечити отримання обґрунтованої структури витрат, що сприятиме ефективному обліку витрат та виступатиме інструментом регулювання тарифів на послуги зв'язку. Прогнозування обсягів послуг дає можливість розробити модель ефективного розподілу експлуатаційних витрат під час надання послуг і забезпечить подальший розвиток цієї сфери діяльності.

Зростання витрат зумовлено інфляційними процесами (збільшення витрат на електроенергію, інфляція заробітної плати). Однак підвищувати тарифи в таких розмірах, щоб компенсувати повністю витрати, неможливо, оскільки споживачі мають право перейти на більш вигідний для них тариф. Тому тарифи мають бути розроблені таким чином, щоб максимально враховувати усі потреби споживачів та їх платоспроможність. Для цього необхідно здійснювати моніторинг тенденцій розвитку телекомунікацій у світі, стандарти якості надання послуг і за можливості враховувати їхній вплив на сферу електронних комунікацій у нашій державі.

З 1 січня 2024 р. запроваджені дещо вищі тарифи за певними позиціями, що сприятиме виконанню планових показників.

Послуги мають бути якісними, має бути забезпечена доступність до них на основі встановлених тарифів, тому стратегічні напрямки діяльності передбачають розробку оптимальних способів реалізації послуг без посередників, що забезпечує економію фінансових коштів, оскільки за таких умов знижуються витрати і ризики, що стосуються діяльності посередницьких організацій.

Експлуатаційні витрати за способом віднесення на послуги поділяють на: виробничі (прямі), загальновиробничі (непрямі) та адміністративні (непрямі).

Сфера електронних комунікацій має специфічні особливості, які суттєво впливають на побудову системи обліку доходів та витрат. Особливо це виявляється, коли підприємства цієї сфери діяльності здійснюють продаж клієнтам мобільних телефонів за ціною, що нижча за собівартість. У такому разі виникає проблема правильного списання частини вартості на збитки. Водночас доцільно попередньо встановити кінцеву мету оператора, який здійснює такий продаж. Якщо він має на меті, ухвалюючи рішення про продаж телефонів за нижчою ціною, розширення клієнтської бази, то витрати варто трактувати як маркетингові і їх величину необхідно встановлювати у момент фактичного здійснення продажу телефонів. Якщо ці обставини спричинені знеціненням телефонів застарілої моделі, то збиток за такими операціями потрібно встановлювати за безпосереднім фактом його виникнення і немає необхідності зважати на момент продажу телефонів.

Процес розрахунку собівартості послуг залежить від обраної технології взаємоз'єднання і передачі інформації, кількості вузлів у мережі та задіяного обладнання, встановлення розміру витрат за елементами мережі, обсягів трафіку.

Система тарифоутворення в сфері електронних комунікацій опирається на обрахунок поточної собівартості, яка ґрунтується на розробленій методиці встановлення розмірів витрат в процесі надання базових послуг та моделюванні процесів розрахунку обсягів надання трафіку, класифікації послуг і експлуатаційних витрат та застосуванні методики роздільного обліку витрат за усіма відомими ринками і видами послуг у цій сфері.

Система тарифоутворення передбачає врахування інвестиційної складової, що зумовлює проведення детальної класифікації інвестиційних витрат з метою планування та подальшого включення до експлуатаційних витрат.

Для того, щоб можна було провести оцінювання потенціалу операторів у сфері електронних комунікацій з метою розширення діяльності, необхідно врахувати такі фактори: вивчити техніко-економічну модель, за якою працює компанія (технічний

рівень, бізнес-рівень, ступінь охоплення користувачів, технологічний розвиток, IT-розвиток, розвиток послуг та ін.).

Згортання доходів і витрат від основної діяльності у фінансовій звітності здійснюється залежно від того, ким вважається АТ – принципалом чи агентом.

Якщо АТ діє як принципал, то на нього покладено повну відповідальність за надання послуг усім клієнтам, воно піддається ризику втрат товарів і несе кредитний ризик, також прямо або опосередковано встановлює ціни. Якщо АТ несе кредитний ризик неотримання оплати від кінцевих споживачів і поряд з цим має чітко встановлені зобов'язання перед іншими операторами за взаємоз'єднання, то в разі з'ясування обставини, як потрібно відображати суми доходу – окремо від витрат чи згорнуто, розглядають кожний окремих договір.

Якщо АТ діє як агент, то суми, що отримані на користь принципала, не будуть відображатись в обліку як виручка, тому що сума виручки за таких обставин визначається як винагорода, що отримана від принципала вже після проведення операції. Сума зазначеної виручки відображається у момент, що вказаний у договорі, незважаючи на те, чи фактично відбулось уже відшкодування грошових коштів.

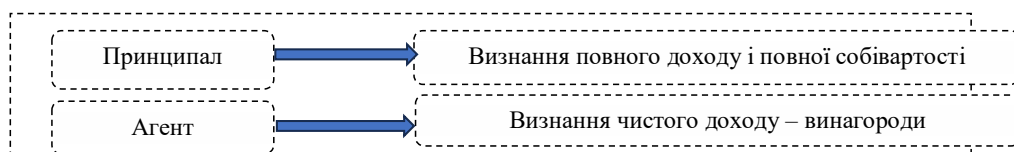


Рис. 9. Визнання доходу

Джерело: розроблено автором.

У тому разі, коли АТ здійснює операції як принципал, то розгорнуто у фінансовій звітності відображаються доходи і витрати безпосередньо у момент передачі покупцю усіх ризиків, що пов'язані з цими товарами. Якщо за будь-якими іншими угодами операції, здійснені АТ, трактуються як дії агента, то ці операції мають обліковуватись з позицій агента. Тому перед проведенням операцій продажу необхідно чітко встановити позицію АТ (агент чи принципал) за кожним окремих договором щодо надання послуг із залученням третьої сторони в момент укладання договору та лише після цього зазначену інформацію внести до автоматизованої системи.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Сфера електронних комунікацій зіштовхується з дефіцитом інвестицій у розвиток інфраструктури, високим рівнем витрат на прокладання ліній телекомунікацій та встановлення сучасного обладнання, зниженням платоспроможності споживачів послуг і відсутністю належного рівня сервісного обслуговування клієнтів, нерівномірним навантаженням у різні періоди доби, що вимагає узгодження нормативно-правових актів та застосування світових стандартів.

Компанії, які працюють у сфері електронних комунікацій, мають проводити детальний аналіз потенціалу окремих складових частин та діяльності загалом, що дасть можливість розробити найоптимальнішу модель діяльності оператора зв'язку і математично встановити результат, на який можливо впливати та швидко адаптуватись до впровадження нових видів послуг.

Варто зазначити, що для ринку послуг характерна тенденція поступового витіснення фіксованого зв'язку та зміна його мобільним зв'язком. Таким чином, дослідження мають бути зосереджені на нових продуктах у сфері електронних комунікацій, встановленні оптимальних тарифів, створенні інвестиційної привабливості такої важливої сфери діяльності як для держави, так і для окремих споживачів.

Детально проведений аналіз вимог та стандартів, які визначають порядок обліку доходів і витрат, вказує на необхідність проведення подальших досліджень у цьому напрямку.

Література

1. Зубко Л. В., Зубко Т. Л., Сапега Я. В. Аналіз конкуренції на ринку мобільного зв'язку України. *Економіка. Менеджмент. Бізнес*. 2015. № 3 (13). С. 107–114. URL: <http://journals.dut.edu.ua/index.php/emb/article/view/480>.
2. Burhanuddin B. and N. Najeminur N. Analisis Mekanisme Pelayanan Pada Badan Pengelolaan Keuangan Dan Pendapatan Daerah (Bpkpd) Kabupaten Wajo. *Gemilang: Jurnal Manajemen dan Akuntansi*. 2023. Vol. 3, no. 1. P. 108–118. DOI: <https://doi.org/10.56910/gemilang.v3i1.311>. URL: <https://jurnal-stiepari.ac.id/index.php/gemilang/article/view/311>.
3. Kolomiiets A., Mezentseva O., Kolesnikova K. Customer churn prediction in the software by subscription models its business using machine learning methods. *CEUR Workshop Proceedings*. 2021. № 3039. P. 119–128. URL: <http://star.informatik.rwth-aachen.de/Publications/CEUR-WS/Vol-3039/paper49.pdf>.
4. Todevski D., Georgieva Svrtinov V. Machine learning model for customer churn. *KNOWLEDGE – International Journal*. 2021. № 47 (5). P. 887–892. URL: <https://ikm.mk/ojs/index.php/kij/article/view/4870>.
5. Havrylovych M., Kuznietsova N. Survival analysis methods for churn prevention in telecommunications industry. *CEUR Workshop Proceedings*. 2019. № 2577. P. 47–58. URL: <http://star.informatik.rwth-aachen.de/Publications/CEUR-WS/Vol-2577/paper5.pdf>.
6. Kuznietsova N., Bidyuk P., Kuznietsova M. (2022). Data mining methods, models and solutions for Big Data cases in telecommunication industry. *Lecture Notes on Data Engineering and Communications Technologies*, 77. Springer, Cham. URL: https://doi.org/10.1007/978-3-030-82014-5_8.
7. Турило А. М. Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
8. Великий тлумачний словник сучасної української мови. Київ : Перун, 2007. 1736 с.
9. GSMA Europe: the future of 5G Connectivity in Europe. URL: <https://smart-networks.europa.eu/gsma-europe-the-future-of-5g-connectivity-in-europe/>
10. Звіт про роботу Національної комісії що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформації за 2021 рік. URL: <https://nkrzi.gov.ua>
11. Офіційний сайт компанії «Київстар». URL: <https://kyivstar.ua>
12. Офіційний сайт компанії «Vodafone». URL: <https://www.lifecell.ua>
13. Офіційний сайт компанії «Lifecell». URL: <https://www.lifecell.ua>

14. Офіційний сайт Міністерства цифрової трансформації України. URL: <https://thedigital.gov.ua>
15. Офіційний сайт АТ «Укртелеком». URL: <https://ukrtelecom.ua>
16. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів із клієнтами». URL: <https://zakon.help/article/mizhnarodnii-standart-finansovoi-zvitnosti-15-dohid>
17. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оредна». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf
18. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія. Тернопіль: ТНЕУ: Економічна думка, 2009. 272 с.
19. Дерій В., Гуменна-Дерій М., Кручак Л. Контроль за витратами та економією ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств: методика, організація. *Вісник економіки*. 2021. Вип. 1 (99). С. 111-127. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.111>
20. Adalbert Abraham Ghislain M. B. Does the diffusion of information and communication technologies affect the shadow economy in africa? *African Development Review*. 2022. № 34(4). P. 513–526. DOI: <https://doi.org/10.1111/1467-8268.12676>
21. Amani D. Circumventing customers' switching behavior in telecommunication industry in tanzania: Insight from Sternberg's triangular theory of love. *Cogent Social Sciences*. 2022. № 8(1). DOI: <https://doi.org/10.1080/23311886.2022.2042078>.
22. Farenjuk Y., Zatonatska T., Dluhopolskyi O., & Kovalenko O. Customer Churn Prediction Model: a Case of the Telecommunication Market. *Economics*. 2022. № 10(2). P. 109–130. URL: <https://doi.org/10.2478/eoik-2022-0021>.
23. Haig R. M. The concept of income – economic and legal aspects. Forerunners of Realizable Values Accounting in Financial Reporting. 2020. P. 140–167.
24. Hajar M. A., Alkahtani A. A., Ibrahim D. N., AlSharafi M. A., Alkaws G., Iahad N. A., Tiong S. K. The effect of value innovation in the superior performance and sustainable growth of telecommunications sector: Mediation effect of customer satisfaction and loyalty. *Sustainability (Switzerland)*. 2022. № 14(10). URL: [10.3390/su14106342](https://doi.org/10.3390/su14106342).
25. Haq I., Soomro J. A., Mazhar T., Ullah I., Shloul T. A., Ghadi Y. Y., Tolba A. Impact of 3G and 4G technology performance on customer satisfaction in the telecommunication industry. *Electronics (Switzerland)*. 2023. № 12(7). URL: <https://doi.org/10.3390/electronics12071697>
26. Zadorozhnyy Z. -M., Muravskyi V., Semaniuk V., & Gumenna-Derij M. Global management accounting principles in the system of providing resource potential of the enterprise. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2022. № 3 (44). P. 63–71. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptop.3.44.2022.3765>. URL: <https://www.webofscience.com/wos/woscc/full-record/WOS:000833717900006>

References

1. Zubko, L. V., Zubko T. L., Sapeha, Ya. V. (2015). Analiz konkurentsii na rynku mobilnogo zviazku Ukrainy [Analysis of competition in the mobile communications market of Ukraine]. *Ekonomika. Menedzhment. Biznes – Economy. Management*.

-
- Business*, 3 (13), 107–114. Retrieved from <http://journals.dut.edu.ua/index.php/emb/article/view/480>. [in Ukrainian].
2. Burhanuddin, B. and N. Najeminur, N. (2023). “Analisis Mekanisme Pelayanan Pada Badan Pengelolaan Keuangan Dan Pendapatan Daerah (Bpkpd) Kabupaten Wajo” [Analysis of Service Mechanisms at the Regional Financial and Revenue Management Agency (Bpkpd) of Wajo Regency]. *Gemilang: Jurnal Manajemen dan Akuntansi*, vol. 3, no. 1, pp. 108–118. DOI: <https://doi.org/10.56910/gemilang.v3i1.311>. Retrieved from: <https://jurnal-stiepari.ac.id/index.php/gemilang/article/view/311>. [in Indonesian].
 3. Kolomiets, A., Mezentseva, O., Kolesnikova, K. (2021). Customer churn prediction in the software by subscription models its business using machine learning methods. *CEUR Workshop Proceedings*, 3039, 119-128. Retrieved from <http://star.informatik.rwth-aachen.de/Publications/CEUR-WS/Vol-3039/paper49.pdf>. [in English].
 4. Todevski, D., Georgieva Svrtinov, V. (2021). Machine learning model for customer churn. *KNOWLEDGE – International Journal*, 47 (5), 887-892. Retrieved from <https://ikm.mk/ojs/index.php/kij/article/view/4870>. [in English].
 5. Havrylovych, M., Kuznietsova, N. (2019). Survival analysis methods for churn prevention in telecommunications industry. *CEUR Workshop Proceedings*, 2577, 47-58. Retrieved from <http://star.informatik.rwth-aachen.de/Publications/CEUR-WS/Vol-2577/paper5.pdf>. [in English].
 6. Kuznietsova, N., Bidyuk, P., Kuznietsova, M. (2022). Data mining methods, models and solutions for Big Data cases in telecommunication industry. *Lecture Notes on Data Engineering and Communications Technologies*, 77. Springer, Cham. Retrieved from https://doi.org/10.1007/978-3-030-82014-5_8. [in English].
 7. Turylo, A. M. Kravchuk, Yu. B., Turylo, A. A. *Upravlinnia vytratamy pidprijemstva : navchalnyi posibnyk* [Enterprise cost management: a study guide]. K.: Tsentri navchalnoi literatury, 2006. 120 p. [in Ukrainian].
 8. *Velykyi tлумachnyi slovnyk suchasnoi ukrainskoi movy* [A large explanatory dictionary of the modern Ukrainian language]. Kyiv: Perun, 2007. 1736 p. [in Ukrainian].
 9. *GSMA Europe: the future of 5G Connectivity in Europe*. Retrieved from <https://smart-networks.europa.eu/gsma-europe-the-future-of-5g-connectivity-in-europe/>. [in Ukrainian].
 10. *Zvit pro robotu Natsionalnoi komisii shcho zdiisniuie derzhavne rehuliuвання u sferi zviazku ta informatsii za 2021 rik* [Report on the work of the National Commission that carries out state regulation in the field of communication and information for 2021]. Retrieved from <https://nkrzi.gov.ua>. [in Ukrainian].
 11. *Ofitsiynyi sait kompanii «Kyivstar»* [Official website of the company “Kyivstar”]. Retrieved from <https://kyivstar.ua>. [in Ukrainian].
 12. *Ofitsiynyi sait kompanii «Vodafone»* [Official website of the company “Vodafone”]. Retrieved from <https://www.lifecell.ua>. [in Ukrainian].
 13. *Ofitsiynyi sait kompanii «Lifecell»* [Official website of the company “Lifecell”]. Retrieved from <https://www.lifecell.ua>. [in Ukrainian].
-

14. Ofitsiyni sait Ministerstva tsyfrovoi transformatsii Ukrainy [Official website of the Ministry of Digital Transformation of Ukraine]. Retrieved from <https://thedigital.gov.ua>. [in Ukrainian].
15. Ofitsiyni sait AT «Ukrtelekom» [Official website of JSC “Ukrtelecom”]. Retrieved from: <https://ukrtelecom.ua> [in Ukrainian].
16. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 15 «Dokhid vid dohovoriv iz kliientamy» [International Financial Reporting Standard 15 “Revenue from contracts with customers”]. Retrieved from: <https://zakon.help/article/mizhnarodnii-standart-f finansovoi-zvitnosti-15-dohid> [in Ukrainian].
17. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 16 «Oredna» [International Financial Reporting Standard 16 “Lease”]. Retrieved from: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf [in Ukrainian].
18. Derii, V. A. Vytraty i dokhody pidpriemstv u systemi obliku ta kontroliu: monohr. [Expenses and income of enterprises in the system of accounting and control: monograph.]. Ternopil: TNEU: Ekonomichna dumka, 2009. 272 p. [in Ukrainian].
19. Derii, V., Humenna-Derii, M., Kruchak, L. (2021). Kontrol za vytratamy ta ekonomiiieu resursiv u protsesi lohistychnoi diialnosti budivelnykh pidpriemstv: metodyka, orhanizatsiia [Control over cost savings and resource saving in the process of logistics activities of construction enterprises: methodology, organization]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*. Vol. 1 (99). P. 111–127. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.111> [in Ukrainian].
20. Adalbert Abraham Ghislain, M. B. (2022). Does the diffusion of information and communication technologies affect the shadow economy in africa? *African Development Review*, 34 (4), 513-526. DOI: <https://doi.org/10.1111/1467-8268.12676> [in English].
21. Amani, D. (2022). Circumventing customers’ switching behavior in telecommunication industry in tanzania: Insight from Sternberg’s triangular theory of love. *Cogent Social Sciences*, 8 (1). DOI: <https://doi.org/10.1080/23311886.2022.2042078> [in English].
22. Farenjuk, Y., Zatonatska, T., Dluhopolskyi, O., & Kovalenko, O. (2022). Customer Churn Prediction Model: a Case of the Telecommunication Market. *Economics*, 10 (2), 109-130. Retrieved from <https://doi.org/10.2478/eoik-2022-0021> [in English].
23. Haig, R. M. (2020). The concept of income – economic and legal aspects. Forerunners of Realizable Values Accounting in Financial Reporting. P. 140–167. [in English].
24. Hajar, M. A., Alkahtani, A. A., Ibrahim, D. N., AlSharafi, M. A., Alkaws, G., Iahad, N. A., Tiong, S. K. (2022). The effect of value innovation in the superior performance and sustainable growth of telecommunications sector: Mediation effect of customer satisfaction and loyalty. *Sustainability (Switzerland)*, 14(10). Retrieved from 10.3390/su14106342. [in English].
25. Haq, I., Soomro, J. A., Mazhar, T., Ullah, I., Shloul, T. A., Ghadi, Y. Y., Tolba, A. (2023). Impact of 3G and 4G technology performance on customer satisfaction in the telecommunication industry. *Electronics (Switzerland)*, 12 (7). Retrieved from <https://doi.org/10.3390/electronics12071697> [in English].

-
26. Zadorozhnyy, Z. -M., Muravskiy, V., Semaniuk, V., & Gumenna-Derij, M. (2022). Global management accounting principles in the system of providing resource potential of the enterprise. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 3 (44), 63-71. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.44.2022.3765>. Retrieved from <https://www.webofscience.com/wos/woscc/full-record/WOS:000833717900006> [in English].

Статтю отримано 02 квітня 2024 р.

Article received April 2, 2024.