

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра обліку і оподаткування

**Дмитрук Діана Петрівна**

**Облік, аналіз і оподаткування розрахунків  
міжнародної діяльності / Accounting, analysis  
and taxation of payments in the international  
activities**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування  
магістерська програма – міжнародний облік

**Магістерська робота**

Виконала студентка  
групи ОМом-21  
Дмитрук Діана Петрівна

---

підпис

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент,  
Т. Г. Бурденюк

---

підпис

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту:  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

Завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ **Н.В. Починок**

Тернопіль – 2021

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
Розділ I. Теоретичні основи обліку, аналізу та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності.....	7
1.1 Економічна сутність міжнародної діяльності.....	7
1.2 Форми та методи розрахунків у міжнародній діяльності.....	18
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності.....	31
Висновки до розділу I.....	40
Розділ II. Облік розрахунків у міжнародній діяльності.....	41
2.1 Облік розрахунків при здійсненні експортних операцій.....	41
2.2 Облік розрахунків за операціями з імпорту.....	52
2.3 Облік розрахунків за податками та платежами у міжнародній діяльності.....	61
Висновки до розділу II.....	72
Розділ III. Методика аналізу та проблеми оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності та шляхи їх вирішення підприємства.....	74
3.1 Аналіз ефективності міжнародної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк».....	74
3.2 Проблеми обліку та оподаткування розрахунків міжнародної діяльності.....	89
3.3. Шляхи вдосконалення обліку, аналізу та оподаткування розрахунків міжнародної діяльності.....	97
Висновки до розділу III.....	107
Висновки та пропозиції.....	109
Список використаної літератури.....	113

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Проблема ефективного ведення зовнішньоекономічної діяльності завжди по новому постає перед суб'єктами господарювання в Україні та світі. Дана діяльність не локалізується в межах кордонів однієї країни, а здійснюється у сучасному турбулентному світовому економічному середовищі. Саме тому, що дане середовище позначене наявністю значного рівня конкуренції, високих вимог до якості товарів та послуг, а також постійними змінами «правил гри», підприємства повинні постійно аналізувати власну діяльність та знаходити перспективні шляхи її удосконалення.

Незважаючи на велику кількість наукових розробок вітчизняних та зарубіжних науковців досліджувана тема є недостатньо розкритою. Головними причинами цього, є недорозвиненість банківської системи України, обмежена кількість досвідчених фахівців у міжнародній сфері, недосконала та нестабільна законодавча база щодо експортно-імпортних операцій та розрахунків за ними.

Питання міжнародних розрахунків розкривається у працях таких відомих вчених-економістів, як Бражко О.В., Левченко О.М., Костюк А., Чернишова Г., Пантелєєв В. П., Сніжко О. С., Расказова Н. Ю., Безруких П. С., Чацкіс Ю. Д., Лисюк І.Ю., Козлова Е. П. та інші. Проте поза увагою залишаються характерні особливості міжнародних розрахунків та їх вплив на розвиток зовнішньоекономічної діяльності.

Разом з тим, проблематика обліку, аналізу, контролю та оподаткування розрахункових операцій суб'єктів міжнародної діяльності у роботах вказаних авторів не досліджується комплексно, в той же час відсутність належно організованої системи обліку та аналізу розрахункових операцій ускладнює платіжну кризу, приводить до несвоєчасної оплати зобов'язань, тому обрана тема є актуальною.

Розрахунки ґрунтуються на економічному кругообігу коштів в процесі виробництва, є суспільним визнанням того, що виробник тієї чи іншої

продукції (робіт, послуг) виконав свої зобов'язання. Виникнення заборгованості за розрахунками пов'язане з тим, що одночасне виконання обома сторонами зустрічних зобов'язань за договорами (особливо в міжнародній діяльності) відбувається вкрай рідко.

Системна трансформація в Україні, основним змістом якої є формування ринкового середовища та демократизація всіх ланок соціального життя, справедливо розглядається як важлива передумова розширення та підвищення ефективності міжнародної економічної діяльності в комплексі її макро- і мікроекономічних форм. Транснаціоналізація української економіки, що зорієнтована на підвищення міжнародної конкурентоспроможності, дедалі більше визначатиме глобальну перспективу держави.

Облік, контроль та аналіз розрахунків у міжнародній діяльності потребує нових, сучасних методик та новітніх облікових інструментів, використання яких забезпечує високий рівень контролю за повнотою використання коштів, виконанням зобов'язань перед контрагентами.

**Мета і задачі дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є висвітлення сучасного стану міжнародних розрахунків, їх особливостей та недоліків, визначення основних тенденцій і шляхів удосконалення обліку розрахунків міжнародної діяльності та перспектив їх розвитку як в Україні так і за її межами.

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі окреслено такі завдання:

- дослідити економічну сутність, класифікацію, економічний зміст розрахунків у міжнародній діяльності;
- дослідити форми та методи розрахунків у міжнародній діяльності;
- визначити проблематику діючої методики обліку та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності;
- визначити напрямки оптимізації розрахунків та оподаткування в

міжнародній діяльності;

- описати специфіку обліку та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності;

- дослідити особливості аналізу розрахунків у міжнародній діяльності;

- аналіз зовнішньоекономічної діяльності.

**Об’єкт і предмет дослідження.** Об’єктом дослідження у кваліфікаційній роботі є система обліку, аналізу та оподаткування розрахунків міжнародної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк».

Предметом дослідження є теоретико-методичні та організаційні питання обліку, аналізу та оподаткування розрахунків міжнародної діяльності українських та зарубіжних підприємств.

**Методи і методика дослідження.** Теоретичною основою проведених вивчень є загальнонаукові принципи проведення досліджень. Нормативні і законодавчі документи, що стосуються розрахунків у міжнародній діяльності, забезпечили правове поле дослідження. При виконанні кваліфікаційної роботи використані матеріали, що містяться в працях вчених у галузі теорії і практики обліку, оподаткування та аналізу розрахунків у міжнародній діяльності, нормативні документи, статистичні дані. А також, було використано такі методи: індукції та дедукції, теоретичного узагальнення, порівняльного аналізу, абстрактно-логічного підходу та спостереження.

**Наукова новизна та практичне значення одержаних результатів.** Практична реалізація зовнішньоекономічної діяльності здійснюється на підставі застосування певних правових норм, закріплених в міжнародних та національних нормативних документах, тому вивчення цих документів займає важливе місце серед питань організації, порядку проведення та обліку зовнішньоекономічних операцій. Ці основоположні нормативно-правові документи є методологічною основою організації міжнародної діяльності та її обліку.

Отримані висновки та результати, розроблені рекомендації та їх практичне спрямування сприятимуть удосконаленню методики обліку, аналізу та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності, що має важливе значення для діяльності досліджуваного підприємства.

**Структура і обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, викладена на 124 сторінках друкованого тексту, містить 19 рисунків, 29 таблиць. Список використаних джерел складається зі 121 найменування.

**Апробація результатів дослідження та публікації.** Результати дослідження апробовані у вигляді публікацій на тему: « Шляхи удосконалення операцій з імпорту», «Особливості обліку розрахунків за експортними операціями відповідно до міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку» й «Міжнародні розрахунки: особливості, форми та проблеми здійснення».

# **Розділ I. Теоретичні основи обліку, аналізу та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності.**

## **1.1 Економічна сутність міжнародної діяльності**

Під впливом глобальних економічних процесів розвиток світової економіки у сучасних умовах розвивається стрімкими темпами та характеризується посиленням взаємодії й взаємозалежності між країнами. На сьогоднішній день жодна з країн не в змозі забезпечити ефективний розвиток національної економіки без зовнішнього сектору.

Міжнародне економічне співробітництво України виступає об'єктивною основою для формування та реалізації національної економічної моделі.

Важливою передумовою формування ефективної моделі міжнародних економічних відносин країни із зовнішнім світом є системна трансформація економіки України.

Економічні перетворення, які відбуваються в Україні, мають на меті поступову інтеграцію українських підприємств до системи міжнародних економічних зв'язків, з одного боку, і залучення іноземних підприємців до діяльності в Україні – з другого [1].

Міжнародна діяльність здійснюється виключно в національних інтересах України в правовому просторі перспективних та поточних Міжнародних угод України про науково-технічне співробітництво із закордонними країнами, Генерального Директора ЮНЕСКО і Меморандуму Уряду України, директивних вказівок й постанов Президії НАН України, Міністерства освіти та науки України.

Цінність таких зв'язків у розвитку країн, в тому числі й України, постійно зростає. Так історично склалося, що розвиток ряду країн підтверджує позитивний вплив та вигідність розширення участі кожної із них в міжнародному поділі праці та й у різноманітних формах міжнародних зв'язків.

На сьогодні стан розвитку економіки торгівлі України характеризується такими основними негативними рисами, як: погіршення платоспроможності підприємств, криза не платежів, значний розмір заборгованості підприємств перед партнерами, державою та своїми працівниками.

Саме міжнародна діяльність допомагає у розвитку перспективних напрямів експортного потенціалу за рахунок зовнішньоекономічної діяльності наша країна вирішує проблему нестачі енергоносіїв, технологій, новітніх машин та устаткування, деяких товарів народного споживання та ін. [5, с.153].

Міжнародна економічна діяльність напряму залежить від існуючих (природних, демографічних, географічних, тощо) й набутих (технологічних, виробничих) факторів, також національних, соціальних, етнічних, політичних та етико-правових умов. Вищенаведені фактори міжнародної економічної діяльності визначають її основні форми: міжнародний бізнес, торговельна, фінансова та інвестиційна діяльність.

Суб'єктами міжнародної економічної діяльності виступають: держави, транснаціональні корпорації, інтеграційні об'єднання країн, міждержавні організації, різноманітні фірми, союзи підприємців, а також окремі особи.

Міжнародна економічна діяльність поєднує у собі [12, с. 44-46]:

- ✓ аналіз впливу глобалізаційних процесів;
- ✓ оцінка стратегічних національних ресурсів в контексті глобалізації;
- ✓ формулювання орієнтирів конкурентоспроможності національного виробника;
- ✓ розробка програм найкращого використання національних ресурсів.

Отже, міжнародна діяльність – це економічний зв'язок між однією або декількома країнами.



Глобальні перспективи держави в цілому, у свою чергу визначаються транснаціональними процесами, які відбуваються в економіці нашої держави, зорієнтовані на підвищенні інтернаціональної конкурентоспроможності.

На рис. 1.1 наведені основні передумови міжнародної економічної діяльності.

Передумови міжнародної економічної діяльності

- незалежність держав міжнародного співтовариства;

- розвиток глобалізації та інтеграції у світовій економіці;

- перевищення на внутрішніх ринках пропозиції над попитом на продукцію, яка виробляється всередині країни;

- перевищення на внутрішніх ринках пропозиції над попитом на продукцію, яка виробляється всередині країни;

- насиченість внутрішніх ринків специфічними товарами та послугами;

- присутність національних валютних систем; розвинута конкуренція товаровиробників;

- розвинена ринкова інфраструктура;

- збільшення життєвого рівня населення ряду країн;

- підвищення попиту на продукти розкоші;

- прагнення компаній до збільшення прибутку за рахунок розширення зовнішніх ринків збуту продукції ;

- відмінність у поведінці споживачів у різних країнах світу.

Примітка. Сформовано самостійно на основі [37, с. 89-92]

Рис. 1.1 Основні передумови міжнародної економічної діяльності

Міжнародна діяльність проявляється у вигляді імпорту та експорту товарів, робіт, послуг. Імпорт – це ввезення товарів на митну територію країни, для подальшого їх споживання. Експорт – продаж товарів у інші країни.

Міжнародна діяльність України у 2020 році мало відрізняється від 2019 року. Держава продовжує продавати власну сировину та агропродукцію, а завозити нафтопродукти, вироби із полімерів, хімічні добрива й багато інших готових товарів.

Зовнішньоторговельний оборот товарів та послуг у I півріччі 2020 року у порівнянні із аналогічними показниками I півріччя 2019 року зменшився на 11,4% або на 7,0 млрд. дол., і становить 54,2 млрд. дол.

Сальдо зовнішньоторговельного балансу товарів й послуг є позитивним і складає 1,1 млрд. дол. проти негативного у сумі 1,7 млрд. дол. в порівнянні із I півріччям 2019 року.

Важливо розглянути інформацію про структуру валового внутрішнього продукту України за кінцевим використанням, з метою оцінки стану та аналізу динаміки співвідношення експорту й імпорту України за останні роки (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Зовнішньоторговельний баланс України з 2007 по 2019 (млн. грн.)

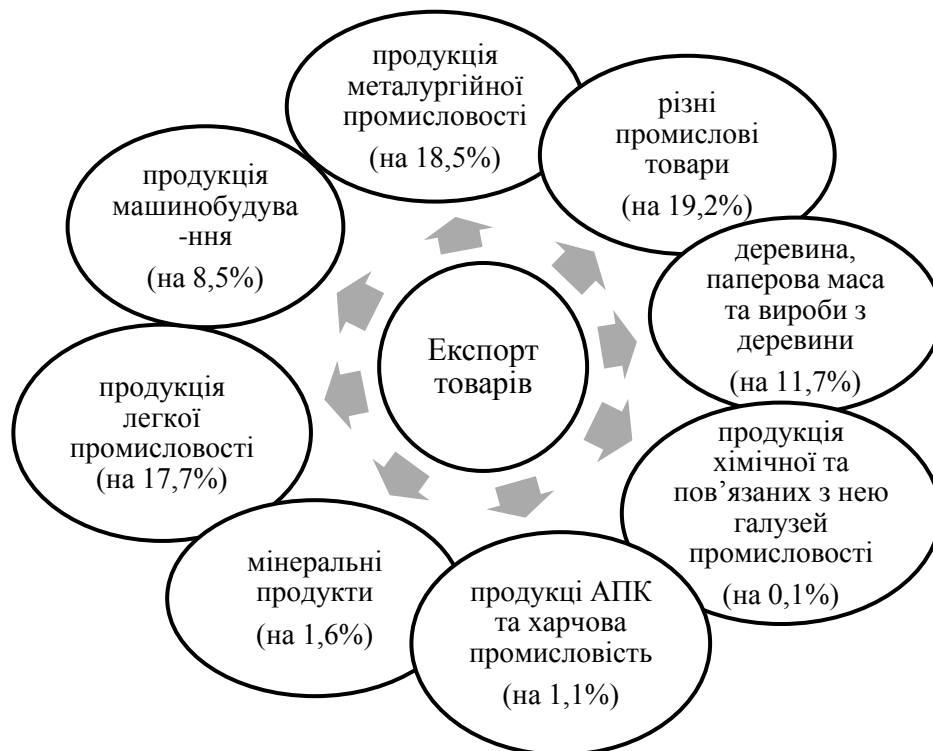
Номинальний ВВП за рік		експорт товарів та послуг	% ВВП	імпорт товарів та послуг	% ВВП	сальдо (експорт– імпорт)	% ВВП
2007	720731	323205	44.8	-364373	-50.6	-41168	-5.7
2008	948056	444859	46.9	-520588	-54.9	-75729	-8.0
2009	913345	423564	46.4	-438860	-48.0	-15296	-1.7
2010	1082569	549365	50.7	-580944	-53.7	-31579	-2.9
2011	1316600	707953	53.8	-779028	-59.2	-71075	-5.4
2012	1408889	717347	50.9	-835394	-59.3	-118047	-8.4
2013	1454931	681899	46.9	-805662	-55.4	-123763	-8.5

2014	1566728	770121	49.2	-834133	-53.2	-64012	-4.1
2015	1979458	1044541	52.8	-1084016	-54.8	-39475	-2.0
2016	2383182	1174625	49.3	-1323127	-55.5	-148502	-6.2
2017	2982920	1430230	47.9	-1618749	-54.3	-188519	-6.3
2018	3558706	1608890	45.2	-1914893	-53.8	-306003	-8.6
2019	3974564	1636416	41.2	-1947599	-49.0	-311183	-7.8

Примітка. Сформовано за даними Державного комітету статистики України [32]

Аналіз експорт товарів та послуг за I півріччя 2020 року, вказує на помітне його зменшення на 2,1 млрд. дол., що у відсотковому еквіваленті становить 7,1 %, тоді як у I півріччі 2019 року він складав 27,6 млрд. дол. Експорт товарів також зменшився на 6,4 % або на 1,6 млрд. дол. і склав 22,9 млрд. дол.

Зменшення експорту за товарами відбулося у таких галузях (рис. 1.2):



Примітка. Сформовано самостійно на основі [52].

Рис. 1.2 Галузі зменшення експорту за товарами.

Імпорт товарів та послуг у I половині 2020 року у порівнянні із показниками I половини 2019 року зменшився на 15,5% , або на 4,9 млрд. дол. й становить 26,5 млрд. дол. Імпорт власне товарів зменшився на 4,0 млрд. дол., що становить 14,3 % і складає 24,2 млрд. дол.

Імпортні надходження в I півріччі 2020 року зменшились за таким галузями економіки, як (рис.3):



Примітка. Сформовано самостійно на основі [52].

Рис. 1.3 Галузі зменшення імпорту за товарами.

Основними бізнес партнерами України у зовнішньоекономічній діяльності є: країни ЄС, країни Митного союзу (Російська Федерація, Вірменія, Білорусь, Киргизстан, Казахстан), країни СНД, Російська Федерація, Канада, США, Китай, Туреччина.

Найбільш питому вагу у зовнішньоторговельному обороті за товарами і послугами України, займають країни ЄС. На них припадає 40,1% від

загального зовнішньоторговельного обороту. На сьогодні, відносно до попереднього року, зовнішньоторговельний оборот за товарами та послугами з країнами ЄС зменшився на 14,4% й становить 21,7 млрд. дол. Відповідно й зменшився експорт товарів на 1,8 млрд. дол., що відсотковому співвідношенні становить 17,1% й склав 8,5 млрд. дол. Імпорт товарів, у свою чергу, зменшився на 12,5% (у грошовому вираженні 1,5 млрд. дол.) й становить 10,3 млрд. дол. [52, с. 42]

Не менш важливий зовнішньоторговельний зв'язок із країнами СНД та Митного союзу. Питома вага у зовнішньоторговельному обороті становить 12,6 % та 13,4 % відповідно.

Що ж до таких країн як Китай, США, Туреччина, то за підсумками першої половини 2020 року на їх частку у зовнішньоторговельному обороті припадає відповідно 12,5%, 5,2% та 4,6%. Сальдо торгівлі товарами та послугами з Китаєм є від'ємним і становить 705,5 млн. дол., але у порівнянні з показником за першу половину 2019 року покращилось на 1,7 млрд. дол. Аналогічна ситуація складається із США, а саме відбулося збільшення за показниками на 88,6 млн. дол.

На рахунок Російської Федерації, то не зважаючи на те, що на сьогодні це країна-агресор, для України вона залишається одним із основних торговельних партнерів. Експорт до даної країни у грошовому вираженні складає 2,6 млрд. дол., імпорт у свою чергу – 2,3 млрд. дол., що на 20,7 % й на 42,5 % відповідно менше як у минулому році.

Імпорт послуг в Україну є більш диференційованим, ніж експорт. На першому місці за часткою послуг знаходились транспортні, на другому – фінансові та державні послуги. Що стосується змін у структурі послуг, слід відзначити зростання частки державних послуг та послуг, пов'язаних із подорожами у 2,4 рази та 2 рази відповідно, також помітне скорочення фінансових послуг – у 2 рази [58, с. 123-125].

При здійсненні експорту найбільшими бізнес-партнерами України є Китай, Польща та Російська Федерація. За даними Державної статистики

України, експорт із Китаєм зріс на понад 63% порівняно зі 2019 роком та становить 3,6 млрд. доларів. Експортні операції із Польщею минулого року збільшилися на 1,2% або на 3,3 млрд. доларів. Щодо Російської Федерації, то експорт впав на 11,2% й протягом року становив 3,2 млрд. дол.

Найбільше товарів минулого року Україна завозила з Китаю (9,2 млрд. дол.), Російської Федерації (7 млрд.) та Німеччини (6 млрд.).

Таблиця 1.2

Основні зовнішньоторговельні партнери України (млн. дол.) у 2020 році

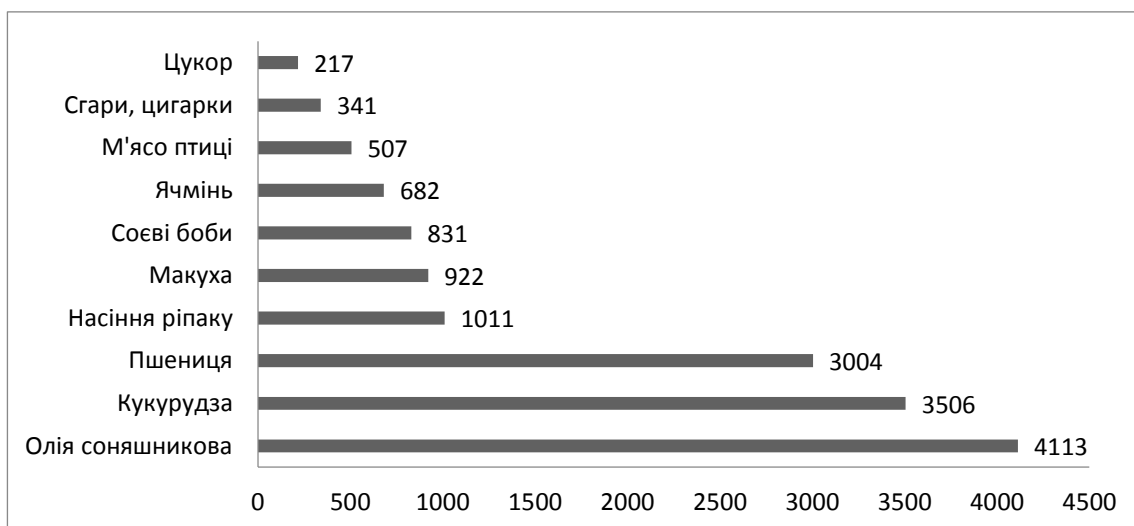
	Експорт		Імпорт		Сальдо
	тис.дол. США	у % до 9 місяців 2019	тис.дол. США	у % до 9 місяців 2019	
Усього по країнах ЄС	3089523,9	95,1	1961473,0	72,8	1128050,9
Австрія	131879,3	77,5	78698,3	110,0	53181,0
Бельгія	69132,2	85,2	105475,7	81,9	-36343,5
Болгарія	29247,8	95,8	18560,4	88,5	10687,4
Данія	133377,0	97,4	50503,2	102,8	82873,8
Естонія	134078,0	104,7	31263,1	77,2	102814,9
Ірландія	86530,1	153,3	184164,2	74,6	-97634,1
Італія	65480,1	64,7	30067,2	58,9	35412,8
Кіпр	313955,4	123,2	173633,0	54,7	140322,4
Латвія	30091,3	80,0	27684,6	73,7	2406,7
Люксембург	16563,3	149,7	49298,9	66,5	-32735,6
Нідерланди	169389,7	97,6	69688,2	73,5	99701,5
Німеччина	443766,8	100,7	265020,7	84,4	178746,1
Польща	291513,6	94,8	127698,5	78,9	163815,1
Румунія	78340,5	96,9	15892,9	54,5	62447,7
Словаччина	35317,5	80,3	15994,8	25,0	19322,8
Угорщина	142996,2	93,5	38519,6	97,3	104476,6
Франція	136676,4	101,0	74748,0	71,7	61928,4
Чехія	70311,9	93,7	37650,4	89,2	32661,5
Швеція	65690,4	92,6	37433,0	100,2	28257,4

Примітка. Сформовано за даними Державного комітету статистики України [32].

За останні 5 років найбільш поширеним товарам на експорт стала продукція агропромислового комплексу. Частка продукції АПК у структурі експортної виручки України зросла на 9%. Однак основою аграрного експорту залишається продаж сировини, а саме продукція рослинного

походження – пшениця, ячмінь, кукурудза й соєві боби. Частка цієї продукції становить близько 55% від усієї структури. За даними Державної статистики України (рис.4) сформовано топ-10 найпопулярніших товарів АПК 2019 р. на експорт.

Вагому частку у аграрному експорті посідає соняшникова олія, обсяги її реалізації сягають 4,1 млрд. дол. Україна є світовим лідером із виробництва й експорту соняшникової олії вже декілька років поспіль [32]. Також ключові позиції займають зернові культури (пшениця, кукурудза, ячмінь), олійні (соєві боби) та продукти переробки олійних (макуха соняшникова). Даний перелік продуктів становлять 81% всього експорту агропромислових продуктів з України.



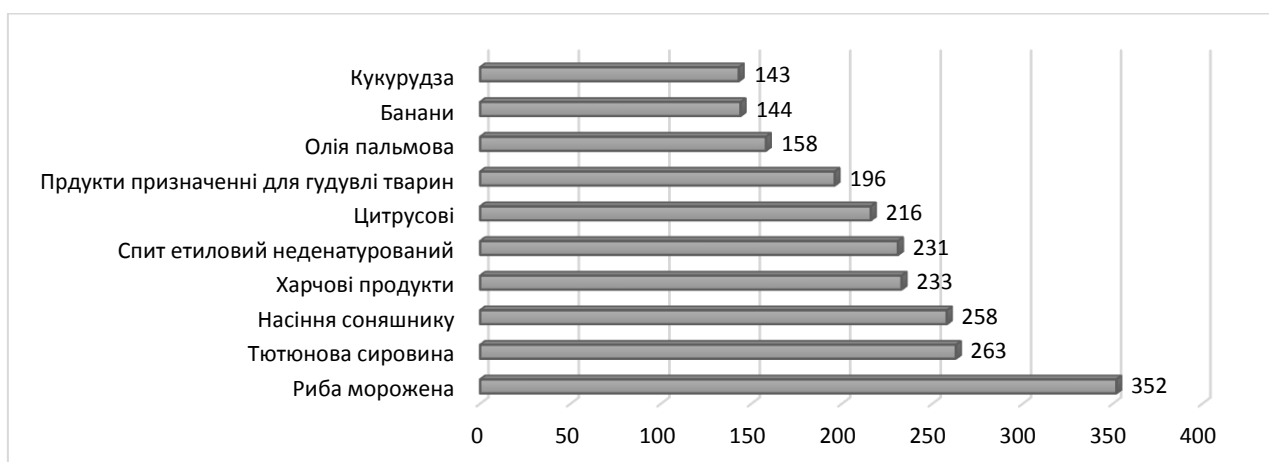
Примітка. Сформовано за даними Державного комітету статистики України [32].

Рис. 1.4 Топ-10 продуктів 2019 року агропромислового експорту (млн. дол.)

Після кризових 2012-2013 років обсяги імпорту значно скоротилися. Але починаючи із 2016 року спостерігається збільшення імпортних закупок Україною, як всієї продукції так і агропромислової зокрема. За результатами 2020 року загальний експорт продукції з України перевищує 45 %. В той час імпорт агропромислової продукції за цей період складає понад 24,3 млрд. дол.

На сьогодні лідером в імпортних поставках до України займає морожена риба, за 2019 рік об'єм закупівель склав 351,6 млн. дол. На

другому місці знаходиться тютюн (263,2 млн. дол.), на третьому – насіння соняшнику (258,3 млн. дол.). Частка продуктів агропромислового імпорту України становить 43%.



Примітка. Сформовано за даними Державного комітету статистики України [32].

Рис. 1.5 Найбільш поширені продукти АПК імпорту (млн. дол.)

За останні декілька років Україна збільшує імпорт із Польщі, що займає першу позицію у структурі імпорту України. За 2019 рік обсяг імпорту із зазначеної країни становив 469,7 млн. дол. Другою за розміром імпорту є Німеччина – 435,8 млн. дол., а третьою Туреччина – 371,6 млн. дол. Основні країни-постачальники, агропромислових товарів: Польща (470 млн. дол.), Німеччина (436 млн. дол.), Туреччина (372 млн. дол.), Індонезія (160 млн. дол.), Італія (243 млн. дол.), Франція (196 млн. дол.), США (224 млн. дол.), Норвегія (166 млн. дол.), Китай (153 млн. дол.), Нідерланди (203 млн. дол.).

Основними експортерами товарів серед регіонів України у 2019 році були м. Київ, Дніпропетровська, Львівська, Харківська, Полтавська, Запорізька та Донецька області. У 2019 р. на них припадала майже половина всіх товарів, що експортувалися з країни (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Регіональні обсяги зовнішньої торгівлі товарами 2019 року

	Експорт			Імпорт			Сальдо
	тис.дол.	у % до 2018	у % до загального обсягу	тис.дол.	у % до 2018	у % до загального обсягу	
<b>Україна</b>	<b>50054605,8</b>	<b>105,7</b>	<b>100,0</b>	<b>60800173,1</b>	<b>106,3</b>	<b>100,0</b>	<b>- 10745567,3</b>



у тому числі							
Вінницька	1455291,3	101,8	2,9	631638,3	112,2	1,0	823653,0
Волинська	694002,3	96,4	1,4	1455943,0	106,4	2,4	-761940,7
Дніпропетровська	7907150,3	102,4	15,8	5522187,7	104,9	9,1	2384962,6
Донецька	4631582,6	95,6	9,3	2224441,9	99,0	3,7	2407140,7

Продовження таблиці 1.3

Житомирська	719034,6	108,6	1,4	568590,4	106,9	0,9	150444,2
Закарпатська	1489957,9	89,8	3,0	1471227,2	97,1	2,4	18730,7
Запорізька	3080637,8	91,2	6,2	1529754,4	86,8	2,5	1550883,4
Івано-Франківська	911442,7	104,6	1,8	831778,5	99,8	1,4	79664,2
Київська	1948367,6	105,0	3,9	4112295,7	112,9	6,8	-2163928,1
Кіровоградська	707025,4	135,5	1,4	250126,2	95,1	0,4	456899,2
Луганська	152851,1	75,3	0,3	252961,3	88,8	0,4	-100110,2
Львівська	2202053,5	116,2	4,4	3087739,0	114,1	5,1	-885685,5
Миколаївська	2152519,2	101,9	4,3	988468,5	133,6	1,6	1164050,7
Одеська	1384102,9	83,0	2,8	1881084,2	121,6	3,1	-496981,3
Полтавська	2102409,2	110,3	4,2	1360177,2	100,1	2,2	742232,0
Рівненська	440168,9	107,1	0,9	382551,2	128,0	0,6	57617,7
Сумська	883366,5	110,1	1,8	656521,1	90,8	1,1	226845,4
Тернопільська	434264,4	96,0	0,9	450079,8	107,4	0,7	-15815,4
Харківська	1415060,5	110,6	2,8	1745800,6	100,4	2,9	-330740,1
Херсонська	268128,7	99,3	0,5	407103,5	124,2	0,7	-138974,8
Хмельницька	642345,9	100,7	1,3	563970,4	126,3	0,9	78375,5
Черкаська	863521,7	109,9	1,7	477387,1	119,9	0,8	386134,6
Чернівецька	213837,3	106,9	0,4	208610,0	149,4	0,3	5227,3
Чернігівська	807323,7	106,9	1,6	419383,5	86,8	0,7	387940,2
м.Київ	12491400,9	121,9	25,0	25690337,3	109,2	42,3	-13198936,4

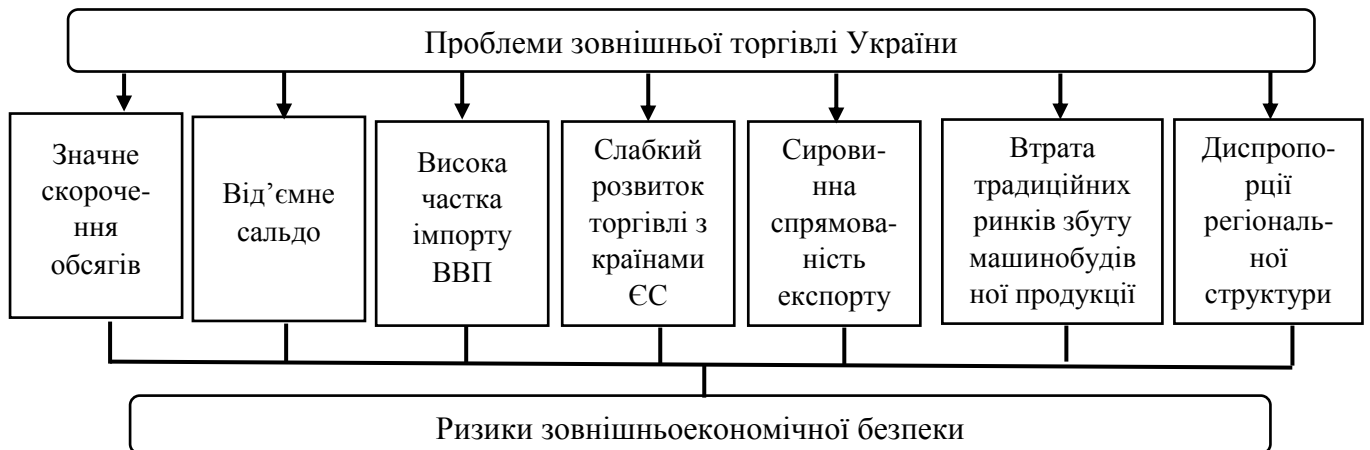
Примітка. Сформовано за даними Державного комітету статистики України.

Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях. З урахуванням не розподілених за регіонами поставок газу природного [32].

Найбільшими імпортерами товарів у 2019 р. були м. Київ, Київська, Львівська, Волинська, Одеська та Донецька області. Від'ємне сальдо зовнішньої торгівлі товарами мали Волинська, Київська, Луганська, Львівська, Одеська, Тернопільська, Херсонська, Харківська області та м. Київ загалом, причому найбільше від'ємне сальдо було саме по м. Києву – 13198936,4 тис. дол.

Як показало проведене дослідження стану та динаміки зовнішньої торгівлі, на сьогодні в Україні у цій сфері наявне широке коло невирішених проблем, як обумовлюють високі ризики зовнішньоекономічної безпеки країни (рис. 1.6).

Проблеми і негативні тенденції у розвитку зовнішньої торгівлі України, проявляються у надмірній регіональній диференціації зовнішньоекономічної діяльності, переважній сировинній структурі експорту, надмірній експортній та імпорتنій залежності багатьох регіонів, що робить вразливою їх економіку від ситуації на зовнішніх ринках.



Примітка. Сформовано самостійно на основі [116]

Рис. 1.6 Негативні явища у зовнішній торгівлі України

В умовах нової економічної кризи, що розгортається у зв'язку з пандемією коронавірусу, умови ЗЕД підприємств України є ускладненні. Тому важливим питанням постає створення в регіонах сприятливих умов для розвитку зовнішньоекономічної діяльності. Більшість регіонів України мають недостатній експортний потенціал, який обумовлено низьким рівнем технологічного розвитку, низьким рівнем конкурентоспроможності продукції підприємств та труднощами виходу на зовнішні ринки. Обґрунтована необхідність запровадження низки правових, організаційних, фінансово-економічних заходів для диверсифікації та розширення експортних можливостей регіонів України.

## 1.2 Форми та методи розрахунків у міжнародній діяльності.

При укладанні зовнішньоторговельної угоди, у процесі розробки та узгодження сучасних договірних зобов'язань, надзвичайно важливо відобразити максимально вигідно інтереси як експортера, так і імпортера.

Одним з ключових аспектів у даному питанні є вибір оптимальної форми міжнародних розрахунків за поставлену продукцію, товари, виконані роботи або послуги, яка б не лише гарантувала своєчасне і повне надходження коштів на рахунок постачальника, а й забезпечувала належний рівень взаємного і банківського контролю виконання договірних зобов'язань, була б своєрідним захисним засобом від нестабільності економічної та політичної ситуації в країні, валютних ризиків, неплатоспроможності та недобросовісності партнера. Такий вибір це складний процес, в якому має бути досягнуто взаємної згоди між іноземними партнерами на застосування конкретної форми розрахунку, включаючи економічні, фінансові та організаційні поступки, а також забезпечення належних показників ефективності роботи всього підприємства, включаючи необхідний рівень платоспроможності та ліквідності [72, с. 76-78].

Чинним на сьогодні законодавством передбачено самостійний вибір суб'єктом міжнародної діяльності форми здійснення міжнародних розрахунків. Разом із тим, діюче законодавство України, що визначає порядок здійснення розрахунків (а саме: Господарський кодекс [23], Цивільний кодекс [114], Закон «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» [95], Закон «Про банки і банківську діяльність» [84]) й ряд підзаконних нормативно-правових документів, зокрема, Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [82], не містять визначення «форми розрахунків», й не розділяють практичне застосування таких категорій, як «види розрахунків», «платіжні інструменти», «види безготівкових розрахунків», що не дає чіткості й облікового відображення вказаних понять.

Виникнення міжнародних розрахунків пов'язане з розвитком та поглибленням процесу інтернаціоналізації товарного виробництва, під час здійснення якого відбувається відносна відособленість руху грошей в міжнародному обороті шляхом неспівпадання періоду виробництва та безпосередньої реалізації товарів, віддаленості ринків збуту, тощо.

Дослідження теоретико-методичних засад здійснення міжнародних розрахункових операцій висвітлено в роботах Д. Михайлова [23], Б. Івасіва [40], М. Наконечного [5], Л. Руденко [104], Т. Хомуляк [111], Л. Гринів [24], А. Єфімчук [34]. Разом з тим, динамічність інтеграції української економіки у глобальний економічний простір обумовлює поглиблення теоретичних аспектів критеріїв вибору форм міжнародних розрахунків як передумови забезпечення їх ефективності.

В енциклопедичному словнику з тлумачення юридичних термінів немає чіткої дефініції терміну «розрахунки», а лише розглядається один із їх видів, а саме – міжнародні розрахунки, які є однією із форм виконання платежів за зобов'язаннями. З таким трактуванням терміну погоджуються майже усі автори, що розглядали розрахункові операції у зовнішній торгівлі, міжнародних економічних відносинах (Л.Н. Красавіна, С.Я. Боринець, С.М. Березовенко, А.І. Кредісов, І.Я. Носкова, В.В. Волошин, А.С. Філіпенко, В.Е. Рибалкін). Ці науковці трактують розрахунки як організацію й регулювання платежів за грошовими вимогами та зобов'язаннями [11].

Таблиця 1.4

#### Визначення поняття «розрахунки» в економіці та управлінні

Автор	Визначення
Боринець С.Я.	У процесі зовнішньоекономічної діяльності виникають платежі по грошових вимогах і зобов'язаннях. Міжнародні розрахунки - це система організації і регулювання платежів у сфері міжнародних економічних відносин.
Красавіна Л.Н.	Міжнародні розрахунки - регулювання платежів по грошових вимогах і зобов'язаннях, що виникають у зв'язку з економічними, політичними і культурними відносинами між юридичними особами і громадянами різних країн.
Кредісов А.І., Березовенко С.М., Волошин В.В. та інші	Міжнародні розрахунки - це здійснення платежів по грошових вимогах і зобов'язаннях, що виникають у зв'язку з економічними, політичними і культурними відносинами між юридичними особами і громадянами різних країн. В економічній сфері вони охоплюють розрахунки по зовнішній торгівлі товарами і послугами, а також некомерційним операціям, кредитам, руху капіталу між країнами.
Носкова І.Я.	Міжнародні розрахунки - це регулювання платежів по

	<p>грошових вимогах і зобов'язаннях у зв'язку з економічними і культурними відносинами між юридичними особами і громадянами різних країн. Розрахунки здійснюються безготівковим шляхом через банки насамперед по зовнішній торгівлі, а також по послугах і некомерційних операціях, кредитах і руху капіталів між країнами.</p>
--	---

Рибалкін В.Е.	Грошові вимоги і зобов'язання у валюті виникають на основі економічних, політичних, культурних, науково-технічних відносин між державами, юридичними і фізичними особами, що знаходяться на території різних країн. Міжнародні розрахунки являють собою організацію і регулювання платежів по вище зазначених грошових вимогах і зобов'язаннях.
Філіпенко А.С.	Міжнародні розрахунки – система регулювання платежів по повних грошових вимогах і зобов'язаннях, що виникають між державами, організаціями і громадянами, які знаходяться на території різних країн, на підставі економічних, політичних, науково-технічних і інших відносин.

Примітка. Сформовано на основі [11]

Аналіз даних таблиці 1.4. свідчить про те, що погляди вчених на тлумачення терміну «розрахунки» різняться. Одні науковці вважають розрахунки як систему взаємовідносин (Чацкіс Ю.Д., Лисюк О.М., Михайлова Т.П.); інші стверджують, що розрахунки – це взаємовідносини між суб'єктами. Також існує підхід, відповідно до якого науковці лише пояснюють економічну сутність розрахунків, при цьому не наводячи їх визначення [11].

Таким чином міжнародні розрахунки – це операції, що супроводжують фінансові зобов'язання за контрактами між підприємствами та компаніями, фізичними особами різних держав.

Суб'єкти міжнародних розрахунків – це імпортери, експортери, кредитні установи, банки, держава, фізичні особи, міжнародні організації. Розрахунки у міжнародній діяльності включають такі елементи:

- ✓ учасники розрахунків – платник і одержувач коштів, тобто постачальник і вантажоодержувач;
- ✓ об'єкт розрахункової операції (операцій) – товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги, фінансові вимоги і зобов'язання, цінні папери, а також грошові (валютні) кошти;

✓ посередники в розрахунках – факторингові компанії і фірми, а також гаранти розрахунків;

✓ органи, що здійснюють платежі – банківська система (клірингові установи та розрахунково-касові центри, а також комерційні банки) [5, с.36-38].

Головна роль у міжнародних розрахунках належить банкам. Вони вступають у своєрідні відносини між собою з приводу руху товаросупроводжуючих документів та поточного оформлення платежів. В сучасних умовах банки є не лише посередниками між експортерами й імпортерами. Вони виконують також функції контролю, виступають кредиторами, які фінансують зовнішньоторгові угоди, та гарантами (в залежності від умов платежу). Банки можуть висувати свої вимоги до умов розрахунку й форм платежу, які експортери та імпортери зобов'язані взяти до уваги [111, с. 212-216]. У таблиці 1.5 відображені види та форми міжнародних розрахунків за допомогою яких національні підприємства здійснюють платежі.

Таблиця 1.5

Види і форми міжнародних розрахунків підприємств

Види міжнародних розрахунків	Форми міжнародних розрахунків	
	Зовнішня торгівля	Експорт, імпорт, реекспорт, реімпорт товарів і послуг.
	Надання послуг	Виробничих, страхових, транспортно-експедиційних, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, облікових, агентських, консигнаційних, управлінських, аудиторських, юридичних, туристських та інших.
	Міжнародне науково-технічне Співробітництво	- франчайзинг, ліцензійні та патентні угоди, ноухау; - технологічний обмін, тобто взаємопроникнення науково-технічних знань і виробничого досвіду як результату спільних досліджень, які виконуються різними країнами.

Продовження таблиці 1.5

	Орендні операції	- довгострокова оренда матеріально-технічних засобів; - кредитні угоди міжнародного фінансового лізингу.
	Виробнича кооперація	- надання ліцензій з оплатою продукцією, яка випускається по цих ліцензіях; - поставка виробничих ліній і заводів з оплатою продукцією, що виробляється на них; - спільне виробництво на основі спеціалізації; - спільне підприємство двох та більше іноземних партнерів.
	Міжнародні фінансові та кредитно розрахункові операції	- операції з цінними паперами; - кредитні та розрахункові операції між суб'єктами ЗЕД та іноземними суб'єктами господарської діяльності; - операції по придбанню, продажу, обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах та на міжбанківському валютному ринку.
	Реалізація проектів на компенсаційній основі	товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами ЗЕД та іноземними суб'єктами господарської діяльності.
	Маркетингово-інформаційна діяльність	організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі, за участю суб'єктів ЗЕД.
	Інноваційне співробітництво	Спільне створення науково-виробничих центрів, технопарків, технополісів, венчурних фірм.
	Інші види ЗЕД, не заборонені прямо і у виключній формі законами України.	

Примітка. Сформовано самостійно.

Вагома частка міжнародних розрахунків у сучасному світі здійснюється у валюті Сполучених Штатів. За статистикою, у американських доларах, здійснюється половина торгових операцій, тобто 4/5 операцій валютного ринку. Окрім того, 2/5 валютних запасів держав МВФ також виражені в цій валюті.



Найбільш розповсюдженими у практиці міжнародних угод є чотири форми розрахунків: відкритий рахунок, аванс, акредитив та інкасо [110, с.114-117]. В Україні рекомендовано до застосування дві останні форми.

**Відкритий рахунок** – це форма розрахунково-кредитних відносин між продавцем і покупцем, за якої продавець відвантажує товар покупцеві без попередньої оплати, а разом з товаром надсилає відповідні товарні документи, які покупець зобов'язаний оплатити у строки, обумовлені контрактом. Ця форма розрахунків посідає значне місце в міжнародних угодах і передбачає ведення учасниками (експортером та імпортером) великого обсягу роботи з обліку продажу. Особливістю операцій по відкритому рахунку є те, що всі дії, пов'язані як з рухом товаророзпорядчих документів, так і з контролем своєчасності платежів, покладаються на учасників угоди, передусім експортера, оскільки всі документи надходять до імпортера прямо, минаючи банк. Окрім цього, при розрахунках по відкритому рахунку рух товарів випереджає рух валютних коштів, що робить цю форму розрахунків найризикованішою для експортера, оскільки у нього немає ніяких гарантій, що покупець погасить свою заборгованість в обумовлений строк [110, с.114-117].

У табл. 1.6 нами сформовано основні переваги та недоліки застосування відкритого рахунку в практиці зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Таблиця 1.6

Переваги та недоліки вибору відкритого рахунку для розрахунків експортера та імпортера, умови його застосування

	Експортер	Імпортер
Переваги	1. Відносно швидке здійснення платежу (за певних умов двостороннього кредитування і заліку взаємних вимог, коли поставки товарів відбуваються одночасно з наступними розрахунками за відкритим рахунком)	1. Рух товарів випереджає рух грошей (відстрочка платежу). 2. Відсутність ризику щодо обсягу комплектації та термінів поставки товару. 3. Безвідсоткове кредитування товарної операції

Недоліки	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Відсутність надійної гарантії своєчасного платежу.</li> <li>2. Сповільнення оборотності капіталу.</li> <li>3. Періодичне виникнення необхідності банківського кредитування.</li> <li>4. Ризик неотримання коштів за відвантажений товар</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ризик щодо недопостачання, обсягу комплектації та термінів поставки товару (за умов, коли поставки товарів відбуваються одночасно з наступними розрахунками за відкритим рахунком)</li> </ol>
----------	--	---

Продовження таблиці 1.6

Умови	Регулярні поставки; високий ступінь довіри між партнерами; тривалі ділові відносини; імпортер – надійна фірма-покупець
-------	--

Примітка. Сформовано самостійно

**Авансові платежі** у практиці здійснення зовнішньоекономічної діяльності – це попередня оплата. Використовуючи дану форму розрахунків, постачальник – експортер може уникнути кредитного ризику, тому що грошова компенсація буде отримана ще до передачі права власності на товар. Найчастіше при авансових платежах використовуються електронні перекази і кредитні картки, що сприяє доступності експортерами запланованих грошових коштів в найкоротші терміни. Проте проведення попередньої оплати покупцями – імпортерами є найменш привабливим варіантом для них, оскільки вона створює проблеми з оборотністю грошових засобів. Іноземних покупців також не влаштовує і той факт, що товари не можуть бути відправлені доти, доки не проведена оплата. Таким чином, експортери, які наполягають на цьому способі оплати як єдиному способі ведення бізнесу, можуть втратити свої конкурентні позиції на міжнародному ринку, оскільки імпортер обирає постачальників-конкурентів, які пропонують більш привабливі умови оплати [110, с.114-117].

У табл. 1.7 нами сформовано основні переваги та недоліки застосування авансу в практиці зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Таблиця 1.7

Переваги та недоліки вибору авансу для розрахунків експортера та імпортера, умови його застосування

	Експортер	Імпортер
Переваги	<p>1. Можливість отримати аванс на загальну суму контракту (100%) або ж першочергова оплата частини вартості контракту (10–30%) до моменту постачання товарів чи послуг.</p> <p>2. Наявність вільних грошових коштів у обороті.</p>	<p>1. Підвищення іміджу та конкурентоспроможності підприємства на міжнародному ринку.</p> <p>2. Розширення партнерської бази.</p> <p>3. Можливість вживати додатковий захист, використовуючи банківські гарантії на повернення авансу та документарний або умовний переказ</p>

Продовження таблиці 1.7

	<p>3. Наявність права отриманий аванс використати на відшкодування збитків.</p> <p>4. Прискорення оборотності коштів підприємства.</p> <p>5. Відсутність необхідності банківського кредитування</p>	
Недоліки	<p>1. Ризик невиконання експортером договірних зобов'язань (недоставання товару або несвоечасність; неналежна якість чи специфікація, тощо)</p>	<p>1. Відволікання грошових коштів із обороту підприємства.</p> <p>2. Комплексний ризик імпортера: ризик того, що експортер не доставить товар або доставить несвоечасно і зовсім іншої якості чи специфікації.</p> <p>3. Порушення виконання зобов'язань експортера за контрактом (недотримання асортименту товару, умов пакування і транспортування тощо)</p>
Умови	<p>Недостатня поінформованість щодо платоспроможності імпортера; нестабільна економічна і політична ситуація в країні імпортера; поставка коштовного обладнання, продукції на замовлення, рідкісних дефіцитних товарів, а також товарів стратегічного призначення; тривалі терміни дії контракту.</p>	

Примітка. Сформовано самостійно

**Акредитив** за своєю природою являє собою угоду, відокремлену від договору купівлі-продажу або іншого контракту, на якому він може базуватися, і банки жодною мірою не пов'язані й не зобов'язані займатися такими контрактами, навіть якщо в акредитиві є яке-небудь посилання на такий контракт. Акредитив є однією з основних форм платежу, яка

найбільшою мірою гарантує продавцеві отримання оплати за товар і є найбільш надійним інструментом, який доступний для міжнародних трейдерів. Це своєрідне зобов'язання банку, що діє від імені покупця, провести оплату за товар експортеру, за умови, що терміни і умови, зазначені в акредитиві, були виконані, що підтверджується шляхом подання експортером всіх необхідних документів [110, с.114-117].

По суті, акредитив являє собою документ, виданий третьою стороною, яка гарантує оплату за товари або послуги, при цьому основна умова зі сторони продавця – повне забезпечення прийнятної умовам акредитива документації.

В операціях з акредитивами всі зацікавлені сторони мають справу з документами, а не з товарами, послугами або іншими видами виконання зобов'язань, з якими можуть бути пов'язані ці документи. У таких операціях, як правило, беруть участь три учасники: одержувач – особа або компанія, якій будуть виплачені кошти за акредитивом; покупець або замовник товарів чи послуг, тобто той, хто виставляє акредитив; банк-емітент – установа видачі акредитива. Акредитиви найчастіше використовуються саме під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Це пов'язано, перш за все, з характером і особливостями організації міжнародних відносин і такими факторами, як відстань, недооцінка конкурентоспроможності іноземного партнера, різниця в законодавчій базі кожної країни. Тобто, коли покупець знаходиться в одній країні, а продавець – в іншій, основна мета відкриття продавцем на свою користь акредитива – це забезпечення собі гарантії оплати товарів у встановлений термін. У міжнародній торгівлі акредитивні форми розрахунків регулюються Уніфікованими правилами і звичаями для документарних акредитивів та правилами Міжнародної торгової палати.

У табл. 1.8 нами сформовано основні переваги та недоліки застосування акредитива в практиці зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Таблиця 1. 8

Переваги та недоліки вибору акредитива для розрахунків експортера та імпортера, умови його застосування

	Експортер	Імпортер
Переваги	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Мінімальний ризик несплати товару імпортером (гарантія банку за умови безвідкличного зобов'язання).</li> <li>2. Швидка і зручна оплата банком.</li> <li>3. Ефективне фінансування (дисконтування) векселя акцептованого банком, за умови, що в країні існує ринок цих фінансових інструментів.</li> <li>4. Гнучкість відносно умов платежу.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Використання практично в усіх країнах. Підпорядкованість Уніфікованим правилам.</li> <li>2. Гнучкість щодо умов платежу.</li> </ol>

Продовження таблиці 1.8

	<ol style="list-style-type: none"> <li>5. Міжнародна правова надійність та банківська консультація.</li> <li>6. Використання практично в усіх країнах. Підпорядкованість Уніфікованим правилам.</li> <li>7. Підтверджений акредитив надає бенефіціару гарантію платежу з боку ще одного банку.</li> <li>8. Можливість використання як бази для зовнішньоторговельного кредитування експортера</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>3. Банківська консультація та перевірка (оплата відбувається лише після пред'явлення відповідних для акредитування документів, які підтверджують відвантаження товару; завдяки фінансовим термінам гарантується вчасне виконання відвантаження та терміну дії акредитива).</li> <li>4. Можливість отримати більш тривалий комерційний кредит, ніж при використанні інших форм розрахунків</li> </ol>
Недоліки	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Продавець може обмежити себе або свій ринок та може зазнавати труднощів з пошуком покупців, бо імпортер несе великі витрати і має значний обсяг роботи з документами.</li> <li>2. Зниження конкурентоспроможності.</li> <li>3. Робота банків здійснюється лише з документами, а не з товарами, тому на платежі не впливають характеристика і стан самих товарів, а платіж здійснюється тільки на основі наданих експортером документів.</li> <li>4. При покритому акредитиві відволікаються кошти експортера на весь період дії акредитива</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Імпортер несе великі витрати за акредитивом і має значний обсяг роботи з документами, що займає багато часу на оформлення.</li> <li>2. Покупець здійснює оплату, не маючи можливості попередньо перевірити якість товару.</li> <li>3. Обмеження отримання покупцем інших позик у банку-емітента</li> </ol>
Умови	<p>Перша угода; угоди на великі суми; угоди, пов'язані з кредитами на тривалі строки; угоди з імпортерами із країн, які перебувають у важкому економічному становищі, відомих низькою культурою оплати та нестабільністю політико-економічної ситуації; кредитоспроможність покупця викликає сумнів; угода пов'язана з комерційними кредитами на тривалі строки; наявність валютних та інших обмежень в країні імпортера; товари виготовляються за спеціальним замовленням і тому їх реалізація іншому покупцю неможлива; угоди з резидентами з країн, які потребують оформлення платежів виключно через</p>	

«Інкасо» означає операції, здійснювані банками на підставі одержаних інструкцій, з фінансовими та комерційними документами. Це банківська операція, за допомогою якої банк (установа) одержує кошти від платника, що призначені для виплати за чеком чекодержателю.

За своєю суттю, це торгова угода, за якою експортер дає доручення своєму банку отримати оплату за поставлені товари чи послуги від імпортера, за умови, що банк експортера має відправити відповідні супроводжуючі документи в банк імпортера разом з інструкціями по оплаті. Інкасо так і називається саме тому, що експортер отримує платіж від імпортера в обмін на відвантажувальні інкасовані документи [110, с. 114-117].

Основною характеристикою документарного інкасо є те, що це найпростіша і найдешевша форма розрахунків, яка, водночас, є дуже ризикованою для експортерів, оскільки вони не мають можливості достовірної перевірки імпортера, і рекомендуються тільки в ситуаціях, коли експортер та імпортер мають давні торгові відносини.

У табл. 1.9 нами сформовано основні переваги та недоліки застосування інкасо в практиці зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Таблиця 1.9

Переваги та недоліки вибору інкасо для розрахунків експортера та імпортера, умови його застосування

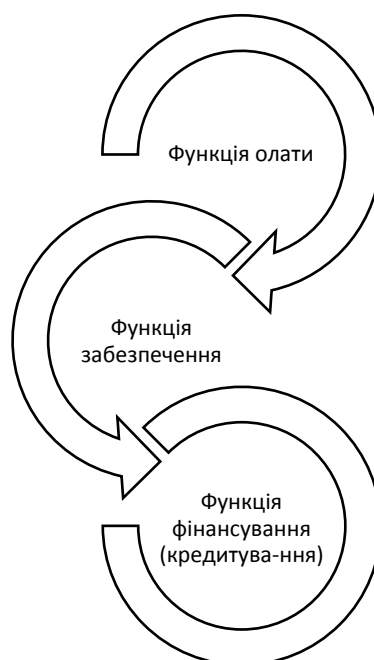
	Експортер	Імпортер
--	-----------	----------

<p style="text-align: center;">Переваги</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Зменшення ризику довгострокової передачі товару (банк захищає право експортера на товар до моменту оплати чи акцепту документів, отримання платежу гарантовано, як тільки імпортер прийме документи).</li> <li>2. Інкасо – менш тривалий та обтяжливий засіб досягнення домовленості, ніж акредитив, тому в експортера є можливість продати товар за нижчою ціною, збільшуючи свою конкурентоспроможність.</li> <li>3. Банк може запропонувати ефективний засіб оброблення документів, здійснення розрахунків і зв'язків.</li> <li>4. Експортер має можливість одержати кошти від банку під акцепт або за урядовою програмою підтримки експортера.</li> <li>5. Підпорядкованість Уніфікованим правилам.</li> <li>6. Документи не переходять у розпорядження імпортера до здійснення ним платежу чи акцепту тратти</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Не відбувається відволікання грошових коштів з активного обігу.</li> <li>2. Він реалізує платіж (акцептує тратту) і майже одночасно з цим отримує відвантажений товар у своє повне розпорядження.</li> <li>3. Можливість інспектування товару при отриманні попередньої згоди експортера</li> </ol>
---	--	---

Недоліки	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Витрати по інкасо повністю несе експортер.</li> <li>2. Тривале проходження та період оплати (акцепту) документів через банки.</li> <li>3. Експортер зобов'язаний здійснювати виробництво та транспортування товару авансом.</li> <li>4. Ймовірність ризику змін у фінансовому становищі покупця (існує ризик того, що до моменту отримання документів банком імпортера покупець виявиться неплатоспроможним)</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Імпортер може розпоряджатися товаром тільки після інкасування документів.</li> <li>2. Імпортер здійснює платіж або акцепт, не маючи можливості раніше перевірити якість товару.</li> <li>3. Документи передаються через банк, тому імпортер не зможе отримати їх у своє повне розпорядження до платежу чи акцепту тратти.</li> <li>4. Нанесення шкоди репутації у випадку не платежу або відмови від акцепту</li> </ol>
Умови	<p>Наявність стабільних відносин між контрагентами; готовність та спроможність імпортера здійснити платіж не викликає ніякого сумніву; стабільність політичних, економічних та правових умов у країні імпортера; міжнародному платіжному обігу країни імпортера не заважають чи не загрожують валютний контроль та валютні обмеження; товар, що постачається, не виготовляється в одиничному екземплярі; інкасо використовується на принципах взаємності</p>	

Примітка. Сформовано самостійно

Функції міжнародних розрахунків наведено на рис. 1.7.



Примітка. Сформовано самостійно

Рис. 1.7 Функції міжнародних розрахунків



Функція оплати. Існує безліч простих способів здійснення імпортером платежу, а саме: банківська тратта або електронний банківський переказ, але в рамках міжнародної угоди використання лише цих способів оплати створили б можливий ризик як для експортера, так і для імпортера (в залежності від того, здійснювався б платіж до або після отримання товарів ).

Функція забезпечення. Суть функції полягає у тому, що документарні акредитиви забезпечують гарантію для кожної із сторін, що беруть участь в угоді. Експортеру гарантують оплату, за умови, що документи товаророзпорядчого характеру в порядку. Імпортер є захищений від необхідності платити, якщо постачання не відбудеться, а також може мати гарантію у тому, що поставлені товари будуть в належній якості.

На відміну від акцепту або ж оплати імпортером (чи його банком) тратти чи переказного векселя експортера банківські чеки у міжнародній торгівлі не прийняті. Переказні векселі чи тратти виступають звичайними механізмами оплати, та при використанні тільки їх мають назву чистого векселя (clean bills). Але комерсанти забезпечують собі додатковий захист, й вимагають прикладення додаткових документів до векселів. Такий пакет документів потім проходить обробку банками тому й носить назву документований вексель (documentary bills).

Функція фінансування (кредитування). Різниця між функцією оплати полягає у необхідності надання кредиту експортеру або імпортеру. Експортери можуть використовувати акредитиви у якості інструментів фінансування для експортних операцій, зокрема, використовуючи компенсаційні (back-to-back) акредитиви або перекладні (transferable) [29. С.71-75].

### **1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності.**

На міжнародну діяльність нашої країни впливає ряд різних чинників. Серед них виділяють:

- торговельні особливості;
- відмінності в діяльності експортерів й імпортерів товарів;
- відсутність належних зв'язків між виробниками експортних товарів і посередниками;
- національні й регіональні інтереси у питаннях зовнішньої торгівлі;
- відмінності між українськими й світовими підходами до організації та функціонування зовнішнього ринку.

Ці та інші фактори визначають зміст міжнародної діяльності, політику зовнішньої торгівлі та специфіку здійснюваних розрахунків.

Зовнішня торгівля – це основа для проведення міжнародних розрахунків, оскільки в ній виявляється відносно відокремлена форма руху вартостей в міжнародному обороті через розбіжності у часі реалізації, виробництва чи в оплаті товарів, а також через територіальну розрізненість ринків збуту [71, с.222].

За статтею 344 Господарського кодексу [23]: «міжнародні розрахункові операції проводяться за грошовими вимогами та зобов'язаннями, які виникають при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності між суб'єктами господарювання, державами, іншими юридичними особами або ж громадянами, що перебувають на території різних країн».

У свою чергу на стан міжнародних розрахунків впливає цілий комплекс чинників, до яких належать (рис. 1.8):

- політичні та економічні відносини між країнами;
- позиція країни на товарних та грошових ринках;
- ступінь використання та ефективність державних заходів щодо зовнішньоекономічного регулювання;
- валютне законодавство;
- міжнародні торговельні правила та звичаї;
- регулювання міждержавних товарних потоків, послуг і капіталів;
- різниця в темпах інфляції в окремих країнах;
- стан платіжних балансів;
- банківська практика;
- умови зовнішньоторговельних контрактів і кредитних угод;
- конвертованість валют.

Примітка. Сформовано самостійно.

Рис. 1.8 Чинники, що впливають на стан міжнародних розрахунків

В основному правове регулювання міжнародних розрахунків здійснюється за допомогою національного законодавства. Значне місце у системі регулювання міжнародних розрахунків займають банківські правила й міжнародні звичаї, що поступово набувають уніфікованого характеру та видаються Міжнародною торгівельною палатою. Введення в дію згаданих правил та звичаїв носить нерідко рекомендаційний характер та залишається на розсуд домовлених сторін [72, с.66-69].

Міжнародна торгівельна палата (МТП) (англ. International Chamber of Commerce (ICC) – це світова організація бізнесу, що має на меті підтримку та розвиток міжнародної торгівлі та глобалізації. Понад 6,5 млн. компаній, бізнес-асоціацій й торгово-промислових палат світу є членами МТП. Міжнародна торгівельна палата об’єднує зацікавлені у розвитку економічних та фінансових зв’язків національні федерації підприємців, ділові кола та господарюючих суб’єктів понад 100 країн світу.

З ініціативи Великобританії, Бельгії, США, Італії та Франції в 1920 році була створена Міжнародна торгова палата (МТП), як міжнародна економічна організація приватних підприємців. Метою організації є проведення неофіційної кодифікації правил та звичаїв, що використовуються у міжнародній практиці. До її складу, на сьогодні, входять десятки тисяч компаній, федерацій, промислових і торгових асоціацій та торгових палат країн світу. Найважливішими документами, що були створені Міжнародною торговою палатою, стали Міжнародні правила уніфікованого тлумачення торговельних термінів (ІНКОТЕРМС).

Правила ІНКОТЕРМС регулюють обов'язки сторін договору із поставки чи передачі товару відповідно до договорів купівлі-продажу, також розподіл ризику між сторонами договору. До того ж, вони пов'язані із обов'язком очистити товар для експорту або ж імпорту, обов'язком покупця прийняти поставку, упакування товару й також надати підтвердження того, що відповідні зобов'язання були виконані належним чином. Дані правила не регулюють питання, на рахунок переходу права власності на товар, права розпорядження товаром тощо [30, с. 132].

Держава регулює зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів господарювання з метою запобігання неузгодженості та хаосу в цій сфері та з метою підтримки розвитку національного товаровиробника. Під регулювання потрапляють експортні, імпортні, валютні та інші операції.

Необхідною умовою перетинання митного кордону України під час експорт продукції є виконання митних формальностей, порядок здійснення яких регулює Митний Кодекс України [65].

Регулювання зовнішньої торгівлі здійснюється, за допомогою економічних й технічних заходів оперативного регулювання, які можна умовно поділити на:

– тарифні – ґрунтуються на використанні затвердженого Законом України «Про Митний тариф України» (№ 674-IX від 04.06.2020 р.) [93] Митного тарифу України, у тому числі й особливих видів мита, що

передбаченні Законами України «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» (№ 331-XIV від 16.10.2020 р.) [90], та «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» (№330-XIV, від 13.02.2020 р.) [89], й «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» ( № 332-XIV від 13.02.2020 р.) [88];

– нетарифні – це автоматичне або неавтоматичне ліцензування, субсидування, тарифні квоти, національні та міждержавні технічні регламенти, стандарти чи процедури підтвердження відповідності, режим попередніх імпорتنих депозитів, повне чи часткове ембарго, обмеження строків розрахунків за зовнішньоекономічними операціями у іноземній валюті тощо.

По-суті тарифні методи є економічними та діють через ринковий механізм. Ці методи спрямовані на підтримку вітчизняного виробника товарів шляхом запровадження механізмів подорожчання імпорту, здешевлення експорту та впливають на фінансові результати діяльності іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів міжнародної діяльності України.

Нетарифне регулювання, у свою чергу, виступає як комплекс заходів заборono-обмежувального характеру, які прямо чи опосередковано обмежують імпорт іноземних товарів (послуг) на внутрішній ринок країни або його забороняють [100, с. 46-53].

Регулювання зовнішньоекономічної діяльності – це форма впливу держави на суспільні відносини суб'єктів ЗЕД, здійснювана за допомогою правових норм.

Можна визначити основні напрями здійснення регулювання і контролю ЗЕД в Україні та об'єднати їх в такі групи нормативних документів, що регламентують [107, с. 35-40]:

- принципи здійснення ЗЕД в Україні;
- порядок здійснення валютних операцій і валютний контроль;
- організацію митного контролю;

– оподаткування і облік експортних операцій.

Здійснення міжнародних розрахункових операцій в Україні регулюється рядом нормативно-правових актів, що наведені на рис. 1.9.



Примітка. Сформовано самостійно.

Рис. 1.9 Нормативно-правові акти, які регулюють міжнародні розрахункові операції в Україні

Основними документами у міжнародних розрахункових операціях виступають [119, с.115-117] :

1. Зовнішньоекономічний договір (контракт) – це матеріально оформлена угода двох чи більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності й їхніх іноземних контрагентів й спрямована на встановлення, зміну або ж припинення їх взаємних прав і обов'язків в зовнішньоекономічній діяльності;

2. Рахунок-проформа – це комерційний документ, що містить відомості про ціну товару, але не виступає як документ для здійснення розрахунків за товар (готова продукція, бартер, ордерні поставки, консигнація, виставки, давальницька сировина, ярмарки);

3. Рахунок-фактура (інвойс) – документ, що супроводжує переміщення товарів через митні кордони країн, вказує їх вартість й дозволяє

ідентифікувати їх. Даний документ виступає як основа для визначення митної вартості товару й взаєморозрахунків контрагентів.

4. Митні документи (вантажно-митна декларація - ВМД);

5. Дозволи й сертифікати уповноважених органів (сертифікати якості, ветеринарні сертифікати, фітосанітарні сертифікати, індивідуальні ліцензії тощо);

6. Транспортні документи: подорожній лист, міжнародна автомобільна накладна (CMR), авіаційна вантажна накладна (air waybill), залізнична накладна, карнет, коносамент, ТІР або книжка МДП (Carnet-TIR).

Основним документом, що регламентує здійснення зовнішньоекономічної діяльності в Україні, є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.91 №956-ХІІ [92]. Даний нормативний акт визначає основні терміни стосовно ЗЕД, суб'єкти, види й принципи здійснення зовнішньоекономічних операцій, цілі та методи державного регулювання ЗЕД, і органи, що здійснюють державний контроль за операціями у сфері міжнародних зв'язків, та їх функції. Крім того, встановлено відповідальність за порушення законодавства.

Істотно важливим та фундаментальним за своїм значенням законодавчим органом, що регламентує порядок укладення міждержавних документів у сфері торговельно-економічного співробітництва є Закон України «Про міжнародні договори України» від 02.01.2020 р. № 1906-ІV [94].

Положення Закону визначають загальний порядок укладення та виконання міжнародних договорів незалежно від їх характеру. Зазначений Закон є правовою основою укладення Україною міжнародних економічних договорів.

Закон України «Про валюту і валютні операції» №2473-VIII від 21.06.2018 р. [86] дає визначення загальних положень та принципів розрахунків, застосованих в ЗЕД. Основний принцип закону: «дозволено все, що прямо не заборонено законом», тобто Закон передбачає можливість

здійснення будь-яких валютних операцій, що не заборонені чинним українським законодавством.

Ще одним із важливих засобів державного регулювання є валютне регулювання й валютний контроль, механізм якого на національному рівні, інституційні структури та принципи встановлюють законодавчі акти кожної країни. Постановою правління Національного банку України від 03.01.2019 р. №13 затверджено «Положення про валютний нагляд» [79]. Постановою визначено, що Національний банк та уповноважені установи здійснюють валютний нагляд в Україні з метою встановлення відповідності здійснюваних валютних операцій валютному законодавству України, враховуючи ризик-орієнтований підхід. При цьому Національний банк організовує валютний нагляд за уповноваженими установами шляхом проведення виїзних й невиїзних перевірок уповноважених установ, їхніх структурних підрозділів й застосування до них заходів впливу, які відповідають порушенням, у разі виявлення порушень валютного законодавства.

НП(С)БО 15 «Дохід» визначає критерії визнання доходу від продажу залежно від того, що було реалізовано: товари, роботи, послуги чи дохід, що отримано внаслідок використання активів підприємства іншими особами. Також стандарт визначає конкретні умови кожної господарської операції, що призводить до виникнення доходу. Зважаючи на це дата відображення доходу від продажу не може збігатися із датою відвантаження продукції, товарів, бо ж підписання документів про виконання робіт й послуг [13, с. 425].

Указ Президента України від 10.01.2000 р. №475/94 «Про заходи щодо запобігання експорту товарів походженням з України за цінами, що можуть розглядатися як демпінгові, та врегулювання торговельних спорів» використовується для запобігання демпінгу [91].

В широкому розумінні демпінг – це продаж товарів за цінами, що є нижчими від контрактних на міжнародних товарних ринках, умовою якого є



низький рівень ціни, що не зумовлюється відповідним рівнем витрат на виробництво даного товару.

Ще одним, не менш важливим нормативним документом для регулювання обліку зовнішньоекономічної діяльності є МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» (№ 929\_022, із поточною редакцією від 01.01.2012 р.) [66] застосовується до обліку операцій та залишків іноземної валюти, за винятком операцій із цими похідними інструментами, що підпадають під дію Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) 9 «Фінансові інструменти»; у випадку передачі результатів і фінансового стану суб'єкта господарювання до валюти представлення; у випадку передачі результатів та фінансового стану іноземних суб'єктів, які включені до фінансової звітності суб'єкта господарювання шляхом консолідації, пропорційної консолідації або методу капіталу.

Класичним інструментом регулювання є економічні методи – система організаційно-правових мір із використанням оподаткування. Порядок оподаткування залежить від виду експортної операції, ліквідності експортного товару. В податковому обліку операції, здійснені в іноземній валюті, відносять до операцій особливого виду, що відрізняє їх від інших операцій. Оподаткування операцій в іноземній валюті регулюються Податковим кодексом України [68, с. 286].

Регулювання укладання договору, щодо купівлі-продажу, а також права й обов'язки продавця та покупця, які виникають внаслідок такої угоди, є уніфікованими в Конвенції ООН про договори міжнародної купівлі-продажу товарів. Згідно Конвенції ООН, контракти на постачання товарів, які підлягають виготовленню, вважаються договорами купівлі-продажу, якщо сторона, що замовляє товари, зобов'язана розмістити значну частину матеріалів, необхідних для виробництва таких товарів. Дана Конвенція регулює умови доставки товарів і передачу документів, зобов'язань сторін міжнародного договору, відповідності товарів й прав третіх осіб, відповідальності сторін за невиконання умов договору та інші умови.

Таким чином, нормативно-правова база зовнішньоекономічної діяльності України є першочерговою складовою, що формує та укладає засади державного регулювання, яке, в свою чергу, імплементувавши ознаки рівноправності, гуманності та вільної конкуренції, що є невід'ємною частиною сучасної світогосподарської конфігурації міжнародної торгівлі, дає змогу Україні, як державі з ринковою економікою, бути рівноправним гравцем на міжнародній арені та відкриває шляхи до інтенсивної інтеграції держави до сучасних світогосподарських процесів.

## Висновки до розділу I

1. Дослідження економічної сутності міжнародної діяльності дало змогу встановити, що вона напряму залежить від існуючих (природних, демографічних, географічних, тощо) й набутих (технологічних, виробничих) факторів, а також національних, соціальних, етнічних, політичних та етико-правових умов. Вищенаведені фактори міжнародної економічної діяльності визначають її основні форми: міжнародний бізнес, торговельна, фінансова та інвестиційна діяльність.

2. Встановлено, що виникнення міжнародних розрахунків пов'язане з розвитком та поглибленням процесу інтернаціоналізації товарного виробництва, під час здійснення якого відбувається відносна відособленість руху грошей в міжнародному обороті шляхом неспівпадання періоду виробництва та безпосередньої реалізації товарів, віддаленості ринків збуту, тощо.

3. У кваліфікаційній роботі доведено, що міжнародні розрахунки – це операції, що супроводжують фінансові зобов'язання за контрактами між підприємствами та компаніями, фізичними особами різних держав. Найбільш розповсюдженими у практиці міжнародних угод є такі форми розрахунків: відкритий рахунок, аванс, акредитив та інкасо. В Україні рекомендовано до застосування дві останні форми.

4. Правове регулювання міжнародних розрахунків здійснюється за допомогою національного законодавства. Значне місце у системі регулювання міжнародних розрахунків займають банківські правила й міжнародні звичаї, що поступово набувають уніфікованого характеру та видаються Міжнародною торгівельною палатою. Введення в дію згаданих правил та звичаїв носить нерідко рекомендаційний характер та залишається на розсуд домовлених сторін.

## РОЗДІЛ II. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ У МІЖНАРОДНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

### 2.1 Облік розрахунків при здійсненні експортних операцій

У сучасних умовах господарювання зовнішньоекономічна діяльність є найважливішим елементом розвитку господарської діяльності підприємств та організацій України. Головним завданням підприємств-експортерів є вміння успішно господарювати в конкурентному середовищі, пристосування до нових торговельних стратегій. Рівень успішності виконання цього завдання визначається ефективністю здійснення експортних операцій через відповідні показники економічної діяльності, тому своєчасну, достовірну й об'єктивну інформацію про експортні операції надає система бухгалтерського обліку на тому чи іншому підприємстві.

Історія товариства з обмеженою відповідальністю «Стандарт-Парк» бере свій початок, з 2000 року. Саме тоді, під час поїздок за кордон, залишались одні і ті ж запитання: як досягається чистота та охайність територій!? Куди зникають бруд й сльота, що стали невід'ємною частиною наших пейзажів? Де саме ховаються співробітники комунальних служб у забруднених спецівках? Чому немає необхідності кожного дня мити машину й чому взуття залишається чистим за будь-яких погодних умовах? Відкинувши версії щодо відмінності в правових та політичних системах з іншими країнами й зосередившись на фактах, що знаходилися, в буквальному сенсі слова, під ногами, почалась цікава й напружена робота зі створення потужної міжнародної компанії. А саме:

- **2000 рік** – заснування компанії «Стандартпарк»;
- **2001 рік** – початок виробництва систем зливного водовідведення в Україні та реєстрація торгової марки й товарного знаку «STANDARTPARK»;
- **2002 рік** – розробка й освоєння технології виробництва каналів з адаптованих пластмас, придатних для використання тільки в умовах низьких температур та високих навантажень; - перші із вітчизняних виробників

сплавів, що застосували високоякісний чавун для виробництва решіток для каналів;

- **2003 рік** – відкриття нового цеху з виробництва полімер-бетонних каналів;

- **2004 рік** – освоєння виробництва газонних решіток в Україні;

- **2005 рік** – розроблено й впроваджено у виробництво канали посиленої серії для встановлення у зонах з навантаженням до 90 тонн, що застосовуються при будівництві транспортних терміналів, аеропортів, тощо;

- **2006 рік** – сертифікація виробництва систем поверхневого водовідводу; - освоєння виробництва нових пластмасових каналів DN200 H80, дощоприймачів, аксесуарів;

- **2007 рік** – відкрито новий завод із виробництва бетонних каналів на 2-х лініях вібро-пресування із автоматичною лінією приготування бетонної суміші: американської компанії «TESLAN» й німецької «HESS»;

- **2008 рік** – розпочинається власне серійне виробництво систем внутрішнього водовідводу із нержавіючої сталі під маркою «INOXPARK»;

- **2009 рік** – налагодження виробництва нових пластмасових каналів посиленої серії DN300 й бетонних каналів посиленої серії DN500;

- **2010 рік** – делегація ТОВ «Стандарт-Парк» прийняла участь в найбільшому будівельному форумі США International Show 2010, що проходив у Лас Вегасі в січні 2010 року;

- **2015 рік** – відкриття офісів у Румунії та Польщі.

Сьогодні однією із особливостей діяльності ТОВ «Стандарт-Парк» є забезпечення виробництва на умовах використання давальницької сировини, якою виступає поліпропілен. Виробничий відділ здійснює контроль за процесом доставки сировини, необхідного устаткування і обладнання до комісіонера та транспортування готових виробів на власні склади зберігання продукції.

Перелік продукції та послуг, які надає підприємство дуже широкий. В таблиці 2.1. згруповано товарні категорії та продукцію підприємства в розрізі видів діяльності

Таблиця 2.1.

Перелік продукції ТОВ «Стандарт-Парк» за категоріями

Товарна категорія	Перелік продукції
1	2
1. Поверхнєве водовідведення	<ul style="list-style-type: none"> <li>• лінійне водовідведення;</li> <li>• точкове водовідведення.</li> </ul>
2. Системи очищення стічних вод Rainpark:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• сепаратори нафтопродуктів;</li> <li>• сепаратори жирів;</li> <li>• каналізаційні насосні станції;</li> <li>• резервуари;</li> <li>• септики;</li> <li>• тощо.</li> </ul>
3. Підземні інженерні комунікації:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• дренажні труби;</li> <li>• дренажні блоки і тунелі;</li> <li>• ревізійні колодязі;</li> <li>• тощо.</li> </ul>
4. Люки:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• пластикові;</li> <li>• полімерпіщані;</li> <li>• чавунні.</li> </ul>
5. Матеріали для благоустрою:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• садові бордюри;</li> <li>• газонні решітки;</li> <li>• дорожні камені.</li> </ul>
6. Геоматеріали:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• георешітки;</li> <li>• геотекстиль;</li> <li>• геомати протиерозійні;</li> <li>• геомембрани.</li> </ul>
7. Системи захисту від бруду:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• сталеві решітки;</li> <li>• піддони та опорні конструкції;</li> <li>• модульні покриття;</li> <li>• накладки на сходи;</li> <li>• брудозахисні килими;</li> <li>• рулонні покриття;</li> <li>• брудозахисні та антиковзкові покриття.</li> </ul>

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Діяльність підприємства залежить від сезонних змін, оскільки продукція безпосередньо пов'язана з облаштуванням прибудинкових територій, а відповідно залежить від погодних та кліматичних умов. Сезон розпочинається в травні і закінчується в жовтні. Це дає можливість в зимовий період забезпечити необхідні складські запаси продукції та підготуватись до сезону. Реалізація товарів відбувається і в холодну пору року, проте в значно менших обсягах.

Основні ринки збуту ТОВ «Стандарт-Парк» розташовані на території України в межах Івано-Франківської, Рівненської, Львівської, Київської, Дніпропетровської, Вінницької та Одеської областей. Збут здійснюється через торгову мережу компанії, шляхом розміщення товарів на полицях будівельних супермаркетів, а також безпосередньо через зв'язок з клієнтами, якими виступають як приватний, так і промисловий сектор.

Окрім реалізації продукції на внутрішній ринок, ТОВ «Стандарт-Парк» експортує товари до Польщі, Молдови, Іспанії, Румунії, США та Канади.

Перелік основних вітчизняних покупців з якими найбільше співпрацює ТОВ «Стандарт-Парк» наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2.

#### Основні клієнти ТОВ «Стандарт-Парк»

№ з/п	Назва організації	Вид реалізованої продукції за торговими групами	Кількість укладених договорів
1	ТОВ «Епіцентр»	Матеріали для благоустрою, системи поверхневого водовідведення	2
2	ПАТ «Нова лінія»	Матеріали для благоустрою, системи поверхневого водовідведення	2
3	ТОВ «Бетоніка»	Матеріали для благоустрою, люки	2
4	ТОВ «Стандартпарк Україна»	Матеріали для благоустрою, люки, системи поверхневого водовідведення, люки, маркетингові матеріали	3
5	ТОВ «Леруа Мерлен»	Люки, матеріали для благоустрою території	1

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Експорт – це вивіз з митної території України за кордон товарів та послуг без зобов'язання їх зворотного повернення. Факт здійснення експорту фіксується у момент перетину товаром митного кордону або ж надання послуг. Також, до експорту відносять вивіз товарів для переробки у іншій країні, перевезення товарів транзитом перетинаючи іншу країну, вивіз привезених із іншої країни товарів для їхнього продажу у третій країні (реекспорт).

Документування експортних операцій відіграє важливу роль у діяльності компанії, забезпечує контроль за збереженням її майна. Документи мають юридичне значення як письмове підтвердження здійснення господарських операцій та використовуються для аналізу господарської діяльності, фінансового контролю та документального аудиту [34, с. 29-31].

Таким чином, документування є способом оформлення господарських операцій відповідними документами, призначеними для первинного моніторингу господарських операцій (обов'язкова умова відображення їх в обліку).

Основним нормативно-правовим актом, який регламентує діяльність підприємств при переміщенні вантажів через митний кордон України, є Митний кодекс України [65]. Первинним документом, що фіксує господарську операцію із взяття підприємством зобов'язання у сумі нарахованих митних платежів, є електронна митна декларація за умови наявності обов'язкових реквізитів. Електронне декларування здійснюється за допомогою електронної митної декларації, засвідченої електронним цифровим підписом, й інших електронних документів або їхніх реквізитів у встановлених законом випадках. Митна декларація й інші документи, що призначені для подання митним органам передбачені Митним кодексом, оформлені на паперовому носії й у вигляді електронних документів, мають однакову юридичну силу.

Укладання договорів купівлі-продажу товарів (робіт, послуг) й товарообмінних договорів поміж українськими та іноземними суб'єктами



підприємницької діяльності здійснюється незалежно від форм власності й видів діяльності [3, с. 392-394]. Зовнішньоекономічний договір (контракт) – матеріально оформлена угода двох або ж більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їхніх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав й обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності.

Відповідно до Закону України «Про валюту і валютні операції» №2473 VIII від 21.06.2018 р. [86], виручка резидентів у іноземній валюті в результаті здійснення експорту товарів підлягає зарахуванню на валютні рахунки в банках, у строки, вказані в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів із дати митного оформлення (вантажної митної декларації, іншого документа, що засвідчує виконання робіт або ж надання послуг).

Порядок обліку розрахунків за експортними операціями суб'єктів міжнародної діяльності регламентує НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів» [77] й МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [66] (для підприємств, які подають звітність за міжнародними стандартами обліку).

При відображенні у бухгалтерському обліку експортних операцій підприємства керуються нормами НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Відповідно до пункту 5 НП(С)БО 21, «операції в іноземній валюті при первісному визнанні відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми у іноземній валюті з застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції». При цьому під датою здійснення операції розуміють дату визнання активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів й витрат.

МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» застосовують [66]:

– для обліку операцій й залишків в іноземних валютах, за винятком операцій із тими похідними інструментами й залишків за ними, на які поширюється сфера застосування Міжнародного стандарту фінансової звітності (МСФЗ) 9 «Фінансові інструменти»;

- у разі переведення результатів та фінансового стану суб'єкта господарювання у валюту подання;
- у разі переведення результатів й фінансового стану закордонних господарських одиниць, які входять до фінансової звітності суб'єкта господарювання шляхом консолідації, пропорційної консолідації або ж методом участі в капіталі.

Для обліку експортних розрахунків після переходу права власності від продавця до покупця у бухгалтерському обліку дохід від реалізації продукції, робіт, послуг відображають за дебетом рахунку 362 «Розрахунки іноземними покупцями» й кредитом рахунку 70 «Доходи від реалізації». Враховуючи те, що сума доходу перераховується в національну валюту із застосуванням курсу НБУ на дату його визнання.

Витрати, що були понесені за рахунок експортних операцій списуються за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» й кредитом рахунку 28 «Товари» або ж 26 «Готова продукція».

Дебіторська заборгованість, яка відображається на рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями», є монетарною статтею балансу й за нею розраховують курсові різниці на дату проведення розрахунків й на дату балансу (відповідно датою балансу є кінець кварталу) [38, с. 35-38].

Курсові різниці ж у обліку відображаються на рахунках 714 «Дохід від операційної курсової різниці» або ж 945 «Витрати від операційної курсової різниці». Після отримання оплати за товари, роботи, послуги підприємства відображають в обліку погашення дебіторської заборгованості за курсом НБУ на початок дня з дати отримання коштів на рахунок експортера.

Облік експортних операцій залежить від порядку розрахунків за експортний товар нерезидентом, а саме чи буде це повна передоплата, чи часткова, чи після оплата. Причиною є така, що розрахунки відбуваються у іноземній валюті, а під час їхнього відображення у обліку потрібно застосувати відповідний курс НБУ та розрахувати курсові різниці (коли ж вони виникають).

Існують різні варіанти здійснення розрахунків за експортними операціями в залежності від того, котра подія відбулась першою [5, с. 330]:

1. варіант 1 – оплата товарів, які експортуються, відбулася до того, як вони були відвантажені (передоплата);

2. варіант 2 – оплата за товари надійшла після їх відвантаження (перша подія-відвантаження товару);

3. в практиці міжнародної діяльності можливий і варіант 3 – змішана форма розрахунків. Підприємство отримує часткову оплату за товари, після чого відвантажує всю партію, а частину оплати за ці товари, котрі залишилися, отримує після відвантаження. Або ж спочатку відвантажує частину партії товарів, отримує оплату за всю партію й лише після цього завершує виконання своїх договірних зобов'язань шляхом відвантаження частини товарів, які залишилися. Методика обліку таких операцій практично ідентична. До кожної із частин таких операцій «відвантаження частини товарів – оплата цієї частини» або ж «оплата частини товарів – відвантаження оплаченої частини» слід застосовувати загальні правила.

Розглянемо кожен із варіантів здійснення розрахунків на прикладі реальної експортної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк».

На поточний рахунок ТОВ «Стандарт-Парк» 26 квітня 2020 року надійшла передоплату люки вуличного використання на суму 3000 \$ (курс НБУ – 27,40 грн. за 1 \$). Товар відвантажено 12 травня 2020 року. Курс НБУ – 27,60 грн. за 1 \$. Митні платежі склали 1500 грн. Собівартість реалізованого товару – 64300 грн. Методика обліку зазначених операцій відображена в табл. 2.3.

За даними таблиці 2.3, видно, що за умови отримання авансу від покупця курсова різниця фактично не виникає, тому що кредиторська заборгованість, котра утворилася, не підлягає перерахунку, оскільки відноситься до немонетарних статей балансу.

Облік розрахунків за експортними операціями ТОВ «Стандарт-Парк»  
на умовах попередньої оплати

№	Дата операції	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, \$ / грн.
			Дебет	Кредит	
1.	26.04.2020	Отримано попередню оплату	312	681	<u>3000</u> 82200
2.	12.05.2020	Нараховано митні платежі	93	377	1500
3.		Перераховано митні платежі	377	311	1500
4.		Відвантажено товар покупцеві	362	702	<u>3000</u> 82200
5.		Списано собівартість відвантаженого товару	902	281	64300
6.		Проведено взаємозалік заборгованості	681	362	<u>3000</u> 82200

Примітка. Розроблено самостійно за даними ТОВ «Стандарт-Парк»

Найбільш поширеним варіантом здійснення розрахунків за експортними операціями є саме попередня оплата (аванс від покупця). Однак така схема розрахунків має ряд облікових нюансів пов'язаних із визнанням коштів у іноземній валюті:

1. відповідно до норм НП(С)БО 21 сума попередньої оплати у іноземній валюті, що була отримана від інших осіб в рахунок платежів за поставку готової продукції, товарів, робіт, послуг, інших активів, для відображення доходу звітного періоду перераховується в валюту звітності із використанням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу;

2. дохід перераховується в валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати отримання авансу, а визнається на дату відвантаження готової продукції, товарів, робіт, послуг, інших активів на експорт, але із використанням курсів валют на дату авансу.

3. одержання передоплати від іноземного покупця відображають за кредитом рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» й фіксують як кредиторська заборгованість [103, с.545].

Методика обліку експортних операцій та розрахунків ТОВ «Стандарт-Парк», за умови, що першою подією є відвантаження продукції, відображена в табл. 2.4. В якості облікової моделі розглянемо експорт сталевих решіток ТОВ «Стандарт-Парк», що призначені для застосування на вулицях, скверах, прибудинкових територіях до Німеччини на суму 3000 \$. За умовами контракту вартість товару буде оплачена після фактичної поставки товару. Митна декларація оформлена 26 червня 2020 р. Курс НБУ на момент оформлення митної декларації – 27,80 грн. за 1 \$. Сума сплаченого мита – 1500 грн. Курс НБУ на 30.06.2020 р. –27,60 грн. Оплата надійшла 02.07.2020 р. Курс НБУ на день оплати – 27,30 грн. за 1 \$. Собівартість реалізованої продукції становить 64500,0 грн.

Таблиця 2.4

Облік експортних операцій ТОВ «Стандарт-Парк»  
за умови наступної оплати

№	Дата операції	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, \$ / грн.
			Дебет	Кредит	
1.	26.06.2020	Відвантажено сталеві решітки на експорт	362	702	<u>3000</u> 83400
2.		Списано собівартість відвантаженого товару	902	281	64500
3.		Нараховано мито	93	377	1500
4.		Перераховано мито	377	311	1500
5.	30.06.2020	Відображено курсову різницю на кінець звітного періоду	362	714	600
6.	02.07.2020	Надійшла оплата на поточний рахунок	312	362	<u>3000</u> 81900
7.	02.07.2020	Відображено курсову різницю на момент оплати	362	714	2100

Примітка. Розроблено самостійно за даними ТОВ «Стандарт-Парк»

Змішана форма розрахунків передбачає такі варіанти визнання доходу:

1. у випадку отримання частинами авансових платежів від покупця у іноземній валюті й відвантаження немонетарних активів так само частинами дохід від реалізації визнаватиметься за сумою авансових платежів з використанням валютних курсів, що базуються на послідовності одержання авансових платежів.

2. якщо ж сума авансу отримана частково, а ціна експортованих товарів перевищила суму авансу, розмір такого перевищення визначається з використанням валютного курсу на дату визнання доходу [29, с. 36].

Методика обліку розрахунків ТОВ «Стандарт-Парк» за експортними операціями за умови часткової оплати відображена в табл. 2.5. В якості облікової моделі розглянемо наступні експортні операції ТОВ «Стандарт-Парк». Підприємство 12 березня 2020 року одержало аванс у якості передоплати на суму 4000 \$. Курс НБУ на дату одержання авансу становив 26,80 грн. за 1 \$. Товар відвантажено 15 квітня 2020 року на суму 15000 \$. Курс НБУ 27,30 грн. за 1 \$. На митниці сплачено мито на суму 3500 грн. 29 квітня 2020 року підприємством одержано решту суми від покупця. Курс НБУ – 27,50 грн. за 1 \$. Собівартість реалізованих товарів – 326000 грн.

Таблиця 2.5

Облік розрахунків за експортними операціями ТОВ  
«Стандарт-Парк» за умови часткової оплати

№	Дата операції	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, \$ / грн.
			Дебет	Кредит	
1.	12.03.2020	Отримано часткову оплату за товар	312	681	<u>4000</u> 107200
2.	15.04.2020	Відвантажено товар покупцю	362	702	<u>15000</u> 409500
3.	15.04.2020	Списано собівартість реалізованих товарів	902	28	326000
4.	15.04.2020	Нараховано мито	93	377	3500
5.	15.04.2020	Сплачено мито	377	311	3500

## Продовження таблиці 2.5

6.	15.04.2020	Відображено взаємозалік заборгованостей	681	362	<u>4000</u> 107200
7.	29.04.2020	Отримано оплату за товар	312	362	<u>11000</u> 302500
8.	29.04.2020	Відображена курсова різниця на дату проведення розрахунків	362	714	200

Примітка. Розроблено самостійно за даними ТОВ «Стандарт-Парк»

Основними проблемами обліку розрахунків за експортними операціями, на вирішення яких варто сконцентрувати увагу підприємствам, що займаються міжнародною діяльністю, виступають [116, с. 21-24]:

- неможливість забезпечити відповідний рівень інформації про стан дебіторської заборгованості іноземних покупців та замовників;
- помилки при відображенні доходів та фінансових результатів підприємств-експортерів через відсутність чіткого порядку обліку курсових різниць та визнання доходів й витрат;
- недосконалість порядку формування правдивої інформації про господарські операції, що пов'язані з експортом товарів, для забезпечення можливості прийняття ефективних управлінських рішень;
- неможливість забезпечити відповідний рівень інформації про стан дебіторської заборгованості іноземних покупців та замовників.

## 2.2 Облік розрахунків за операціями з імпорту

Основними напрямками діяльності торгово-інжинірингової компанії ТОВ «Стандарт-Парк» є збір, очищення та відведення води, інженерне облаштування та благоустрій території. Компанія здійснюючи міжнародну діяльність є не лише експортером власної продукції, товарів та послуг, а й

імпортером сировини та матеріалів з інших країн, таких як Білорусь, Польща, Німеччина, Росія. Підприємство найчастіше закуповує такі види матеріалів:

- оцинковані та нержавіючі листи;
- поліпропілен;
- арматури, гвинти, гайки, пакувальні матеріали;
- послуги надані сторонніми організаціями.

Основні постачальники ТОВ «Стандарт-Парк», розташовані на митній території України. У табл. 2.6 наведена інформація про вітчизняних постачальників підприємства.

Таблиця 2.6.

Основні вітчизняні постачальники ТОВ «Стандарт-Парк»

№ з/п	Найменування постачальника	Вид продукції, послуг
1	ТОВ «Метінвест»	Арматура, металеві кутики, труби
2	ТОВ «Модерн ПАК»	Гофроящики, стрейч-плівка
3	ТОВ «Геопром»	Георештіка
4	ТОВ «Сиданіт»	Послуги з переробки
5	ТОВ «Р-Транс»	Транспортні послуги

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Згідно із положеннями Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» імпорт (імпорт товарів) – це купівля (включаючи оплату у негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарювання товарів із ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами й організаціями України, розташованими поза її межами [92].

Відповідно до Митного кодексу України імпорт (випуск для вільного обігу) є митним режимом, за котрим іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законодавством України щодо імпорту цих товарів, й виконання всіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України [65].



Порядок здійснення імпорتنих операцій напряму залежить від багатьох факторів, що у більшому ступені пов'язані з їх сутністю. Тому, для розкриття порядку здійснення імпорتنих операцій, для початку необхідно зрозуміти їхню сутність. Імпортні операції можна охарактеризувати як комплекс операцій економічного, фінансового та правового характеру в сфері відносин поміж численними партнерами, які здійснюються на комерційній основі, спрямованих на виконання зовнішньоекономічного договору (контракту).

З урахуванням основних положень класифікації договорів (контрактів), на нашу думку імпортні операції можуть бути класифіковані наступним чином (рис. 2.1.).

Основним завданням бухгалтерського обліку імпорتنих операцій є формування достовірної інформації про:

- витрати на придбання імпортної продукції (первісної оцінки запасів, основних фондів, нематеріальних активів, витрат);
- формування цін на реалізацію імпортних товарів, також товарів, вироблених з урахуванням імпортної складової (товарів або ж послуг);
- курсові різниці;
- стан розрахунків із іноземними постачальниками й посередниками.

За типами здійснення операцій

- за комерційними договорами
- у централізованому порядку

За порядком укладання угод

- прямі угоди між сторонами
- за участю посередників

За видами угод в залежності від методів міжнародної торгівлі

- міжнародні торги
- зустрічні угоди
- лізинг

За умовами платежу

- форми розрахунків
- інструмент платежу
- засіб платежу
- термін платежу

В залежності від предмету договору

- на поставку товарів
- на поставку послуг
- на поставку товарів з урахуванням послуг, що забезпечують товаропросування

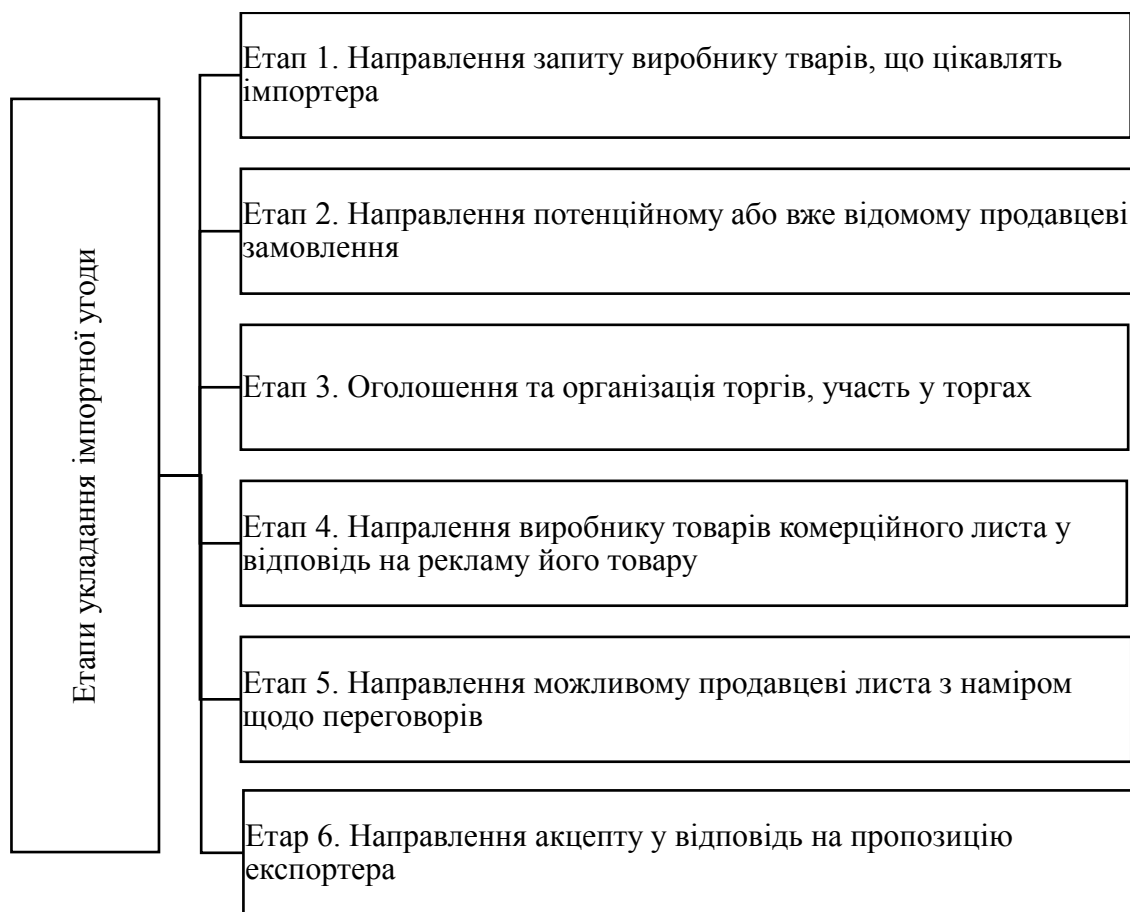
Примітка. Сформовано самостійно на основі [30]

Рис. 2.1 Класифікація імпортних операцій

Передумовою для здійснення імпортних операцій виступають переговори із іноземними підрядниками та укладення імпортного контракту. Етапи укладання імпортної угоди наведено на рис. 2.2

Імпорт товарів ТОВ «Стандарт-Парк» здійснюється за угодами (контрактами), що укладаються між підприємством й нерезидентами із

урахуванням Міжнародних правил інтерпретації комерційних термінів – ІНКОТЕРМС.



Примітка. Сформовано на основі [22]

Рис. 2.2 Етапи укладання імпортової угоди.

Первинними документами для обліку розрахунків при імпорті є такі документи [8]:

- зовнішньоекономічний договір (контракт);
- митна декларація;
- транспортні накладні: залізнична накладна (Rail Waybill); міжнародна автомобільна накладна (CMR); коносамент (Bill of Lading); авіаційна вантажна накладна (AIR Waybill);
- акт приймання матеріалів; акт виконаних послуг;
- страхові поліси;

– рахунок (invoice) – документ для оплати відвантажених товарів, тощо.

Для розрахунків із іноземними постачальниками (нерезидентами) за придбані товари, ТОВ «Стандарт-Парк» використовує рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». На момент виникнення заборгованості за придбані товари, що є монетарною статтею, необхідно визначати курсові різниці.

Оприбуткування запасів, отриманих від нерезидента, ТОВ «Стандарт-Парк» відображає за дебетом рахунків: 20 «Запаси», 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети», 28 «Товари» та кредитом рахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

Існує декілька варіантів оплати за імпортований товар, а саме:

1. за умови наступної оплати;
2. на умовах попередньої оплати;
3. на умовах часткової попередньої оплати.

Методика обліку імпортованих операцій та розрахунків ТОВ «Стандарт-Парк», за умови відтермінування платежів відображена в табл. 2.7. В якості облікової моделі розглянемо імпорту поліпропілену ТОВ «Стандарт-Парк» підприємства-нерезидента 20 січня 2020 р. на умовах відстрочення платежу на суму 10000 дол. Оплата за поліпропілен відбулася 03 квітня 2020 р. Ставка ввізного мита – 10%, ПДВ 20% . Курси НБУ за 1 дол.:

20 січня 2020 р. – 27,10 грн./дол.;

31 березня 2020 р.– 27,50 грн./дол.;

03 квітня 2020 р. – 27,80 грн./дол.

Послуги транспортної організації з доставки товарів становили 5000 грн.

Таблиця 2.7

Відображення в обліку імпортованих операцій ТОВ «Стандарт-Парк» за умови відтермінування платежу

№	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, дол./грн.
			Дебет	Кредит	

1.	20.01.2020	Сплачено при митному оформленні ввізне мито (10000 x 27,10 грн. × 10%).	377	311	27 100
----	------------	--	-----	-----	--------

## Продовження таблиці 2.7

2.	20.01.2020	Сплачено ПДВ ((10000 × 27,10 грн.) + 27100) × 20%).	377	311	59 620
3.	20.01.2020	Оприбутковано поліпропілен	28	632	<u>10000</u> 271000
4.	20.01.2020	Нараховано і сплачено транспортній організації за доставку товару.	28	685	5000
			685	311	5000
5.	20.01.2020	Суму мита включено до вартості товарів.	28	377	27100
6.	20.01.2020	Суму ПДВ включено до податкового кредиту.	641	377	59620
7.	31.03.2020	Відображено курсову різницю за кредиторською заборгованістю на кінець кварталу (31.03.2020) (10000 × (27,50 грн. – 27,10 грн.)).	945	632	4000
8.	03.04.2020	Погашено заборгованість перед нерезидентом (10000 × 27,80 грн.).	632	312	<u>10000</u> 278000
9.	03.04.2020	Перераховано курсову різницю на дату погашення заборгованості ((27,50 грн. – 27,80 грн.) × 10000).	945	632	3000

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

За даними табл. 2.7. випливає, що у бухгалтерському обліку відстрочення платежу – це монетарний актив, вартість котрого перераховується як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків. Відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» вартість товарів, перерахована за курсом НБУ на дату митного оформлення, буде первісною вартістю товару, а кредиторська заборгованість підлягає перерахунку як на дату балансу, так і на дату розрахунків із нерезидентом.

Попередню оплату нерезиденту, постачальнику імпортованого товару відображають в обліку за дебетом 371 «Розрахунки за виданими авансами» й кредитом 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» за курсом НБУ на початок дня дати перерахування коштів. У цьому випадку курсові різниці не розраховуються, оскільки дебіторська заборгованість, що виникла за виданим авансом – немонетарна стаття. При оприбуткуванні товару його первісна вартість розраховується з застосуванням курсу НБУ на дату оплати [17, с. 35-41].

Методика обліку імпорتنих операцій та розрахунків ТОВ «Стандарт-Парк», за умови попередньої оплати відображена в табл. 2.8. В якості облікової моделі розглянемо імпорт ТОВ «Стандарт-Парк» оцинкованих та нержавіючих листків у постачальника нерезидента на суму 10 000 дол. На митниці сплачено мито 10 % та ПДВ 20%. Доставка товару від митного кордону здійснюється українським перевізником. Вартість перевезення – 9 000 грн. Курс НБУ за 1 дол.: на дату попередньої оплати 20 травня 2020 – 27,5 грн./дол., на дату митного оформлення 14 червня 2020 – 27,60 грн./дол.

Таблиця 2.8

Облік розрахунків за операціями з імпорту ТОВ «Стандарт-Парк»  
на умовах попередньої оплати

№ з/п	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, дол / грн.
			Дебет	Кредит	
1.	20.05.2020	Перераховано попередню оплату іноземному постачальнику за оцинковані та нержавіючі листки	371	312	<u>10000</u> 275000
2.	14.06.2020	Сплачено при митному оформленні ввізне мито	377	311	27600
3.	14.06.2020	Сплачено ПДВ	377	311	60720
4.	14.06.2020	Оприбутковано оцинковані та нержавіючі листки	20	632	<u>10000</u> 275000
5.	14.06.2020	Суму мита включено до вартості товарів	20	377	27600
6.	14.06.2020	Суму ПДВ включено до податкового кредиту	641	377	60720
7.	14.06.2020	Проведено взаємозалік заборгованості	632	371	<u>10000</u> 275000
8	15.06.2020	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685	1800
9.	20.06.2020	Сплачено транспортній організації за доставку товару	685	311	9000

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Відповідно до п.6 НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» первісна вартість при отриманні імпортного товару розраховується на основі курсу НБУ на дату попередньої оплати, а заборгованість нерезидента виступає немонетарною статтею й не перераховується у зв'язку із зміною валютного

курсу НБУ. Податкові зобов'язання із ПДВ й сплати мита виникають на дату оформлення митної декларації (при перетині товару митного кордону), незалежно від порядку розрахунків із іноземним постачальником.

Для виконання імпорتنих операцій за умов часткової попередньої оплати, необхідно витрати, що утворюють первісну вартість товару розрахувати:

- як частину, яку суб'єкт міжнародної діяльності оплачує після отримання товарів – за курсом НБУ на дату оприбуткування товарів;
- як частину оплаченого авансу – за курсом НБУ на початок дня дати здійснення попередньої оплати.

Відповідно, для визначення вартості товарів використовують два курси НБУ:

- на початок дня дати здійснення попередньої оплати;
- на початок дня дати отримання товарів [103, с.155].

Після того, як імпорتنі товари оприбутковано за кредитом рахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» утворюється заборгованість у частині вартості товарів, яка ще не була оплачена постачальнику. Оскільки, відповідно до вимог НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» така заборгованість визнається як монетарна стаття й тому щодо неї на дату балансу або ж на дату погашення заборгованості необхідно розраховувати курсову різницю.

Методика обліку імпорتنих операцій та розрахунків ТОВ «Стандарт-Парк», за умови часткової попередньої оплати відображена в табл. 2.9. В якості облікової моделі розглянемо імпорт ТОВ «Стандарт-Парк» гвинтів та гайок на основі зовнішньоекономічного контракту з компанією «Review» на суму 10000\$. За умовами контракту оплата відбувається частинами. Попередня оплата на суму 4000 \$ відбулася 20січня 2020 р., поставка товару 25січня 2020 р. на загальну суму контракту, оплата товару 30січня 2020 р.. Ставка ввізного мита – 10%, ПДВ 20%. Послуги транспортної організації 6000 грн. Курси НБУ:



20 січня 2020 – 27,10 за 1 дол.;

25 січня 2020 – 27,30 за 1 дол.;

30 січня 2020 – 27,60 за 1 дол.

Таблиця 2.9

Облік розрахунків за операціями з імпорту ТОВ «Стандарт-Парк»  
на умовах часткової попередньої оплати

№	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, дол./грн.
			Дебет	Кредит	
1.	20.01.2020	Перераховано аванс нерезиденту за гвинти та гайки	371	312	<u>4000</u> 108400
2.	25.01.2020	Сплачено при митному оформленні ввізне мито	377	311	27300
3.	25.01.2020	Сплачено ПДВ	377	311	60060
7.	25.01.2020	Суму мита включено до вартості товарів	20	377	27300
8.	25.01.2020	Суму ПДВ включено до податкового кредиту	641	377	60060
4.	25.01.2020	Оприбутковано гвинти та гайки	20	632	<u>10000</u> 273000
5.	25.01.2020	Проведено залік заборгованості у частині сплаченого авансу	632	371	<u>4000</u> 108400
6.	27.01.2020	Нараховано і сплачено транспортній організації за доставку товару	20	685	6000
			685	311	6000
9.	30.01.2020	Погашено заборгованість перед нерезидентом	632	312	<u>6000</u> 165600
10.	30.01.2020	Відображено курсову різницю на дату погашення заборгованості	945	632	1800

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Операції відображені у табл. 2.9. дають право на такі висновки:

1. якщо перша подія – це попередня оплата, то при подальшому оприбуткуванні товару його первісна вартість розраховується з застосуванням курсу НБУ на дату оплати, а заборгованість нерезидента є немонетарною статтею й із зміною валютного курсу НБУ не перераховується відповідно до п. 6 НП(С)БО 21;

2. якщо ж за однією поставкою чергуються передоплати й відвантаження товару, то необхідно відстежувати подію, що відбулася раніше, й формувати вартість товару із урахуванням вимог НП(С)БО 21.

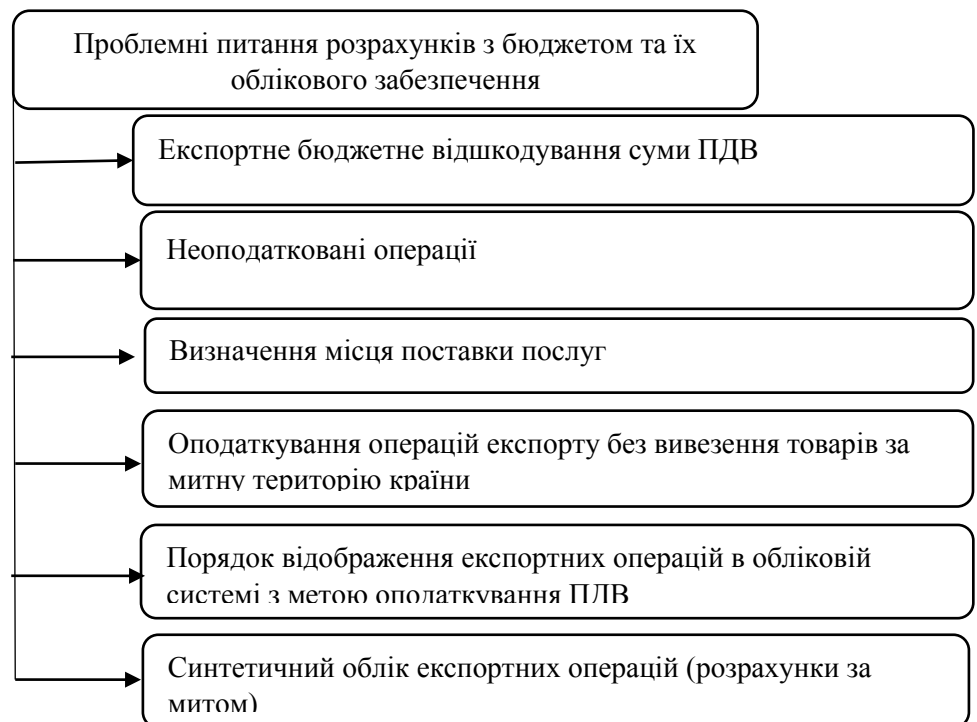
### **2.3 Облік розрахунків за податками та платежами у міжнародній діяльності.**

Зростання обсягів зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств через міжнародну інтеграцію призводить до появи ряду проблем на цих же підприємствах. Однією з найбільш актуальних є відображення зовнішньоекономічних операцій у податковому обліку. Реформування економічних відносин у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України певною мірою зменшило невідповідність податкового законодавства нормативно-правовим актам, що регламентують бухгалтерський облік. Проте наближення податкового обліку до бухгалтерського обліку не змінило їх різних цілей. Податкові розрахунки є важливою частиною облікової роботи (для практичної діяльності підприємств), тому вдосконалення методики їх реалізації залишається актуальним.

Бабій Л.І. [3, с. 392-394] пропонує вдосконалити податкові розрахунки з ПДВ шляхом налагодження документального оформлення й аналітичного обліку, а також впровадження накопичення даних, які відповідатимуть вимогам бухгалтерської й податкової звітності. Із метою вдосконалення документарного оформлення розрахунків з ПДВ автор вважає, що доцільно відмовитися від видачі податкових накладних. Дані зміни дадуть змогу зменшити складність бухгалтерських процедур, а інформація про платників податків буде внесена до первинних документів, таких як: рахунок-фактура, накладна, акт виконаних робіт, квитанція, товарний чек, тощо. Можливість такого підходу підтверджується тим, що податкова накладна як документ не використовується у Франції й інших країнах.

Для обліку розрахунків за податками і платежами використовують балансний рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», що призначений для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, починаючи з податків, що стягуються з працівників підприємства, закінчуючи фінансовими санкціями, що справляються у дохід бюджету. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним на сьогодні законодавством України. За кредитом рахунка 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їхня сплата, списання тощо [1].

У той же час, поряд із питаннями щодо обліку і оподаткування експортно-імпортних операцій, не з'ясованими залишаються положення методичного та документального характеру (рис 2.3).



Примітка. Сформовано на основі [22]

Рис.2.3 Проблемні питання обліку розрахунків з бюджетом за експортно-імпортними операціями

Аналіз змін у податковому законодавстві України за минулий рік показав, що позитивні зміни відбулися в податковому обліку й в наближенні

його норм до норм законодавства бухгалтерського обліку, зокрема, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [1].

Особливості оподаткування зовнішньоекономічної діяльності резидентів та нерезидентів, а також особливості митного оформлення та оподаткування цих операцій регулюються Податковим й Митним кодексами України.

Стаття 11 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [92] розкриває принципи оподаткування при здійсненні експортно-імпортних операцій (рис. 2.4.)



Примітка. Сформовано на основі Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»[92]

Рис. 2.4 Принципи оподаткування зовнішньоекономічної діяльності

Україна при здійсненні своєї міжнародної діяльності самостійно встановлює та скасовує податки та пільги. При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності на товари, що переміщуються через митний

кордон України, накладаються такі непрямі податки, як ПДВ, акцизний податок та мито.

Суб'єкти міжнародної діяльності, що зареєстровані в Україні, оподатковуються на загальних основах. А саме, відповідно до чинного законодавства підприємства сплачують податок на прибуток за фіксованою ставкою 18 %.

Операція вивезення товару (супутніх послуг) у митному режимі експорту за межі державного кордону України є об'єктом обкладення ПДВ. Відповідно до Податкового кодексу України операції з вивезення товарів у митному режимі експорту обкладаються ПДВ за нульовою ставкою [25, с. 212].

Товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податків за межі митної території України, якщо їх вивезення (експорт) засвідчене належним чином оформленою митною декларацією. При цьому датою виникнення податкових зобов'язань є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформленої відповідно до вимог митного законодавства. На думку контролерів, такою датою є та дата здійснення відповідного запису на митній декларації посадовою особою митного органу, що засвідчена печаткою.

Відповідно до п. 188.1 Податкового кодексу [76] база обкладення ПДВ при експорті визначається в загальному порядку. База оподаткування операцій з постачання товарів або ж послуг визначається, виходячи із їхньої договірної (контрактної) вартості, але не нижче від звичайних цін із урахуванням загальнодержавних податків й зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, який використовується виробниками-суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів).

До складу договірної (контрактної) вартості включаються усі суми коштів, вартість матеріальних й нематеріальних активів, які передаються

платнику податку безпосередньо покупцем або ж через будь-яку іншу (третю) особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів чи послуг.

Нульова ставка застосовується й до супутніх експортованих товарів чи послуг. Під даними послугами розуміють послуги, вартість яких включається відповідно до норм митного законодавства до митної вартості товарів, які експортуються.

Оскільки експорт товару є оподатковувана операція, то за умови використання товару в господарській діяльності підприємство-експортер має право на податковий кредит за ним й на бюджетне відшкодування.

Також, варто звернути увагу на порядок обкладення операцій з експорту товарів за ситуації, коли договірна ціна нижча за мінімальну базу оподаткування ПДВ, встановлену в п. 188.1 Податкового кодексу (зокрема, для товарів – нижче ціни придбання).

Контролери дотримуються позиції, що ту частину вартості товарів, на яку мінімальна база оподаткування ПДВ за експортними постачаннями перевищує договірну вартість, потрібно обкладати ПДВ за ставкою 20 %.

Дану позицію вони аргументують тим, що «вершок» у вигляді різниці між мінімальною базою оподаткування ПДВ й договірною вартістю не формує вартість товару, який експортується. Отже, ця частина вартості не є експортною операцією і не може оподатковуватися за нульовою ставкою, тому підлягає оподаткуванню ПДВ за основною 20 % ставкою.

Варто зазначити, що при операціях із експорту зерна, соєвих бобів, свиріпи або ріпаку ДФСУ підтверджує право на застосування нульової ставки ПДВ [99, с. 98-103].

Що ж до ПДВ при експорті послуг, то все залежить від типу послуг й місця їх надання (табл. 2.10).

Ставка ПДВ при експорті послуг відповідно до Податкового кодексу  
України

Приклади деяких експортних послуг	Місце постачання	Ставка ПДВ	Посилання на ПКУ
<i>послуги, які пов'язані з рухомим майном</i>			
- експертиза та оцінка майна; перевезення пасажирів; виконання ремонтних робіт	на території України	20%	пп. 186.2.1 ПКУ
	за межами	не обкладаються	
<i>послуги, пов'язані з нерухомим майном</i>			
- послуги з проведення будівельних робіт	на території України	20%	пп. 186.2.2 ПКУ
	за межами	не обкладаються	
<i>виняткові послуги</i>			
- рекламні послуги; консультаційні послуги, юридичні послуги, аудиторські послуги; розробка програмного забезпечення та надання послуг у сфері інформатизації; телекомунікаційні послуги; транспортно-експедиторські послуги	місце, де отримувач послуг зареєстрований	не обкладаються	п. 186.3 ПКУ

Примітка. Сформовано на даних Податкового кодексу України.

Ще одним обов'язковим платежем у зовнішньоекономічній діяльності суб'єктів господарювання є мито.

В свою чергу, мито – це загальнодержавний податок, що є встановлений Податковим й Митним кодексами України, який нараховується та сплачується відповідно до кодексів, законів України й міжнародних договорів, згоду на обов'язковість яких надає Верховна Рада України.

В Україні використовують такі види мита: ввізне мито; вивізне мито; сезонне мито; особливі види мита (антидемпінгове, спеціальне, компенсаційне).

Під час експорту товарів із підприємств-експортерів стягується вивізне мито, що нараховується на товари й інші предмети при їх вивезенні за межі митної території України відповідно до законодавства України.

Ввізне мито стосується товарів, які ввозяться на митну територію України. Визначення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України, здійснюються Верховною Радою України шляхом прийняття відповідних законів України [109, с. 246-250].

Розрахунок суми ввізного (вивізного) мита щодо товарів, які обкладаються ввізним (вивізним) митом за ставками у відсотках до митної вартості товару, здійснюється за формулою:

$$C_{\text{ма}} = (B \times M_{\text{а}}) : 100 \quad (2.1)$$

де,  $C_{\text{ма}}$  – сума ввізного (вивізного) мита;

$B$  – митна вартість товару (грн.);

$M_{\text{а}}$  – ставка ввізного (вивізного) мита, встановлена у відсотках до митної вартості товару.

Нарахування сум увізного мита, може бути справлене й за специфічними ставками, що встановлені в грошовому виразі за кожен кілограм маси товару, або ж комбінованими ставками з специфічною складовою у грошовому виразі за кожен кілограм маси товару. Розрахунковою базою виступає маса товару з урахуванням первинної тари (упаковки) цього товару, що невіддільна від товару до його споживання й в якій товар подається для роздрібного продажу.

Коли ж товари, що обкладаються ввізним (вивізним) митом за ставками у євро за одиницю товару, то основою для нарахування виступає відповідна кількість товару або ж фізична характеристика товару в натуральному виразі.

Сума ввізного (вивізного) мита товарів, які обкладаються ввізним (вивізним) митом за ставками в євро за одиницю товару, обчислюються за формулою:

$$C_{\text{вм}} = H \times M_{\text{с}} \times K_{\text{€}} \quad (2.2)$$

де,  $C_{\text{вм}}$  – сума ввізного (вивізного) мита;



Н – характеристика товару в натуральному виразі;

М – ставка ввізного (вивізного) мита в € за одиницю товару,

К€ – курс €, установлений НБУ на день прийняття митної декларації.

Після вступу України до Світової організації торгівлі, у законодавстві було передбачено поетапне зниження експортного мита кожного року на відповідний відсоток. База оподаткування митом виступає митна вартість товарів, а об'єктом оподаткування митом є товари, митна вартість котрих перевищує еквівалент у 100 євро (за винятком випадків, передбачених Митним кодексом).

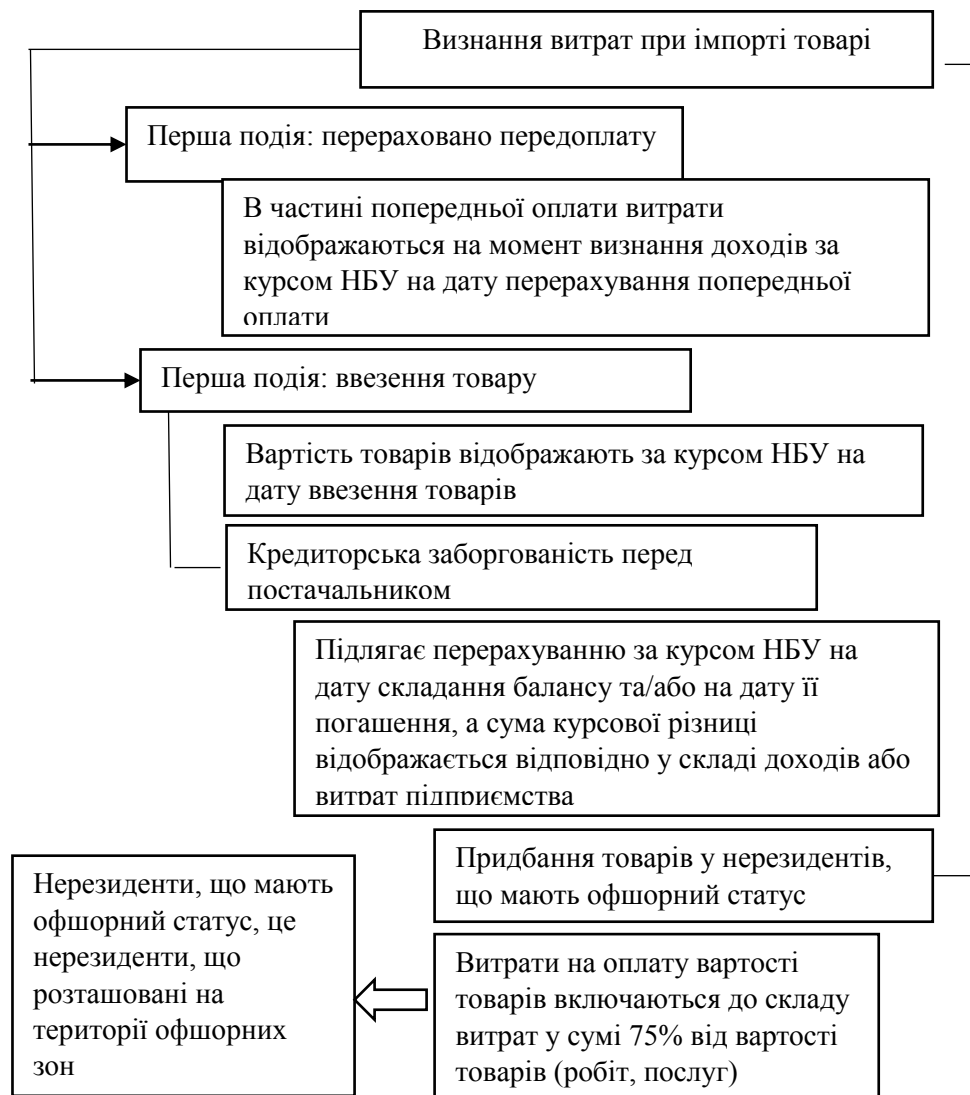
Що ж до оподаткування акцизного податку, то певні особливості існують і тут. Згідно Податкового кодексу при експорті підприємствами-виробниками підакцизних товарів за іноземну валюту акцизний податок не сплачується за наявності підтвердженої митними органами митної декларації. Але коли реалізація підакцизних товарів на експорт все ж таки відбулася, то суми такого акцизного податку повертаються, виходячи із їхньої митної вартості, пропорційно до суми іноземної валюти, яка фактично надійшла на рахунок підприємства, але не є більшою від суми акцизного податку, що було сплачено до бюджету виробником або ж постачальником підакцизного товару [109, с. 246-250].

Стосовно імпорту порядок визначення бази оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, послуг, які поставляються нерезидентами на митній території України, також врегульовано ПКУ.

При здійсненні операцій з імпорту товарів необхідно враховувати те, що собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їхнього придбання із урахуванням ввізного мита й витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу згідно п. 138.6 ПКУ. У свою чергу, інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, у якому вони були здійснені. Отже, витрати на придбання імпортних товарів відобразатимуться не у момент їх фактичного ввезення, а на момент їхнього продажу покупцю, оскільки собівартість реалізованих товарів платник

відображає одночасно із доходами від продажу товарів. За нормами ПКУ, витрати, що зараховуються до складу інших витрат, відображаються у витратах того звітного періоду, якому їх було здійснено [25, с. 133].

Таким чином, визнання витрат залежить від дати здійснення попередньої оплати або ж від дати ввезення товарів (рис. 2.5).



Примітка. Сформовано на основі [27, с. 130-134]

Рис. 2.5. Визнання витрат при здійсненні імпорту товарів

Окрім того, при імпорті, як і при експорті товарів нараховуються, а потім і сплачуються такі податки та збори, як:

- мито;
- акцизний податок;

- податок на додану вартість.

Відповідно до ст. 185.1 ПКУ, ввезення товарів на митну територію України (імпорт) є об'єктом оподаткування податку на додану вартість.

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться в МТУ, є договірною вартість, але не нижча від митної вартості цих товарів, визначена у відповідності до розділу III МК, включаючи мито та акцизний податок, що підлягають сплаті та включаються до ціни товару.

Імпорт товарів підлягає обкладанню ПДВ за таким ставками:

- 20%;
- 7% (операції по поставці на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва та використання в Україні та включених до Державного реєстру лікарських засобів, також виробів медичного призначення, включених до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення, або ж які відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, про що свідчить документ про відповідність та затвержені для розміщення на ринку) [76].

Крім того, відповідно до ст. 197 та підрозділу 2 розділу XX ПК, у деяких випадках імпорт товарів звільняється від обкладання ПДВ. Це напряму стосується операцій з імпорту чистопородних племінних тварин, племінних (генетичних) ресурсів за певними кодами УКТ ЗЕД, що здійснюються суб'єктами спецрежиму, встановленого ст. 209 Податкового кодексу. Операції на рахунок подальшого постачання цих племінних чистокровних тварин або ж племінних (генетичних) ресурсів оподатковуються у загальному порядку, передбаченому ПК.

Відповідно до ст. 213.1 ПКУ операції з продажу й ввезення підакцизних товарів підлягають оподаткуванню акцизним податком. Перелік даних товарів та податкові ставки, визначені у статті 215 Податкового кодексу [76].

Об'єктом оподаткування є вартість товарів, що ввозяться або ж перевозяться на митну територію України. Ставки акцизного податку

встановлюються у відсотках до бази оподаткування або ж є фіксованою сумою, при умові, що:

– базою для розрахунку акцизного податку із застосуванням фіксованих ставок є їхня вага, об'єм, кількість або інший натуральний показник, визначений у фізичних одиницях виміру, встановлених відповідними законами України:

$$C_{ap} = N * C_{тап}, \quad (2.3)$$

де  $C_{ap}$  – розмір акцизного податку;

$N$  – кількість товарів у фізичних одиницях виміру (шт., кг, л і т.д.);

$C_{тап}$  – ставка акцизного податку, грн;

– база для розрахунку акцизного податку з використанням ставки акцизного податку – це вартість товару за максимальними роздрібними цінами, встановленими імпортером, за винятком податку на додану вартість та акцизного податку:

$$C_{ап} = (C_{м} + C_{вм}) * C_{таз\%} : 100\%, \quad (2.4)$$

де  $C_{м}$  – митна вартість;

$C_{вм}$  – обсяг ввізного мита;

$C_{таз\%}$  – ставка акцизного податку, %.

Отже, складністю оподаткування міжнародних торговельних операцій зумовлена, в першу чергу, розрахунками у валюті та правильністю визначення податкової бази для розрахунку податків. Особливу увагу варто приділити імпорту послуг, що не оформляються митною декларацією.

## Висновки до розділу II

1. Дослідження показали, що міжнародна діяльність проявляється у вигляді імпорту та експорту товарів, робіт, послуг. Імпорт – це ввезення товарів на митну територію країни, для подальшого їх споживання. Експорт – продаж товарів у інші країни.

2. Методика обліку експортно-імпортних операцій залежить від порядку розрахунків з нерезидентом:

- варіант 1 – оплата товарів, відбулася до того, як вони були відвантажені або оприбутковані (передоплата);

- варіант 2 – оплата за товари надійшла після їх відвантаження або оприбуткування (перша подія-відвантаження товару);

- варіант 3 – змішана форма розрахунків.

3. У кваліфікаційній роботі встановлено, що найбільш поширеною формою розрахунків за експортними операціями є попередня оплата (аванс від покупця). Така схема розрахунків має ряд облікових нюансів пов'язаних із визнанням коштів у іноземній валюті:

- відповідно до норм НП(С)БО 21 сума попередньої оплати у іноземній валюті, що була отримана від інших осіб в рахунок платежів за поставку готової продукції, товарів, робіт, послуг, інших активів, для відображення доходу звітного періоду перераховується в валюту звітності із використанням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу;

- дохід перераховується в валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати отримання авансу, а визнається на дату відвантаження готової продукції, товарів, робіт, послуг, інших активів на експорт, але із використанням курсів валют на дату авансу.

- одержання передоплати від іноземного покупця відображають за кредитом рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» й фіксують як кредиторська заборгованість [103, с.545].

4. При імпорті товарів найбільш поширеною формою розрахунків є відтермінування платежу, що у бухгалтерському обліку трактується як монетарний актив, вартість котрого перераховується як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків. Відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» вартість товарів, перерахована за курсом НБУ на дату митного оформлення, буде первісною вартістю товару, а кредиторська заборгованість підлягає перерахунку як на дату балансу, так і на дату розрахунків із нерезидентом.

5. Попередню оплату нерезиденту, постачальнику імпортного товару відображають в обліку за дебетом 371 «Розрахунки за виданими авансами» й кредитом 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» за курсом НБУ на початок дня дати перерахування коштів. У цьому випадку курсові різниці не розраховуються, оскільки дебіторська заборгованість, що виникла за виданим авансом – немонетарна стаття. При оприбуткуванні товару його первісна вартість розраховується з застосуванням курсу НБУ на дату оплати

6. Встановлено, що основною особливістю розрахунків при експортно-імпортних операціях є використання іноземної валюти, застосування відповідних курсів НБУ і як наслідок розрахунок та облікове відображення курсових різниць.

7. Для обліку розрахунків за податками і платежами використовують балансовий рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». При здійсненні зовнішньоекономічної діяльності на товари, що переміщуються через митний кордон України, накладаються такі непрямі податки, як ПДВ, акцизний податок та мито.

## **РОЗДІЛ III. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ У МІЖНАРОДНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

### **3.1 Аналіз ефективності міжнародної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк»**

Оцінка міжнародної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк», неможлива без аналізу ефективності розрахункових операцій, пов'язаних із торгівлею на зовнішньому ринку й вивченні чинників, які впливають на фінансові результати усіх сторін такої діяльності. Методика аналізу ефективності міжнародної діяльності передбачає:

- загальну оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства за абсолютними та відносними показниками майна, ліквідності та платоспроможності, фінансової стійкості, ділової активності, рентабельності;

- оцінку ефективності виробництва та системи розрахунків в міжнародній діяльності;

- прогнозування тенденції розвитку підприємства.

Успішне проведення аналітичних розрахунків та процедур неможливе без визначення відповідних категорій зовнішньоекономічної діяльності. Серед них значне місце відведено поняттю «ефективність зовнішньоекономічної діяльності». Результати дослідження сутності поняття “ефективність зовнішньоекономічної діяльності підприємства” у працях вітчизняних та зарубіжних вчених узагальнено у таблиці 3.1.

Систематизація поглядів до визначення сутності поняття «ефективність  
зовнішньоекономічної діяльності»

Автори	Ототоження сутності поняття	Недоліки
А. Брояка [7, с. 46-51]	як комплексний показник прибутковості підприємства	– основним критерієм ефективності є тільки прибуток; – не зазначено інші аспекти забезпечення ефективності.
Т. Васюк [15, с.131-136]	як результат отриманий від окремої операції	– не враховано витрати понесенні в результаті здійснення зовнішньоекономічної діяльності; – не зазначено інші аспекти забезпечення ефективності.
Ю. Козак [43, с. 48]	як елемент збільшення доходу	– не розкрито механізм збільшення доходу; – не завжди отриманий результат свідчить про ефективність.
О. Котиш [47, с.334-340]	як комплексний показник прибутковості підприємства	– краще застосовувати для тих підприємств, які добре освоїли ринок; – залежить від обсягів діяльності підприємства.
Р. Псюк [98, с. 133-136]	як елемент збільшення доходу	– не розкрито механізм збільшення доходу для підприємства.
А. Семенов, Г. Семенов [106, с. 54-59]	як результат успішної маркетингової діяльності	– потребує проведення спеціального маркетингового дослідження. – не зазначено інші аспекти забезпечення ефективності.
Dr. Ram Singh [120, 246]	як процес взаємозв'язку складових конкурентоспроможності підприємства	– використовується лише два елемента в оцінці ефективності зовнішньоекономічної діяльності; – вузькість спрямування.

Примітка. Сформовано самостійно

Отже, ефективність зовнішньоекономічної діяльності – це економічна категорія, яка відображає сукупний ефект від зовнішньоекономічних зв'язків, що полягає в економії суспільної праці й зростанні її продуктивності від участі економіки країни в міжнародному поділі праці [106, с. 54-59].

Першим етапом нашого аналітичного дослідження є комплексна оцінки фінансового стану ТОВ «Стандарт-Парк», в контексті аналізу ліквідності та платоспроможності, фінансової стійкості та ділової активності як основних складових ефективної системи розрахунків підприємства в міжнародній діяльності й розкриття механізму прийняття управлінських рішень.



У таблиці 3.2 представлено перелік та алгоритм розрахунку показників, що використовують для комплексного аналізу фінансового стану ТОВ «Стандарт-Парк».

Таблиця 3.2.

Показники фінансового стану та алгоритм їх розрахунку

Показник	Формула для розрахунку
<b>Показники оцінки майнового стану</b>	
Коефіцієнт зносу основних засобів	Знос ОЗ/Первісна вартість ОЗ
Коефіцієнт оновлення основних засобів	(Первісна вартість ОЗ на кінець періоду – Первісна вартість ОЗ на початок періоду) / Первісна вартість ОЗ на початок періоду
<b>Показники ліквідності</b>	
Коефіцієнт покриття	Оборотні активи / Поточні зобов'язання
Коефіцієнт швидкої ліквідності	Швидко реалізовані Активи / Поточні зобов'язання
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Найбільш ліквідні Активи / Поточні зобов'язання
<b>Показники фінансової незалежності</b>	
Коефіцієнт фінансування	Позиковий капітал / Власний капітал
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	Чистий оборотний капітал / Оборотні активи
Коефіцієнт маневрування власного капіталу	Чистий оборотний капітал / Власний капітал
<b>Показники ділової активності</b>	
Коефіцієнт оборотності активів	Чистий дохід від реалізації / Середньорічна вартість активів
Коефіцієнт оборотності дебіторської Заборгованості	Чистий дохід від реалізації / Середньорічна вартість дебіторської заборгованості
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	Собівартість реалізації / Середньорічна вартість запасів
Коефіцієнт оборотності основних засобів	Чистий дохід від реалізації / Середньорічна вартість основних засобів
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	Чистий дохід від реалізації / Середньорічна вартість власного капіталу
<b>Показники рентабельності</b>	
Коефіцієнт рентабельності активів	Чистий прибуток / Активи
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Чистий прибуток / Власний капітал
Коефіцієнт рентабельності діяльності	Чистий прибуток / Чистий дохід від Реалізації
Коефіцієнт рентабельності продукції	Чистий прибуток / Собівартість продукції

Примітка. Сформовано самостійно на основі [106]

В таблиці 3.3. наведено склад та структури майна й боргових прав ТОВ «Стандарт-Парк» протягом 2018-2019 років (табл. 3.3).

Склад і структура майна та боргових прав  
ТОВ «Стандарт-Парк» у 2018-2019 рр.

Групи активів	2018 р.	2019 р.	Відхилення, %
<b>1. Необоротні активи, тис. грн.</b>	<b>17452,00</b>	<b>19021,10</b>	<b>108,99%</b>
у % до обсягу майна	18,00%	15,90%	88,33%
<b>2. Оборотні активи, тис. грн.</b>	<b>79492,40</b>	<b>100599,60</b>	<b>126,55%</b>
у % до обсягу майна	82,00%	84,10%	102,56%
<b>2.1. Матеріальні запаси, тис. грн.</b>	<b>39990,90</b>	<b>34075,90</b>	<b>85,21%</b>
у % до обсягу оборотних активів	41,25%	28,49%	69,06%
<b>2.2. Засоби в розрахунках, тис. грн.</b>	<b>31477,50</b>	<b>39499,30</b>	<b>125,48%</b>
у % до обсягу оборотних активів	32,47%	33,02%	101,70%
<b>2.3. Поточні фінансові активи, тис. грн.</b>	<b>5556,90</b>	<b>25005,80</b>	<b>450,00%</b>
у % до обсягу оборотних активів	5,73%	20,90%	364,69%
<b>3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.</b>	<b>65,40</b>	<b>21,30</b>	<b>32,57%</b>
у % до обсягу майна	0,07%	0,02%	26,39%
<b>4. Всього майна та боргових прав, тис.грн.</b>	<b>96944,40</b>	<b>119620,70</b>	<b>123,39%</b>

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

За даними таблиці 3.3 можна зробити висновок, що в структурі активів найбільшу вагу займають оборотні активи підприємства. У порівнянні з 2018 роком їх обсяг зріс на 26,55%. Найбільшу питому вагу в структурі оборотних активів займають матеріальні запаси, а саме сировина та матеріали, готова продукція, тощо. Обсяг матеріальних запасів в 2019 році у співвідношенні до 2018 р. знизився на 14,79%. Помітне стрімке зростання обсягів поточних фінансових активів, а саме на 350% порівняно з 2018 р. Дана інформація свідчить про те, що основна частка доходу підприємства виникає за рахунок заборгованості покупців за реалізовану продукцію. Витрати майбутніх періодів знаходять своє відображення у структурі активів ТОВ «Стандарт-

Парк» й у 2019 р. займають всього 0,02%. Також варто зазначити, що сума даного виду активів значно знизилася у порівнянні з попереднім звітним періодом.

Наступним етапом аналізу є оцінка складу та структури пасивів на ТОВ «Стандарт-Парк» (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Складу та структура джерел формування майна та боргових зобов'язань  
ТОВ «Стандарт-Парк» у 2018-2019 рр.

Групи пасивів	2018 р.	2019 р.	Відхилення, %
<b>1. Власний капітал, тис. грн.</b>	<b>79380,80</b>	<b>110964,80</b>	<b>139,79%</b>
у % до обсягу джерел засобів	81,88%	114,46%	32,58%
<b>2. Позичені кошти, тис. грн.</b>	<b>17563,60</b>	<b>8655,90</b>	<b>49,28%</b>
у % до обсягу джерел засобів	18,12%	8,93%	-9,19%
<b>3.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.</b>	<b>890,50</b>	<b>537,00</b>	<b>60,30%</b>
у % до обсягу позичених коштів	0,92%	0,55%	-0,36%
<b>3.2. Поточні пасиви (зобов'язання), тис. грн.</b>	<b>16673,10</b>	<b>8118,90</b>	<b>48,69%</b>
у % до обсягу позичених коштів	17,20%	8,37%	-8,82%
<b>Усього джерел засобів, тис. грн.</b>	<b>96944,40</b>	<b>119620,70</b>	<b>123,39%</b>

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

За даними табл. 3.4. можна зробити висновок, що величина власного капіталу ТОВ «Стандарт-Парк» є значно більшою за зобов'язання підприємства. За останні декілька років обсяг власного капіталу зріс на 39,79%. Значну частину структури зобов'язань займають поточні (кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, заборгованість за виплатами працівникам, заборгованість по розрахунках з бюджетом, короткострокові кредити банків, тощо). Проте сума короткострокових зобов'язань у 2019 р. знизилась майже вдвічі в порівнянні з 2018 р. Це

свідчить про те, що підприємство майже не користується короткостроковими кредитами, вчасно сплачує кошти за іншою поточною кредиторською заборгованістю. У складі пасивів висвітленні довгострокові позики ТОВ «Стандарт-Парк», що у 2019 р. склали лише 0,55 %. Даний факт свідчить про те, що на підприємстві достатній рівень власних фінансових ресурсів, й не потребує значних позик на довгострокову перспективу.

При здійсненні аналізу діяльності будь-якого підприємства велику роль відіграє оцінка його фінансової стійкості. Важливим є те, що в економічній науковій літературі відсутній єдиний методологічний підхід щодо визначення терміну «фінансова стійкість». Якщо бути більш точним, то дане поняття вважають одним із показників фінансового стану, який демонструє такий стан активів підприємства, що гарантує платоспроможність у довгостроковій перспективі. У свою чергу, поняття «фінансова звітність» має зв'язок із традиційним трактуванням фінансів підприємства як системи відносин, що виникають у процесах формування, розподілу й використання фінансових ресурсів господарюючого суб'єкта. За допомогою саме цих процесів визначають фінансову стійкість підприємства.

Так, Мамонтова Н. А. [61, с. 14-16] розглядає фінансову стійкість як стан господарюючого суб'єкта, за допомогою якого забезпечується стабільна фінансова діяльність, не змінний факт перевищення доходів над витратами, функціонує ефективне управління фінансовими ресурсами, здійснюється безперервний процес виробництва та реалізації готової продукції, виконується оновлення та розширення виробництва. Проаналізувавши вище наведені підходи, щодо визначення фінансової стійкості можна вважати, що дана економічна категорія відображає якісну характеристику фінансового стану суб'єкта господарювання, яка показує тенденції змін у фінансових відносинах на підприємстві під впливом зовнішніх й внутрішніх чинників.

Чимало науковців досліджували питання фінансової стійкості, проте найбільш точне їх висвітлення знайшло своє відображення в працях Г.Г.

Кірейцева [41, с. 286]. Вчений пропонує наступні показники фінансової стійкості та наводить алгоритм їх розрахунку (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Показники фінансової стійкості підприємства

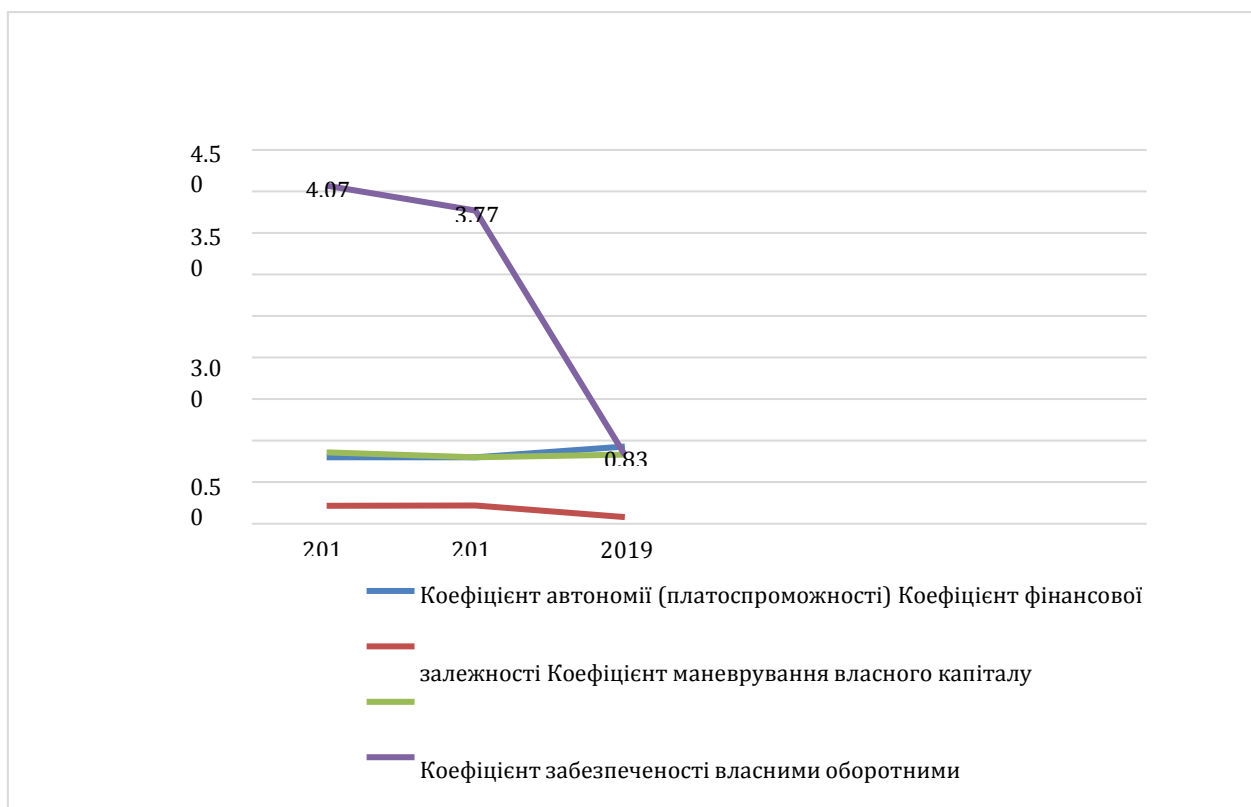
№ п/п	Показник	Формула для розрахунку	Опис
1	2	3	4
1.	Коефіцієнт автономії	Власний капітал/ Сума пасивів	Показує, яка частина активів підприємства може профінансуватися за допомогою власних фінансових ресурсів
2.	Коефіцієнт фінансування	(Власний капітал + Довгострокові зобов'язання) / Сума пасивів	Показує здатність компанії залишатися платоспроможною в довгостроковій перспективі
3.	Коефіцієнт маневрування власного капіталу	Власні оборотні кошти / Власний капітал	Показує, яка частина власних ресурсів може бути спрямована на фінансування необоротних та оборотних активів
4.	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	Власні оборотні кошти / Оборотні активи	Показує здатність фінансувати оборотний капітал за рахунок оборотних активів підприємства

Примітка. Сформовано самостійно на основі [41]

На рис. 3.1 відображено фактичні дані показників фінансової стійкості ТОВ «Стандарт- Парк» у 2017-2019 роках.

З рис. 3.1. видно що за останні три роки коефіцієнт автономії знаходиться вище норми, що свідчить про фінансову стійкість ТОВ «Стандарт-Парк». Дев'яносто три відсотки активів компанії фінансуються за рахунок власного капіталу. Для розширення масштабів діяльності й здійснення інвестиційної діяльності, можемо запропонувати ТОВ «Стандарт-Парк» залучення додаткових фінансових ресурсів у вигляді довгострокових та короткострокових кредитів. В той же час, коефіцієнт фінансування на

відмінну від коефіцієнта автономії, у своїй динаміці зменшується, а тому й зменшується залежність компанії від позикових ресурсів.



Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Рис. 3.1. Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Стандарт-Парк» у 2017-2019 рр.

Варто зазначити, що коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами в динаміці зменшується (але знаходиться в межах норми). На основі цього, можна зробити висновки, що в 2019 р. ТОВ «Стандарт-Парк» спроможне на 83% фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів.

Показник маневрування власного капіталу показує, що у 2019 р. 83% власного капіталу підприємства планується використати для фінансування оборотних активів, а от для фінансування необоротних активів залучається тільки 17% власного капіталу.

Ще однією невід'ємною складовою в проведенні аналізу фінансового стану ТОВ «Стандарт-Парк» є аналіз ліквідності підприємства. Дане поняття досліджувалося багатьма вітчизняними науковцями. А саме, Дорошенко П.

А. [33, с. 57-62], стверджує, що ліквідність – це економічна категорія, що характеризує можливість господарюючого суб'єкта здійснювати розрахунки за своїми зобов'язаннями за рахунок наявних коштів й фінансових ресурсів одержаних від реалізації продукції. А от, Бердар М. М. [4, с. 269] вважає, що ліквідність – це здатність підприємства швидко продавати свої активи й вносити плату за свої зобов'язання.

Отже, ліквідність підприємства вказує на його можливість розраховуватися за своїми поточними зобов'язаннями оборотними активами за допомогою їх швидкої конвертації у грошові кошти.

Ліквідність підприємства визначається на основі показників абсолютної, швидкої та поточної ліквідності. Проведемо більш детальний аналіз ліквідності ТОВ «Стандарт-Парк» за три останніх звітних роки (табл. 3.6).

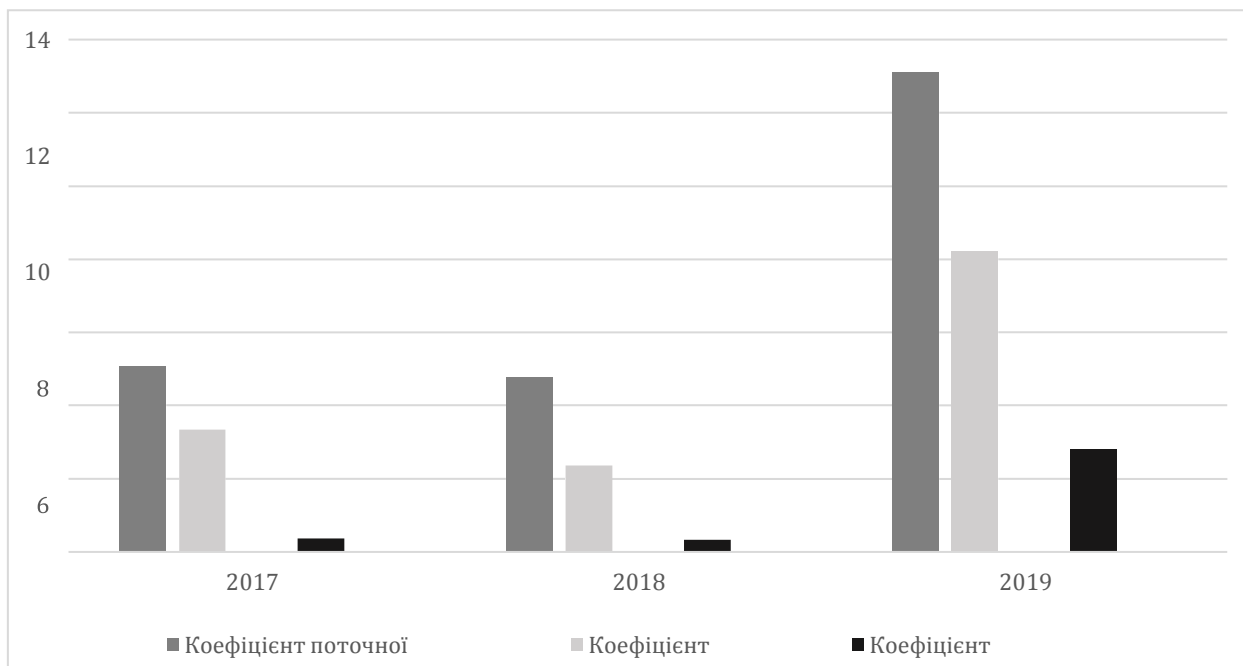
Таблиця 3.6

Аналіз ліквідності ТОВ «Стандарт-Парк» у 2017-2019 рр.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2017 р.	2018 р.	2019 р.
1.	Коефіцієнт поточної ліквідності	Більше 1	5,07	4,77	13,1
2.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6 – 0,8	3,34	2,37	8,2
3.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,25 - 0,5 збільшення	0,361	0,333	2,8

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Оцінка ліквідності підприємства є цікавою не тільки для управлінського сектору суб'єкта господарювання, а й для інших користувачів інформації зацікавлених у діяльності підприємства, а саме власників, покупців, постачальників сировини та матеріалів, банків, тощо. Для більш детального аналізу схематично відобразимо динаміку коефіцієнтів ліквідності (рис. 3.2).



Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Рис. 3.2. Аналіз ліквідності ТОВ «Стандарт-Парк»

Проаналізувавши вищевказані показники варто зауважити, що ТОВ «Стандарт-Парк» має достатньо високий рівень ліквідності. Коефіцієнт поточної ліквідності в динаміці збільшується й має доволі високе значення, що свідчить про те, що за рахунок оборотних активів можуть бути повністю профінансовані поточні зобов'язання. Коефіцієнт швидкої ліквідності теж схильний до зростання, й показує, що за рахунок дебіторської заборгованості та грошових коштів поточні зобов'язання можуть бути профінансовані у повному розмірі. Коефіцієнт абсолютної ліквідності значно вищий як його нормативне значення, що вказує на те, що за рахунок грошових коштів поточні зобов'язання можуть бути повністю погашені. Якщо ж оцінювати даний факт з позитивної сторони то це свідчить про високу платоспроможність підприємства, але надто високе значення показника абсолютної ліквідності говорить про те, що підприємство не достатньо раціонально поводить з тимчасово вільними фінансовими ресурсами. Вважаємо доцільним частину вільних коштів розміщати на депозити до запитання, або ж здійснювати інші фінансові вкладення для отримання додаткового доходу.



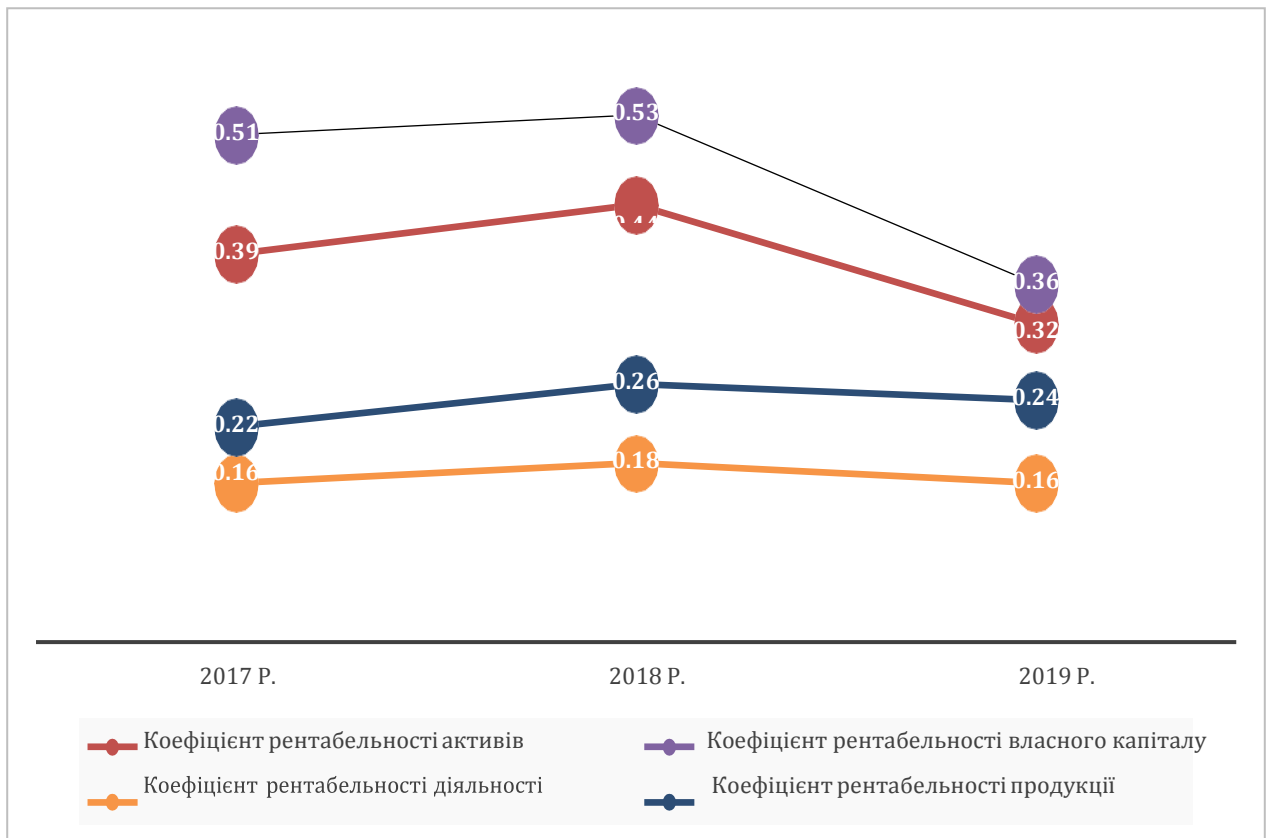
Підсумковим показником при аналізі ефективності діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта виступає рентабельність. На сьогодні існує чимало підходів щодо визначення сутності «рентабельності підприємства». Коробов М. Я. [46, с. 36] під поняттям рентабельність підприємства розуміє прибутковість лише продукції й її видів. Білик М. Д. [6, с. 392] визначає рентабельність як кінцевий результат діяльності суб'єкта господарювання. А Цал-Цалко Ю. С. [112, с. 242] дотримується думки, що рентабельність – це якісна вартісна оцінка рівня віддачі витрат в процесі виробництва й реалізації продукції.

За допомогою показників рентабельності, можна сформулювати висновки, щодо розвитку та ефективності роботи підприємства, дати оцінку діяльності підприємства й використати їх як інструмент інвестиційної політики та ціноутворення.

Оцінка рентабельності підприємства здійснюється на основі таких показників:

- Рентабельність активів;
- Рентабельність продукції;
- Рентабельність діяльності;
- Рентабельність власного капіталу.

На рис. 3.3. відображено аналіз та динаміка показників рентабельності ТОВ «Стандарт-Парк» у 2017-2019 рр.



Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Рис. 3.3. Аналіз показників рентабельності на ТОВ «Стандарт-Парк» у 2017-2019 рр.

Коефіцієнт рентабельності активів показує ефективність використання активів компанії з метою генерації прибутку. В 2019 р. в порівнянні з 2018 р. даний показник помітно зменшився. Це свідчить про те, що в 2019 р. було згенеровано на 12 гривень менший прибуток на кожен гривню залучених активів в порівнянні з 2018 р.

Показник рентабельності продукції показує, скільки прибутку отримало підприємство із кожної гривні, затраченої на виробництво та реалізацію продукції. Проаналізувавши інформацію подану на рис. 3.3 варто зазначити, що на кожен затрачену гривню для випуску продукції, ТОВ «Стандарт-Парк» отримало 16 грн. прибутку. В динаміці даного показника, суттєвих змін не спостерігається. У 2018 р. порівняно з 2019 р. відбулося падіння на 2%.

Коефіцієнт рентабельності діяльності теж має незначне падіння, у порівнянні з 2018 роком. А отже ефективність господарської діяльності у порівнянні з 2018 роком знизилася на 2 %.

Що ж до коефіцієнта рентабельності власного капіталу, то можна помітити, що у 2019 р., порівняно з 2018 р. знизилася ефективність використання власного капіталу. Для підвищення рентабельності власного капіталу зниження виробничих, збутових та інших витрат дозволить підвищити чистий прибуток.

Особливого поширення у науковій літературі набула методика оцінки рентабельності на основі факторного аналізу. Даний вид аналізу має високу інформаційну цінність, оскільки з його допомогою можна визначити вплив окремих складових на результативне значення будь-якого показника розглянутого нами вище.

Проведемо факторний аналіз показника рентабельності власного капіталу на ТОВ «Стандарт-Парк» за 2018-2019 рр.

Для факторної оцінки рентабельності власного капіталу використовують трохфакторну модель Дюпона, відповідно до якої рентабельність власного капіталу визначається за такою формулою:

$$P_{\text{вк}} = P_{\text{д}} * K_{\text{овк}} * C_{\text{к}} \quad (3.1),$$

де  $P_{\text{д}}$  – рентабельність діяльності;

$K_{\text{овк}}$  – коефіцієнт оборотності власного капіталу;

$C_{\text{к}}$  – структура капіталу.

Вихідні дані для факторного аналізу рентабельності власного капіталу на ТОВ «Стандарт-Парк» відображено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7.

Вихідні дані для проведення факторного аналізу рентабельності власного капіталу ТОВ «Стандарт-Парк» за 2018-2019 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне, %
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
Коефіцієнт оборотності капіталу (К <sub>овк</sub> )	2,06	1,49	-0,57	-27,67
Структура капіталу (С <sub>к</sub> )	1,43	1,51	0,08	5,59
Рентабельність власного капіталу (Р <sub>вк</sub> )	0,53	0,36	-0,17	-32,07

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

Результати факторного аналізу рентабельності власного капіталу на ТОВ «Стандарт-Парк» (табл. 3.8.), дають право на такі висновки:

Таблиця 3.8.

Факторний аналіз рентабельності власного капіталу ТОВ «Стандарт-Парк» за 2018-2019 рр.

№ з\п	Взаємодіючі фактори			Узагальнюючий показник (Р <sub>вк</sub> )	Вплив на узагальнюючий показник зміни фактора
	Р <sub>д</sub>	К <sub>овк</sub>	С <sub>к</sub>		
1	2	3	4	5	6
0	0,18	2,06	1,43	0,53	-
1	0,16	2,06	1,43	0,47	-0,06
2	0,16	1,49	1,43	0,34	-0,13
3	0,16	1,49	1,51	0,36	-0,02

Примітка. Сформовано самостійно на основі даних ТОВ «Стандарт-Парк»

– Із зменшенням коефіцієнта оборотності власного капіталу на 28%, рентабельність власного капіталу зменшилась на 13%;

- Із зменшенням рентабельності діяльності на 11%, рентабельність власного капіталу зменшилась на 6%;
- Із збільшенням показника структури капіталу на 5% рентабельність зменшилась на 2%.

Отже, найбільший вплив на зменшення рентабельності власного капіталу має зменшення коефіцієнта оборотності. На нашу думку, для покращення рівня даного показника ТОВ «Стандарт-Парк» варто удосконалити систему збуту.

Визначальним етапом аналізу фінансового стану господарюючого суб'єкта є визначення ризиків банкрутства. Базою для даного аналізу виступає метод Альтмана та похідні від нього. Але, на сьогодні, більшість підприємств працює в умовах не визначеності, що змушує звертати увагу й на ряд інших методів.

Тим часом в зарубіжній практиці для оцінки ймовірності банкрутства використовується загальна універсальна дискримінанта функція, що має такий вигляд:

$$Z = 1,5 \times K_1 + 0,08 \times K_2 + 10 \times K_3 + 5 \times K_4 + 0,3 \times K_5 + 0,1 \times K_6, \text{ де}$$

- $K_1$  – грошові кошти та їх еквіваленти / поточні зобов'язання;
- $K_2$  – поточні активи / поточні зобов'язання;
- $K_3$  – прибуток / активи;
- $K_4$  – прибуток / виручка;
- $K_5$  – виробничі запаси/виручка;
- $K_6$  – виручка/активи.

Для ТОВ «Стандарт-Парк» показник ймовірності банкрутства на 31.12.2019р. має наступне значення:

$$Z = 1,5 \times (25\ 005,8/8118,9) + 0,08 \times (100\ 599,6/8118,9) + 10 \times (34590,8/119620,7) + 5 \times (34590,8/215911,1) + 0,3 \times (34075,9/215911,1) + 0,1$$

$$(215911,1/119620,7) = 9,53$$

Показник ймовірності банкрутства станом на 31.12.2018 р. становив:

$$Z = 1,5 \times (5\,556,9/16\,673,1) + 0,08 \times (79\,492,4/16\,673,1) + 10 \times (33474,1/96944,4) + 5 \times (33474,1/190271,4) + 0,3 \times (39990,9/190271,4) + 0,1 \times (190271,4/96944,4) = -10,01$$

Хоч і в порівнянні з минулим роком показник ймовірності банкрутства зріс майже в двічі, фінансовий стан підприємства за обидва досліджувані періоди був стійким й ризик банкрутства йому не загрожував.

В загальному провівши аналіз міжнародної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк» можемо констатувати той факт, що дане підприємство працює ефективно й має високий рівень фінансової стійкості, рентабельності, ліквідності, а отже є інвестиційно привабливим. Найкращі показники діяльності були у 2018 р. Окрім позитивної сторони існують напрями діяльності у яких можливий варіант розвитку що стосуються покращення результатів діяльності ТОВ «Стандарт-Парк». Наприклад, надлишково високі значення показників фінансової стійкості й ліквідності свідчить про те, що компанія не ефективно використовує свої ресурси. Ми вважаємо, що вільні кошти, як мінімум можна використовувати для фінансових вкладень, чи здійснювати більше інвестицій в розширення масштабів діяльності.

### **3.2 Проблеми обліку та оподаткування розрахунків міжнародної діяльності.**

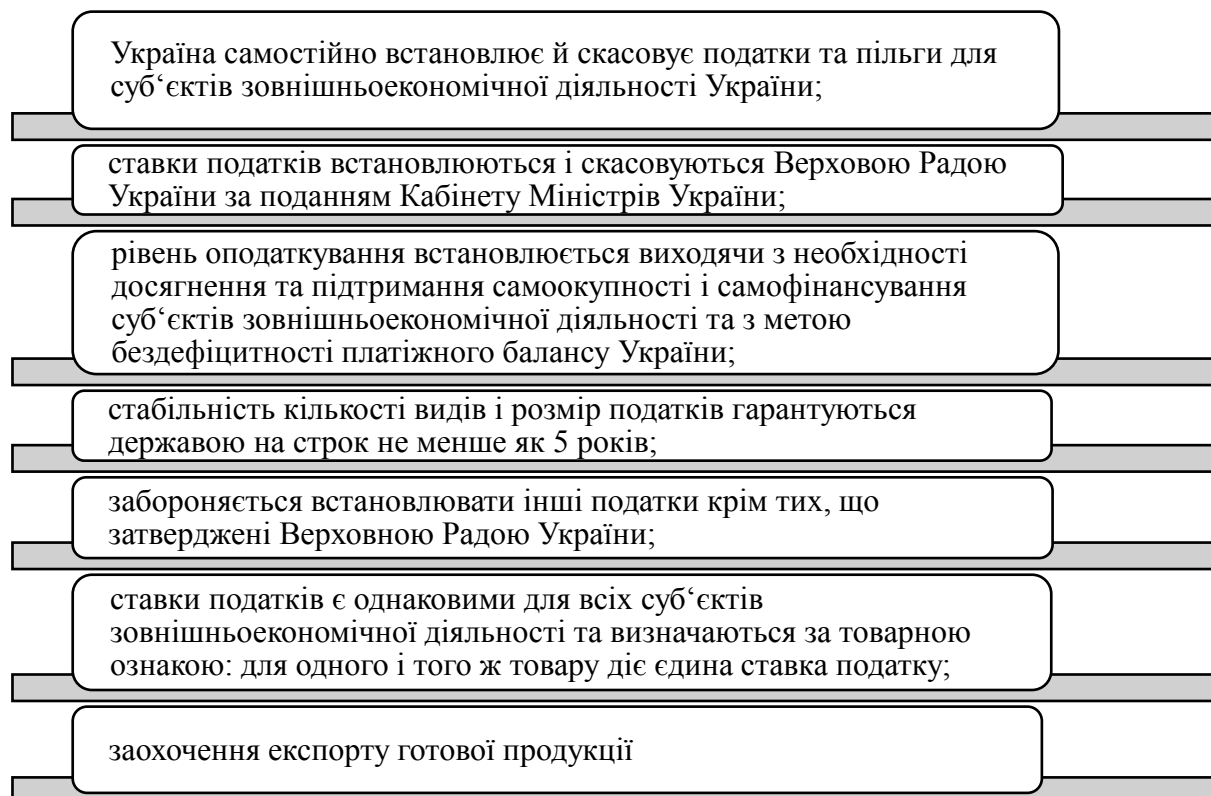
Значне місце у діяльності кожного підприємства займає система оподаткування, адже без цього неможливо забезпечити ефективне управління операційною, інвестиційною та фінансовою діяльністю й отримати прибутки. Обов'язком підприємства є своєчасність нарахування і сплати до державного та місцевих бюджетів відповідних сум податків та зборів.

А. Крисоватий [49], Ю. Лабезник [53], О. Гуцалюк [26], Г. Назарова [70], Ю. Малахова [59], А. Аннаєв [2], О. Малишкін [60], Т. Рева [100], В.

Пухальський [99], В. Венцель [16], О. Кузьмін [51], О. Шкурупій [119], Н. Морозова [69], Л. Петренко [74], В. Грушко [25] у своїх наукових дослідженнях підіймали питання проблем оподаткування міжнародної діяльності. В цих працях йде мова про загальні проблеми оподаткування й оподаткування зовнішньоекономічної діяльності (в тому числі: особливості оподаткування суб'єктів цієї діяльності; операцій із ПДВ, податком на прибуток; оптимального внутрішнього тіншового оподаткування при умові зовнішньоекономічної діяльності фірми);

- оподаткування інноваційно-активних промислових підприємств;
- міжнародного оподаткування (зокрема міжнародної торгівлі), тощо.

Оподаткування міжнародної діяльності ТОВ «Стандарт-Парк» регулюється Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-ХІІ від 16.04.1991 р. [92] в якому прописані принципи здійснення міжнародної діяльності. На рисунку 3.4 наведено принципи за якими здійснюється міжнародна діяльність .



Примітка. Сформовано самостійно на основі Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»

Рис. 3.4 Принципи здійснення міжнародно діяльності в Україні.

Доходи що настають внаслідок експортних операцій оподатковуються та регулюється відповідно до Податкового кодексу. Доходи, що були отримані або нараховані платником податку в іноземній валюті в зв'язку із продажем товарів, виконанням робіт, наданням послуг, у частині їхньої вартості, яка не була сплачена в попередніх звітних податкових періодах, перераховуються у національну валюту відповідно до офіційного курсу НБУ до іноземної валюти, що був на дату визнання таких доходів, а ось в частині раніше отриманої оплати – за курсом, який був на дату її отримання.

Це вказує на те, що за умови отримання попередньої оплати за експортований товар вказана сума не включається до доходів для цілей оподаткування, адже дохід від реалізації товарів за Податковим кодексом визнається на дату переходу до покупця права власності на товар. При передоплаті сума доходу визначається: за курсом НБУ на дату отримання передоплати (й частині вартості товарів, що була оплачена в звітному періоді, яка відповідає періоду, в якому визнано дохід) й за курсом НБУ на дату визнання доходів (в частині вартості товарів, що не мали передоплати або ж за які була отримана передоплата у звітному періоді, в якому визнано дохід) [58, 123].

В свою чергу у Податковому кодексі закладені основні положення з оподаткування міжнародної діяльності підприємств. Якщо присутній міжнародний договір, що ратифікований Верховною Радою України, у якому встановлено правила, що різняться від правил передбачених цим Кодексом, то застосовують норми міжнародного договору. Але, у випадку укладення договорів із нерезидентами не дозволяється включати до контракту податкових застережень, відповідно до яких підприємства, які виплачують доходи, беруть на себе зобов'язання що стосуються сплати податків на доходи нерезидентів.

Отже, дохід від реалізації товарів визнається в той день коли права власності на цей товар перейшли покупцеві, а дохід від надання послуг й



виконання робіт в той день, коли було складено акт або інший документ, оформлений відповідно до вимог чинного законодавства, що підтверджує виконання робіт або ж надання послуг. Щодо визнання витрат при експорті, то відповідно до Податкового Кодексу витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, включаються до витрат того звітного періоду, у якому визнано доходи [76].

Вітчизняні підприємства, що здійснюють міжнародну діяльність, сплачують до бюджету, переважно, такі податки і збори: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість (ПДВ), мито, митні збори, акцизні збори, податок на доходи фізичних осіб, податок на капітал (майно) і його приріст (дивіденди, роялті), соціальні та інші податки, збори. ТОВ «Стандарт-Парк» сплатило у 2019 році 7,5 млн. грн. податку на прибуток, а от щодо податку на додану вартість то підприємство не сплачувало, оскільки податковий кредит перевищував податкове зобов'язання.

Утримання податку на прибуток із експортних операцій проводиться на основі загальної процедури й немає суттєвих особливостей. Валовий дохід за експортними операціями з'являється на дату певної події, що відбулась в минулому. Такою датою, зазвичай, може бути [70, с. 55-64]:

– або ж дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податків в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу;

– або ж дата відвантаження товарів, а от для робіт (послуг) – дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податків.

Розглянемо податкові зобов'язання ТОВ «Стандарт-Парк» щодо ПДВ. Всі операції, що пов'язані із вивезенням товару в митному режимі експорту поза межі державного кордону України виступають об'єктом обкладення ПДВ з нульовою ставкою. Товари рахуються експортованими платником податків за межі митної території України, коли їх експорт засвідчений митною декларацією. Таким чином, податкові зобов'язання виникають в той момент, коли відбувся фактичний перетин товарами митного кордону

України, що оформляється митною декларацією. Отже, при експорті товарів податкові зобов'язання в продавця не виникають.

База оподаткування операцій з постачання товарів чи послуг впливає, із їх договірної вартості, яка не нижче від звичайних цін із урахуванням загальнодержавних податків й зборів. До складу договірної вартості відносяться усі суми коштів, вартість матеріальних та нематеріальних активів, які передаються платнику податку безпосередньо покупцем або ж через третю особу у зв'язку із компенсацією вартості товарів чи послуг.

Нульова ставка застосовується й до супутніх послуг експорту товару. Під цим видом послуг розуміють послуги, вартість яких включається до митної вартості товарів, які експортуються. Підставою для застосування нульової ставки ПДВ й нарахування податкових зобов'язань виступають такі документи, як зовнішньоторговельний контракт, виписка з банку, митна декларація [51, с. 138-143].

Коли реалізація товарів була виконана на митній території України, то дана операція є об'єктом оподаткування ПДВ за ставкою 20% договірної вартості. Після цього виписуються податкові накладні на суму експортованих товарів, що потім реєструються в реєстрі та звідки показники переносяться в декларацію із ПДВ. Наступним обов'язковим платежем є мито.

Мито – це загальнодержавний податок, що нараховується і сплачується відповідно до Податкового та Митного кодексів, законів України й міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. Існують такі види мита, як ввільне мито, вивільне мито, сезонне мито, інші спеціальні види мита (спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне).

Базою для оподаткування митом виступає митна вартість товарів. В свою чергу об'єктом оподаткування митом є товари, митна вартість яких перевищує еквівалент у 100 євро [55, с. 48].

Також, існує ряд особливостей оподаткування щодо акцизного податку, а саме: при експорті підприємство-виробник підакцизних товарів здійснюючи розрахунок іноземною валютою акцизний податок не сплачується за умови наявності підтвердженої митними органами митної декларації. У випадку реалізації підакцизних товарів, що призначені для експорту за іноземну валюту підприємство, що придбало товар за цінами, що включають акцизний податок, суми такого акцизного податку повертаються, виходячи із митної вартості пропорційно сумі іноземної валюти, котра фактично надійшла на рахунки підприємства, проте не більше від суми акцизного податку, що був сплачений до бюджету виробником чи постачальником підакцизного товару.

Для цілей оподаткування операції, що пов'язані з імпортом, відображаються платником податку на прибуток відповідно з нормами Податкового кодексу, а точніше за загальним принципом формування витрат. Важливу роль при визнанні витрат для цілей оподаткування відіграє валютний курс. До того ж, при ввезенні товарів на митну територію України сплачуються такі митні платежі, як мито, акцизний податок та податок на додану вартість [59, с. 17-20].

Товари, що були ввезені на митну територію України, в режимі імпорту, оподатковуються за ставкою 20%. При визначенні бази, оподаткування перерахунок іноземної валюти в національну, здійснюється відповідно до курсу, встановленого Національним банком України, який діє на день подання митної декларації.

Для послуг, що постачаються нерезидентами на митній території України, базою оподаткування виступає договірна вартість цих послуг із урахуванням податків й зборів, виключаючи податок на додану вартість, які включаються до ціни постачання згідно чинного законодавства. Дата виникнення податкових зобов'язань є датою перерахування в національну валюту визначеної вартості за курсом Національного банку України. У випадку отримання послуг від нерезидентів без їхньої оплати база

оподаткування визначається, виходячи із звичайної ціни на ці послуги без урахування податку.

При ввезенні товарів на митну територію України датою виникнення податкових зобов'язань виступає дата подання митної декларації для митного оформлення. Якщо ж постачання послуг було здійснено нерезидентом, місцем надання яких є митна територія України, дата виникнення податкових зобов'язань за цими операціями, вважається та дата, коли відбулося списання коштів із банківського рахунка платника податку або ж дата оформлення документа, який засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, в залежності від того, котра із подій відбулася раніше [50, с. 125].

Отже, суми авансів, які одержані за товари, що підлягають експорту, в декларації з ПДВ не повинні відображатись, а операції, що пов'язані з експортуванням товарів, варто відобразити у Податковій декларації лише в тому випадку, коли товари реально вивезені із української митної території і є документально підтверджуючі ВМД. Це свідчить про те, що підприємство отримує право на відшкодування сум ПДВ з бюджету впродовж наступного місяця, що настає зразу ж після подання декларації, й тільки у тому випадку, коли відбувся експорт товарів.

У випадку проведення операцій, що оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою відповідно, бюджетне відшкодування ПДВ виконується протягом місяця, котрий настає зразу після подання декларації за відповідний період, в якому були проведені дані операції. У свою чергу, сума бюджетного відшкодування повністю чи частково зараховується на рахунок платежів за цим податком чи іншими податками, зборами (обов'язковими платежами), які мають бути зараховані у склад доходів державного бюджету. За допомогою сум бюджетного відшкодування, платник податків має можливість оплатити лише податковий вексель, який виданий ним у момент розмитнення імпортованих товарів.

У декларації, яку подає платник податків до органів фіскальної служби, має бути перевірена на предмет документального підтвердження

сума, що задекларована для відшкодування. Дана перевірка передбачає послідовність етапів й проводиться податковим інспектором із застосуванням аналітичних показників, які одержані з податкової декларації та додатків до неї. В результаті цієї перевірки податковий інспектор ухвалює рішення про передачу декларації до відділу документарних перевірок для проведення відповідної перевірки.

Відповідно до законодавства України, суб'єктам міжнародної діяльності надаються податкові пільги, які відповідають критеріям наведені нижче:

- обсяг їх експорту становить не менше 5 % від обсягів реалізованих за звітний фінансовий рік товарів (робіт, послуг);

- обсяг їх експорту товарів (робіт, послуг) є більші від обсягів імпорту (нетто-експортери) за звітний фінансовий рік;

- забезпечують стабільний експорт наукових та наукомістких товарів й товарів, у вартості яких частка доданої вартості займає не менше 30 % [47, с. 333].

Суб'єктам міжнародної діяльності, що наведені вище, надаються пільги, які пов'язані з термінами амортизації основних виробничих фондів (засобів) у вигляді:

- пільгових норм амортизації основних фондів (засобів), які створені за рахунок нових інвестицій, що використовуються з метою виробництва експортних товарів;

- норм прискореної амортизації основних виробничих фондів (засобів), що використовуються з метою виробництва експортних товарів;

- норм амортизації на імпортне обладнання, яке використовується з метою виробництва експортних товарів, що є не менші від тих, які встановлені в державі походження цього обладнання.

Для того, щоб суми надходжень до державного і місцевих бюджетів збільшувались, працівники ДФС мали б широко використовувати податковий аналіз.

Гуцалюк О. І. [26, с. 130-134] вважає, що податковий аналіз – це процес дослідження чинної, системи оподаткування сфери економіки, визначення тенденцій її розвитку, обчислення впливу різних факторів на кінцеві фінансові результати діяльності підприємства, сфери економіки або ж країни загалом. На сьогодні, податковий аналіз в Україні, недостатньо розвинутий, але й це питання працівників державних фіскальних органів особливо не хвилює.

На думку Кузьміна О. Є., Тодошука А. В., Мельник О. Г. основними проблемами у сфері оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності виступають [51, с. 138-143]:

1) зберігання схеми нарахування податків на податки під час оподаткування зовнішньоекономічних операцій;

2) наявність значної суми заборгованості з боку держави із повернення ПДВ експортерам;

3) існування певних податкових прогалин в сфері оподаткування операцій з нерезидентами, які зареєстровані в офшорах (очікується усунути цю проблему на засадах ухвалення законодавства про трансфертне ціноутворення);

4) продовження практики сплати податку на прибуток підприємств за авансовим підходом, незважаючи на справжні обсяги бази оподаткування;

5) ліквідація вексельних розрахунків при сплаті переважної частини податків, що ускладнює функціонування підприємств, котрі відчують брак обігових коштів;

6) високий рівень диференціації ставок мит, що ускладнює процедуру митного декларування й створює можливості для маніпулювання і заниження вказаних ставок тощо.

Наведені вище проблеми вважаємо актуальними на сьогодні й такими, що потребують уваги з боку законодавців й відповідних осіб міністерств, відомств із метою їх правильного вирішення.

Отже, підприємства, які здійснюють міжнародну діяльність, в основному, сплачують, податок на додану вартість (ПДВ) й податок на прибуток підприємств. Інші ж види податків та зборів є не такими значними.

### **3.3. Шляхи вдосконалення обліку, аналізу та оподаткування розрахунків міжнародної діяльності.**

Міжнародна діяльність посідає визначне місце в розвитку економіки України, насиченні споживчого ринку якісними товарами, збут товарів вітчизняних виробників на зовнішніх ринках. При цьому, неузгодженість бухгалтерського та податкового законодавства із питань зовнішньоекономічної діяльності, й як наслідок цього, суттєвий розмір тінізації економіки в цій сфері, спричиняє чимало проблем щодо реальності відображенні експортно-імпортних операцій в фінансовій звітності та побудови ефективної системи їх контролю.

Основна частка міжнародних розрахунків здійснюються безготівковим шляхом через банківські установи. В процесі здійснення таких операцій банки використовують свої закордонні відділення де відкриваються рахунки «Лоро» та «Ностро». Даний механізм дозволяє здійснювати міжнародні розрахунки за допомогою банків-кореспондентів шляхом зарахування зустрічних вимог й зобов'язань без використання готівки.

Пластикова картка, на сьогодні, виступає одним із найбільш сучасних та найпоширеніших засобів платежу, що з роками все більше удосконалюється та набуває популярності. Після підписання платником документу чи повідомлення про свою згоду на оплату електронним каналом, одержувач платежу або ж його банк отримують від банку платника призначену суму дебетуванням його рахунку. Із розвитком карткових систем з'явилися різні види пластикових карток, що відрізняються призначенням, функціональними й технічними характеристиками, що певною мірою покращило та полегшило розрахунки [82].

Важливим кроком для покращення умов регулювання ЗЕД в нашій країні повинен стати перехід до запровадження рекомендацій Організації з економічного співробітництва та розвитку (далі- ОЕСР) по протидії BEPS, а також єдиного механізму автоматичного обміну фінансовою інформацією.



Поняття «розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування» (BEPS - Base Erosion and Profit Shifting) – це стратегії податкового планування підприємств, що використовують прогалини у податкових правилах з метою штучного переміщення прибутку в місця із низьким чи зовсім відсутнім оподаткуванням (офшори) [36, с. 249]. Це призводить до зменшення або ж уникнення зобов'язань із сплати податку на прибуток. Практика BEPS зустрічається майже у всіх країнах, проте особливо великий вплив справляє на економіки, які розвиваються, у зв'язку із їх високою залежністю від податку на прибуток підприємств, а саме, мультинаціональних корпорацій (МНК).

План дій BEPS складається із доповідей стосовно 15 заходів, котрими визначені дії, починаючи з перегляду чинних стандартів, нових мінімальних стандартів й спільних підходів, які сприятимуть зближенню національних практик і настанов, розроблених на основі найкращої практики.

Дана проблема є надзвичайно актуальною для української економіки, оскільки виведення прибутків в офшори є одним з основних факторів неотримання бюджетом країни значної кількості надходжень.

З метою запровадження пакету BEPS в Україні, Міністерством фінансів України спільно із Національним банком України, було розроблено Дорожню карту реалізації плану дій BEPS та відповідний Законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементації Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування» [62, с. 38-42].

Проект Закону спрямований на втілення восьми найбільш критичних для нашої країни кроків, а саме:

Дія 1: прозорість участі фізичними особами-резидентами України в іноземних компаніях, що вони контролюють (КІК) й правила оподаткування таких компаній;

Дія 2: обмеження витрат на фінансові операції із пов'язаними особами;

Дія 3: запобігання зловживанням , що пов'язані з застосуванням договорів про уникнення подвійного оподаткування;

Дія 4: запобігання штучному уникненню визнання статусу постійного представництва;

Дії 5-7: удосконалення контролю за трансфертним ціноутворенням;

Дія 8: правила звітності в розрізі країн для міжнародних груп компаній.

За словами Гуцул І.А. [27], після дослідження світової практики проведення оподаткування експортно-імпортних операцій, найбільшим прикладом для України є досвід Грузії з питань реформування митної системи, де налагоджені відкриті торгівельні відносини із різними країнами світу.

В Грузії ведення торгівлі здійснюється на основі низьких митних тарифних ставок або ж взагалі без їх застосування та із відмовою від нетарифного регулювання експортно-імпортних операцій. Митні процедури, що стосуються таких операцій є максимально спрощені й здійснюють реалізацію товарів з мінімальними затратами коштів та часу. Схожа реалізація митних процедур , щодо оподаткування експортно-імпортної діяльності діє в Польщі.

У своїх дослідженнях Гуцул І.А [27] узагальнив та виділив основні напрями та пропозиції відносно поліпшення регулювання оподаткування експортно-імпортної діяльності підприємств, а саме:

- посилювати активізацію електронного декларування й документообігу, митних процедур за допомогою інноваційних рішень із застосуванням прогресивної методики та техніки;

- прискорювати розвиток інформаційних систем процедури обміну інформації перед фактичним прибуттям товару;

- підвищувати кваліфікацію працівників і посилювати контроль за їх діяльністю, що підсилуватиме ефективність діяльності відділів та органів, що займаються оподаткуванням експортно-імпортних операцій;

– забезпечувати максимальний рівень автоматизації процедури контролю розрахунку митної вартості з метою усунення дії людського фактора на прийняття рішень;

– налагоджувати дієву систему нагляду за дотриманням фіскальними органами нормативно-правових норм, що відносяться до спрощеної процедури відшкодування ПДВ.

Варто зазначити, що з метою активізації експортно-імпортних операцій та стимулювання стрімкого розвитку економіки України через митно-податкове регулювання, необхідно пам'ятати про вже досягнуті цілі, відповідно до яких удосконалюється та реформується діюча практика в плані задоволення потреб фіскального й суспільного характеру та спрямовувати всіх учасників експортно-імпортової діяльності на найшвидшу їх реалізацію.

Починаючи з 2020 року в Україні мав запрацювати автоматичний обмін фінансовою інформацією за міжнародними стандартами (Common Reporting Standard). Дані стандарти були розроблені ОЕСР та схвалені G20. Перший такий обмін податковою інформацією відбувся наприкінці 2019 року.

Common Reporting Standard був розроблений у відповідь на запит G20 й затверджений Радою ОЕСР в 2014 році. Цей стандарт закликає країни отримувати інформацію від фінансових установ та щорічно автоматично обмінюватися цими даними. Даний стандарт визначає інформацію про фінансові установи, що притягуються до звітування, фінансовий рахунок для обміну, різні типи рахунків та платників податків, також процедури, котрих слід дотримуватися фінансовим установам.

Відповідно до положенням Стандарту, фінансовим установам необхідно передавати, крім усього іншого, таку інформацію про клієнтські рахунки: ім'я, ідентифікаційний номер власника; дата та місце народження, адреса проживання; номери рахунків; усі види отриманого доходу від комерційної діяльності; доходи від інвестиційних операцій; залишок на рахунку на кінець звітного року.

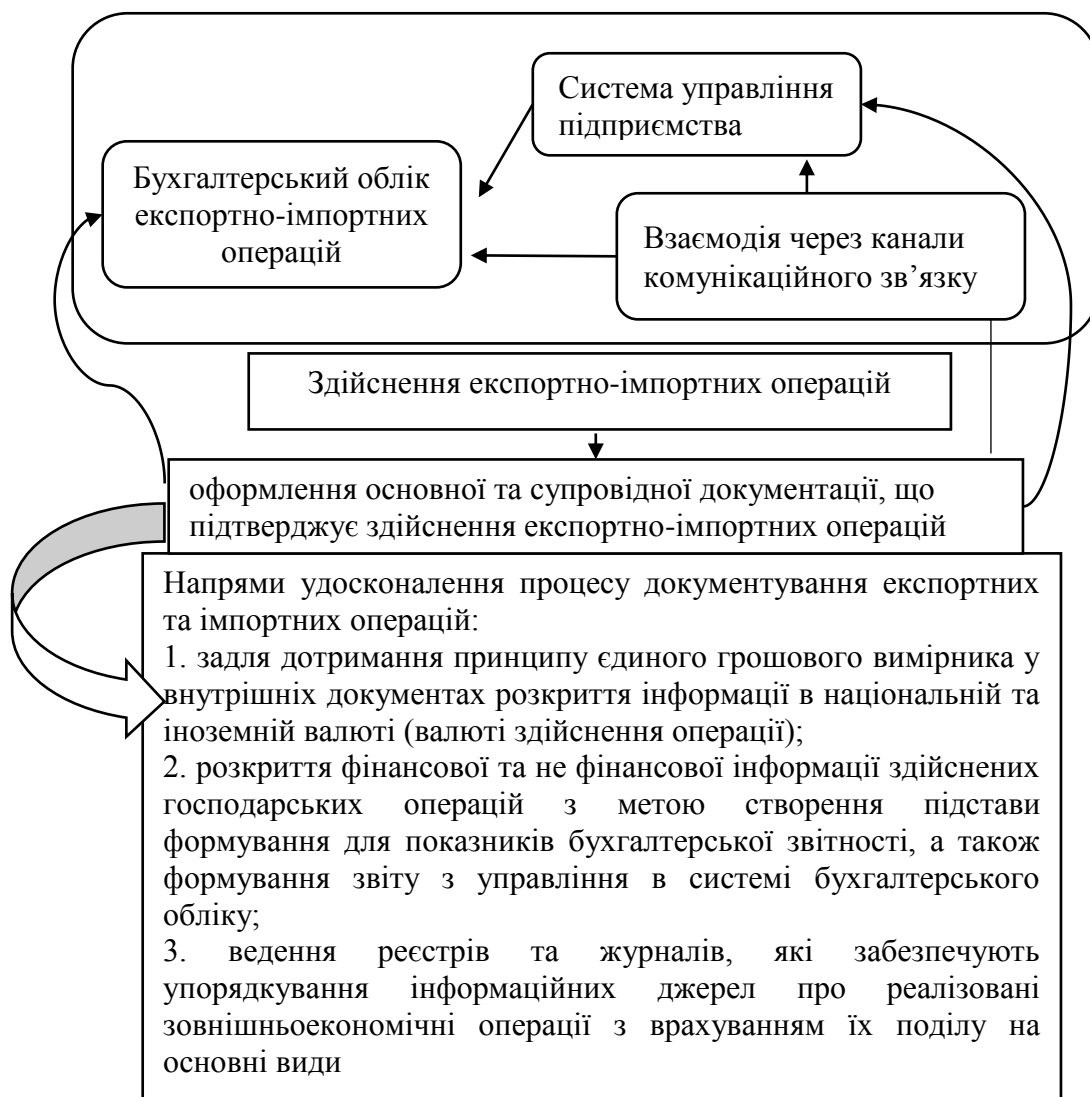
Але отримавши цю інформацію в рамках запровадження Стандарту, ДФС України навряд чи зможуть ефективно використовувати її з метою оподаткування, оскільки чинне законодавство має зазнати відповідних змін у відповідь на впровадження положень Стандарту. Тому наступним важливим кроком на рівні держави мало б стати відповідне оновлення законодавчої бази з оподаткування.

Варто також зазначити, що в той час, коли світ уже досить широко практикує і «відчуває всі принади» стандарту CRS (стандарт автоматичного обміну податковою інформацією, Common Reporting Standard), в Україні дотепер обмін податковою інформацією здійснюється за запитом (EOIR, Exchange of Information on Request).

Без сумніву, що впровадження кроків на державному й міжнародному рівнях має суттєвий вплив на покращення умов для ведення міжнародної діяльності підприємств, але, наразі, основним й найбільш ефективним є внутрішнє удосконалення підприємств.

Основою для якісного обліку слугує правильно заповнені первинні документи, що, в свою чергу, є різноманітними та створюють так званий комунікаційний канал між операціями і їх відображенням в обліку. Тому важливість їх правильного оформлення впливає на ефективність ведення обліку на підприємстві.

Виходячи з цього, Гордополов В.Ю. [22] виокремлює й окреслює загальні напрями удосконалення обліку експортно-імпортних операцій, шляхом наведення основних вимог у законодавстві в процесі документування операцій. На рис. 3.5 науковцем зображено єдиний інформаційний простір управлінської системи на підприємстві.



Примітка. Сформовано самостійно на основі [22]

Рис. 3.5. Функціонування комунікаційного простору між управлінським та бухгалтерським обліком через документування операцій

Гордополов В.Ю. [22] звертає увагу на ідентифікацію та систематизацію переліку видів первинних документів, що дає можливість розширювати предмет дослідження задля того, щоб удосконалити інформаційне джерело управлінської системи на підприємстві при відображенні експортно-імпортних операцій в бухгалтерському обліку.

Таким чином, впровадження системи документування експортно-імпортних операцій в комунікаційний простір спровокували зміни в системі обліку цих операцій, шляхом відображення напрямів розширення меж дій

системи обліку, що буде здійснюватись через модернізацію документування на підприємстві. Враховуючи той факт, що створення та прийняття графіку документообігу вважається важливою передумовою організації бухгалтерського обліку експортно-імпорتنих операцій із товарами, що здійснює суттєвий вплив на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень, Владичин М.Б. і Струк Н.С пропонують таку схему організації документообігу [18] (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Запропонована організація документообігу експортно-імпорتنих операцій

Етап	Створення та оформлення документів	Перевірка документів	Обробка документів	Передача документів до архіву
Виконавці	Юридичний відділ	Фінансовий відділ бухгалтерії	Фінансовий відділ бухгалтерії	Заступник головного бухгалтера
	Договірний відділ	Матеріальний відділ бухгалтерії	Матеріальний відділ бухгалтерії	Комерційний директор
	Торговельний відділ			
Період	До 2-х днів із моменті отримання	У день надходження документів	До 3-х днів із моменту надходження документів	До 2-х тижнів після подання річного фінансового звіту

Примітка. Сформовано самостійно на основі [18]

Запропонована схема враховує особливості побудови організаційної структури на підприємстві, що здійснює зовнішньоторговельні операції. Тому вважаємо, що доцільно розглянути також питання документообороту відповідно до етапів здійснення експортно-імпорتنих операцій.

Відповідно до чинного законодавства, кожне підприємство має право до самостійного вибору форми обліку з дотриманням основних методологічних принципів та вимог. Форма обліку створюється виходячи з виду діяльності, масштабів виробництва, потребами управління тощо. Тому

існує необхідність чіткої організації раціональної системи аналітичного обліку.

Одним з напрямків покращення аналітичного обліку експортно-імпортних операцій є удосконалення реєстрів аналітичного обліку в частині деталізації інформації для забезпечення її подальшої уніфікації з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів міжнародної діяльності, а також розширення можливості для відображення нефінансової інформації для подальшого формування звітності зі сталого розвитку.

Цветнова О.В [113] в своїх дослідженнях наголошує на тому, що діючі журнали не дають можливості надавати детальну аналітичну інформацію про формування прибутку (збитків) підприємства.

Журнал № 6 не міститься детальної інформації щодо порядку формування фінансових результатів від різної діяльності підприємства, що є необхідною для покращення прийняття управлінських рішень. Тому Цветнова О.В, пропонує ввести до Журналу 6 Розділ III “Аналітичні дані до рахунку 79 “Фінансові результати”, в якому відобразатиметься аналітична інформація про фінансові результати від основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності, надзвичайних подій.

У таблиці 3.10 наведено рекомендований порядок відображення інформації про фінансові результати у розділі III Журналу 6.

Науковцем пропонується наведення інформації як в дебет рахунку 79 з кредиту відповідних рахунків, так й з кредиту рахунку 79 в дебет відповідних рахунків. Систематизація проблемних аспектів облікового відображення - експортно-імпортних операцій надає широкі можливості для подальшого удосконалення даної облікової ділянки.

Отже, серед проблемних питань документального відображення експортно-імпортних операцій варто виділити наступні:

- відсутність єдиного інформаційного простору;
- відсутність єдиного систематизованого переліку уніфікованих форм первинних документів;

- різні підходи до класифікації первинних документів і аналітичних реєстрів експортно-імпортних операцій, тощо.

Таблиця 3.10

Рекомендований порядок розкриття інформації про фінансові результати у розділі III Журналу №6

№	Назва субрахунку	В дебет рах.79 з кредиту рахунків	З кредиту рах.79 в дебет рахунків
1	791 «Результат операційної діяльності»	95-98	72-74
2	792 «Результат фінансових операцій»	704, 90, 92-94, 97-98	70,71,74
3	793 «Результат іншої діяльності»	704,90,92-96	70, 71-73

Примітка. Сформовано самостійно на основі [113]

На основі отриманих наукових результатів, вважаємо за доцільне розширити функціональне призначення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій та враховувати запити системи управління цією діяльністю в частині прийняття управлінських рішень й етапи здійснення експортно-імпортних операцій.

На державному рівні удосконалення обліку експортно-імпортних операцій повинні здійснюватися шляхом подальшої розробки та поліпшення загального методичного та нормативно-правового регулювання, удосконалення митно-тарифних режимів й податкового законодавства тощо.

На рівні підприємства необхідно забезпечити зростання соціальної відповідальності шляхом забезпечення прозорості відображення експортно-імпортних операцій.



### Висновки до розділу III

1. Нами запропоновано здійснювати аналіз ефективності міжнародної діяльності за такими напрямками:

- загальна оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства за абсолютними та відносними показниками майна, ліквідності та платоспроможності, фінансової стійкості, ділової активності, рентабельності;

- оцінку ефективності виробництва та системи розрахунків в міжнародній діяльності;

- прогнозування тенденції розвитку підприємства.

2. Комплексний аналіз господарської діяльності ТОВ «Стандарт-Парк» у 2018-2019 рр. показав, що:

- у структурі активів найбільшу вагу займають оборотні активи підприємства. У 2019 році в порівнянні з 2018 роком їх обсяг зріс на 26,55%. Найбільшу питому вагу в структурі оборотних активів займають матеріальні запаси, а саме сировина та матеріали, готова продукція, тощо. Обсяг матеріальних запасів в 2019 році у співвідношенні до 2018 р. знизився на 14,79%. Помітне стрімке зростання обсягів поточних фінансових активів, а саме на 350% порівняно з 2018 р. Дана інформація свідчить про те, що основна частка доходу підприємства виникає за рахунок заборгованості покупців за реалізовану продукцію;

- підприємство працює ефективно й має високий рівень ліквідності, фінансової стійкості та рентабельності, що підтверджують фактичні дані розрахованих абсолютних та відносних показників. Найкращі значення показників діяльності були зафіксовані у 2018 році;

- надлишково високі значення показників фінансової стійкості й ліквідності свідчить про те, що компанія не ефективно використовує свої ресурси. Ми вважаємо, що тимчасово вільні кошти, як мінімум можна використовувати для фінансових вкладень, чи здійснювати більше інвестицій

в розширення масштабів діяльності;

3. Вітчизняні підприємства, що здійснюють міжнародну діяльність, сплачують до бюджету, такі податки і збори: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість (ПДВ), мито, митні збори, акцизні збори, податок на доходи фізичних осіб, податок на капітал (майно) і його приріст (дивіденди, роялті), соціальні та інші податки, збори. ТОВ «Стандарт-Парк» у 2019 році сплатило 7,5 млн. грн. податку на прибуток підприємства, а от щодо податку на додану вартість, то підприємство не сплачує, оскільки податковий кредит перевищує податкове зобов'язання.

4. Важливим кроком для покращення умов регулювання ЗЕД в нашій країні повинен стати перехід до запровадження рекомендацій Організації з економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) по протидії BEPS, а також єдиного механізму автоматичного обміну фінансовою інформацією. З метою запровадження пакету BEPS в Україні, Міністерством фінансів України спільно із Національним банком України, було розроблено Дорожню карту реалізації плану дій BEPS та відповідний Законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементації Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування».

5. Одним з напрямків покращення аналітичного обліку експортно-імпорتنих операцій є удосконалення реєстрів аналітичного обліку в частині деталізації інформації для забезпечення її подальшої уніфікації з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів міжнародної діяльності, а також розширення можливості для відображення нефінансової інформації для подальшого формування звітності зі сталого розвитку.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене у магістерській роботі дослідження специфіки обліку, аналізу та оподаткування розрахунків у міжнародній діяльності дозволило нам зробити такі узагальнюючі висновки та пропозиції.

1. Дослідження економічної сутності міжнародної діяльності дало змогу встановити, що вона напряду залежить від існуючих (природних, демографічних, географічних, тощо) й набутих (технологічних, виробничих) факторів, а також національних, соціальних, етнічних, політичних та етико-правових умов. Вищенаведені фактори міжнародної економічної діяльності визначають її основні форми: міжнародний бізнес, торговельна, фінансова та інвестиційна діяльність.

2. Встановлено, що виникнення міжнародних розрахунків пов'язане з розвитком та поглибленням процесу інтернаціоналізації товарного виробництва, під час здійснення якого відбувається відносна відособленість руху грошей в міжнародному обороті шляхом неспівпадання періоду виробництва та безпосередньої реалізації товарів, віддаленості ринків збуту, тощо.

3. Доведено, що міжнародні розрахунки – це операції, що супроводжують фінансові зобов'язання за контрактами між підприємствами та компаніями, фізичними особами різних держав. Найбільш розповсюдженими у практиці міжнародних угод є такі форми розрахунків: відкритий рахунок, аванс, акредитив та інкасо. В Україні рекомендовано до застосування дві останні форми.

4. Правове регулювання міжнародних розрахунків здійснюється за допомогою національного законодавства. Значне місце у системі регулювання міжнародних розрахунків займають банківські правила й міжнародні звичаї, що поступово набувають уніфікованого характеру та видаються Міжнародною торгівельною палатою. Введення в дію згаданих правил та звичаїв носить нерідко рекомендаційний характер та залишається на розсуд домовлених сторін.

6. Нами запропоновано здійснювати аналіз ефективності міжнародної діяльності за такими напрямками:

– загальна оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства за абсолютними та відносними показниками майна, ліквідності та платоспроможності, фінансової стійкості, ділової активності, рентабельності;

– оцінку ефективності виробництва та системи розрахунків в міжнародній діяльності;

– прогнозування тенденції розвитку підприємства.

7. Комплексний аналіз господарської діяльності ТОВ «Стандарт-Парк» у 2018-2019 рр. показав, що:

– у структурі активів найбільшу вагу займають оборотні активи підприємства. У 2019 році в порівнянні з 2018 роком їх обсяг зріс на 26,55%. Найбільшу питому вагу в структурі оборотних активів займають матеріальні запаси, а саме сировина та матеріали, готова продукція, тощо. Обсяг матеріальних запасів в 2019 році у співвідношенні до 2018 р. знизився на 14,79%. Помітне стрімке зростання обсягів поточних фінансових активів, а саме на 350% порівняно з 2018 р. Дана інформація свідчить про те, що основна частка доходу підприємства виникає за рахунок заборгованості покупців за реалізовану продукцію;

– підприємство працює ефективно й має високий рівень ліквідності, фінансової стійкості та рентабельності, що підтверджують фактичні дані розрахованих абсолютних та відносних показників. Найкращі значення показників діяльності були зафіксовані у 2018 році;

– надлишково високі значення показників фінансової стійкості й ліквідності свідчить про те, що компанія не ефективно використовує свої ресурси. Ми вважаємо, що тимчасово вільні кошти, як мінімум можна використовувати для фінансових вкладень, чи здійснювати більше інвестицій в розширення масштабів діяльності;

8. Вітчизняні підприємства, що здійснюють міжнародну діяльність, сплачують до бюджету, такі податки і збори: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість (ПДВ), мито, митні збори, акцизні збори, податок на доходи фізичних осіб, податок на капітал (майно) і його приріст (дивіденди, роялті), соціальні та інші податки, збори. ТОВ «Стандарт-Парк» у 2019 році сплатило 7,5 млн. грн. податку на прибуток підприємства, а от щодо податку на додану вартість, то підприємство не сплачує, оскільки податковий кредит перевищує податкове зобов'язання.

9. Важливим кроком для покращення умов регулювання ЗЕД в нашій країні повинен стати перехід до запровадження рекомендацій Організації з економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) по протидії BEPS, а також єдиного механізму автоматичного обміну фінансовою інформацією. З метою запровадження пакету BEPS в Україні, Міністерством фінансів України спільно із Національним банком України, було розроблено Дорожню карту реалізації плану дій BEPS та відповідний Законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементації Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування».

10. Одним з напрямків покращення аналітичного обліку експортно-імпортних операцій є удосконалення реєстрів аналітичного обліку в частині деталізації інформації для забезпечення її подальшої уніфікації з урахуванням класифікаційних ознак об'єктів міжнародної діяльності, а також розширення можливості для відображення нефінансової інформації для подальшого формування звітності зі сталого розвитку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Алавердян Л. М., Романенко О. В. Сучасні реалії та перспективи розвитку зовнішньої торгівлі України з іншими країнами світу. *Ефективна економіка*. 2019. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7005> (дата звернення: 03.04.2020).
2. Аннаєв Б. С., Нейков Б. С. Світовий досвід оподаткування інноваційно-активних промислових підприємств. *Економічні інновації*. 2015. Вип. 60(3). С. 324-328. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecinn\\_2015\\_60\(3\)\\_\\_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecinn_2015_60(3)__36)
3. Бабій Л.І. Удосконалення обліку експортних операцій. *Економічний аналіз*. 2011. Вип. 8, ч. 2. С. 392-394.
4. Бердар М.М. Фінанси підприємств: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
5. Береславська О.І., Наконечний О.М., Пясецька М.Г. Міжнародні розрахунки та валютні операції: навч. посіб. Київ: КНЕУ. 2016. 392 с.
6. Білик М. Д., Павловська О. В., Притуляк Н. М. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2005. 592 с.
7. Брояка А.А. Оцінка та шляхи підвищення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Економічні науки*. Полтава, 2012. С.46–51.
8. Бугас В.В., Самійленко М.А. Реалії зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних і іноземних підприємств. *Ефективна економіка*. 2018. №1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/> (дата звернення: 02.04.2020).
9. Булатів А.С. Економічний аналіз діяльності підприємств: навч. посіб. Київ: Знання, 2017. С.408.
10. Бурак І. О. Проблема тлумачення та визнання поняття «розрахунки». *Економічні науки*. 2010. С. 209-214. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2010\\_7\(1\)\\_\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2010_7(1)__26)

11. Бурденюк Т.Г. Концептуальні засади стратегічного аналізу, як окремого напрямку аналітичних досліджень. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету*. Одеса. №12. 2015.
12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Житомир. 2017. С. 544.
13. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. Житомир. 2014. С.592.
14. Вакульчик О.М. Аналіз ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Вісник Академії митної служби України*. 2012. №2. С.75–82.
15. Васюк Т.В. Методи дослідження та визначення економічної ефективності зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 3. С. 131–136.
16. Венцель В. Т. Проблемні аспекти оподаткування операцій податком на додану вартість в зовнішньоекономічній діяльності. 2011. Вип. 2 . С. 106. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/download/43825/40490>
17. Верига Ю. А. Облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2016. С.216.
18. Владичин М.Б., Струк Н.С. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств. 2015. С. 35-41. URL: [http://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2015-7\\_0-pages-35\\_41.pdf](http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2015-7_0-pages-35_41.pdf)
19. Войнаренко М. П. Системи обліку в Україні: трансформація до міжнародної. Київ: Наукова думка. 2016. С. 215.
20. Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. Київ: Центр учб. літ., 2016. С. 488.
21. Волощук І.А., Михайлів Г.В., Олексюк В.М. Механізми формування та особливості розвитку системи логістичної інфраструктури

регіону. *Вісник Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника*. 2017. Вип. 12. С. 29–36.

22. Гордополов В. Ю., Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно імпорتنих операцій підприємств. *Агросвіт* №13. 2018. URL: [http://www.agrosvit.info/pdf/13\\_2018/4.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/13_2018/4.pdf).

23. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (із змінами, внесеними згідно із Законом № 1540-VIII від 22.09.2016) URL:<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/436-15>

24. Гринів Л.В., Вачіль О.П. Методи оцінки ефективності прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності. *Вісник Прикарпатського університету*. 2015. Вип. 11. С. 292–296.

25. Грушко В. І., Махортов Ю. О., Телічко Н. А., Бородачова В. М. Міжнародне оподаткування: навч. посіб. для студ. економіч. спец. Луганськ: Вид-во ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка». 2012. С. 382.

26. Гуцалюк О. І. Визначення та обґрунтування показників для аналізу оподаткування на автотранспортних підприємствах. *Вісник Національного транспортного університету*. 2013. № 28. С. 130-134. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vntu\\_2013\\_28\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vntu_2013_28_21)

27. Гуцул І. А., Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності: фіскальні ефекти та регулюючий потенціал: дис. канд. екон. наук. Тернопіль: ТНЕУ. 2015. С. 207. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/1651>

28. Гуцул І. А. Митні режими як засіб регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності. *Наука молода*. 2014. № 21. С. 111-119. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/5341>

29. Данілов О.Д., Пернарівський О.В. Міжнародні розрахунки та валютний контроль. навч. посібник. Ірпінь: Академія ДПС України. 2016. С.181.

30. Дахно І. Міжнародна економіка: навч. посіб. Міжнар. акад. управл. Персонал. Київ: МАУП. 2014.С. 214.



31. Дем'янюк О. Митні режими у стимулюванні зовнішньоекономічної діяльності України. *Світ фінансів*. 2016. Вип. 2. С. 75-87. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/7097>
32. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
33. Дорошенко А. П. Оцінка ліквідності та платоспроможності в контексті діагностики загального фінансового стану підприємства. *Ефективна економіка*. Київ. 2010. № 3. С. 57-62.
34. Єфімчук О. Експорт товарів із відстроченням платежу. *Все про бухгалтерський облік*. 2015. № 106. С. 29–31.
35. Єфімчук О. Експорт товарів на умовах повної або часткової передоплати. *Все про бухгалтерський облік*. 2015. № 106. С. 25–28.
36. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. Київ: ЦУЛ. 2016. 368 с.
37. Жук М.В. Комерційні відносини України: розвиток експортного потенціалу: підручник. Чернівці: Рута. 2016. 352 с.
38. Іванов Є. О. Класифікація факторів, що впливають на загальний рівень дебіторської заборгованості підприємства. *Вісник МСУ*. Вип. 1-2. Харків. 2016. С. 35-38.
39. Івасів Б.С. Міжнародні розрахунки. Підручник. Тернопіль: Карт-бланш. 2014. С. 223 .
40. Карлін М. І. Міжнародне оподаткування: навчально-методичний посібник. Тернопіль: Навчальна книга – Богдан. 2013. 360 с.
41. Кірейцев Г. Г. Фінансова звітність підприємств та її аналіз. Київ: ЦУЛ. 2015. С. 452.
42. Ковальчук, Т. Г. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Київ: Ліра-К. 2018. С. 216.
43. Козак Ю.Г. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств. Київ: Освіта України. 2012. С. 272.

44. Козик В. В., Панкова Л. А., Даниленко Н. Б. Міжнародні економічні відносини. Київ: Знання-Прес. 2016. С. 423.

45. Козік М. О. Вплив експортного потенціалу на розвиток господарського комплексу регіонів в умовах активізації євроінтеграційних процесів. Інвестиції: практика та досвід. 2015. № 20. С. 111-114.

46. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства. Київ: Либідь, 2000. 285 с.

47. Котиш О.М. Теоретичні аспекти ефективності зовнішньоекономічної діяльності: понятійно-категоріальний апарат. *Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції 17–18 листопада 2016 р.* Харків. 2016. С. 334–340.

48. Клим Н. М., Плекан М. В., Мужевич Н. В. Диджиталізація обліку в динамічному глобальному середовищі / Н.М. Клим, М. В. Плекан, Н. В. Мужевич // Бізнес Інформ. 2020. №11. С. 269–274. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-11-269-274>

49. Крисоватий А. І. Фіскальна ефективність ПДВ із ввезених на митну територію України товарів. 2015. С. 7-9. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econ\\_2015\\_5\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econ_2015_5_3).

50. Крупельницька І.Г. Звітність підприємств: навч. посіб. Київ: ЦУЛ. 2017. С. 232.

51. Кузьмін О. Є. Особливості оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2013. № 769. С. 138-143. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM\\_2013\\_769\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2013_769_22)

52. Кулицький С. Зовнішня торгівля України: стан, проблеми й перспективи. 2018. № 10. С. 39-52.

53. Лабезник Ю. О. Статистичне забезпечення управління оподаткуванням підприємств транспорту в Україні. Київ. 2011. С. 20.

54. Ленъ В.С. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури. 2016. С. 696.

55. Лисиця Н.Р., Полякова Я.О., Базалієва Л.В., Піддубна Л.І., Семікоп Ю.О. Міжнародний бізнес: теорія і практика: монографія. Харків: ХНЕУ. 2016. С. 140.

56. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури». 2016. С. 524.

57. Лук'яненко Д. Г., Поручник А. М., Антонюк Л.Л. Управління міжнародною конкурентоспроможністю в умовах глобалізації економічного розвитку: монографія. Київ: КНЕУ. 2006. С. 350.

58. Лучко М.Р., Мельник Н.Г., Сисюк С.В. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ. 2015. С. 340.

59. Малахова Ю. А. Методичні засади визначення податкового навантаження на підприємствах автомобільного транспорту. Економіка. Фінанси. Право. 2014. № 11. С. 17- 20. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr\\_2014\\_11\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2014_11_6)

60. Малишкін О. Особливості оподаткування прибутку корпорацій і його облік на підприємствах Німеччини. 2014. С. 42-52. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2014\\_2\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_2_7)

61. Мамонтова Н. А. Фінансова стійкість акціонерних підприємств і методи її забезпечення (на прикладі підприємств харчової промисловості): автореф. дис. к.е.н. Київ. 2001. С. 16.

62. Матицина Н. О. Основні засади регулювання розрахункових відносин через управління дебіторською заборгованістю. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 12. С. 38-42.

63. Мельничук І. В. Мужевич Н. В. Проблемні аспекти оцінки й обліку інвестиційно-інноваційних проектів та програм / І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич // Галицький економічний вісник. – Тернопіль, 2018. – № 2. – С. 129-139, URL : [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27924/2/GEB\\_2019v56n1\\_Melnychuk\\_I-Problems\\_of\\_evaluation\\_123-130.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27924/2/GEB_2019v56n1_Melnychuk_I-Problems_of_evaluation_123-130.pdf).

64. Мужевич Н. В. Організація обліку фінансових результатів діяльності підприємства / Н. В. Мужевич // Стан і перспективи розвитку

обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали VI міжнар. наук.-практ. конф., (м. Тернопіль, 22 травня 2020 р Том 1.). – 234 с. – С. 64-66 Митний кодекс України від 28.03.2021 р. № 4495-VI. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/>

65. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_022](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022)

66. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: [https://zakon.help/files/article/7208/IFRS\\_15\\_ukr\\_2016.pdf](https://zakon.help/files/article/7208/IFRS_15_ukr_2016.pdf)

67. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник. Київ. 2016.С. 412.

68. Морозова Н. А. Особливості оподаткування прибутку підприємств України. 2014. № 8. С. 15-16. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz\\_2014\\_8\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_8_8)

69. Назарова Г. Б. Основні принципи формування доходів і витрат підприємств з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. 2012. № 2. С. 55-64. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na\\_2012\\_2\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2012_2_11)

70. Огійчук М. Ф., Шандурська В. Г., Беленкова М. І. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посібн. Київ: Алерта. 2016. С.332.

71. Павлов О. І., Самофатова В. А., Кулаковська Т. А. Зовнішньоекономічна діяльність України в системі глобальних конкурентних відносин: агропродовольчий вимір: монографія. Одеса: Астропринт. 2019. С.272

72. Панасюк В. М. Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] : навч. посібник. Тернопіль : ТНЕУ. 2020. 330 с.

73. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. – Тернопіль : [б. в.], 2020. – 363 с.

74. Панасюк В. М., Бурденюк Т. Г., Мужевич Н. В. Особливості цифрової трансформації обліку / В. М. Панасюк, Т. Г. Бурденюк, Н. В. Мужевич // Галицький економічний вісник. – Тернопіль, 2021. – № 1 (68). – С. 70-76, URL : [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/34842/2/ГЕВ\\_2021v68n1\\_Panasyuk\\_V-Peculiarities\\_of\\_digital\\_70-76.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/34842/2/ГЕВ_2021v68n1_Panasyuk_V-Peculiarities_of_digital_70-76.pdf)

75. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

76. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>

77. Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів) : наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 06.09.2001 р. № 201. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/REG6024.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG6024.html)

78. Положення про валютний нагляд: Постанова правління Національного банку України від 03.01.2019 р. №13. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0013500-19>

79. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник. Тернопіль: Економічна думка. 2015. С.454.

80. Постанова правління Кабінету міністрів України «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті» від 21 червня 1995 р. № 444 (зі змінами, внесеними згідно з Постановами КМ). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/444-95-п>

81. Постанова правління НБУ «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» від 21.01.04 р. № 22 (зі змінами, внесеними згідно з Постановами Національного банку). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04/page3>

82. Правила Міжнародної торгівельної палати «Уніфіковані правила по інкасо» від 01.01.1996 р.» URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/988\\_002](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/988_002)

83. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>

84. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

85. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21.06.2018 р. №2473-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19>

86. Про єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний митний кордон України: Закон України від 04.11.99р. №1212-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1212-14>

87. Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну: Закон України від 13.02.2020 р. № 332-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/332-14>

88. Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту: Закон України від 13.02.2020 р. №330-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/330-14>

89. Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту: Закон України від 16.10.2020 р. № 331-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/331-14>

90. Про заходи щодо запобігання експорту товарів походженням з України за цінами, що можуть розглядатися як демпінгові, та врегулювання торговельних спорів: Указ Президента України від 10.01.2000 р. №475/94. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/475/94>

91. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 15.08.2020 р. № 959-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

92. Про Митний тариф України: Законом України від 04.06.2020 р. № 674-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20>

93. Про міжнародні договори України: Закон України від 02.01.2020 р. № 1906-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1906-15>

94. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 № 2346-III. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2346-14>

95. Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності: Закон України від 23.12.98р. № 351-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/351-14>

96. Прокопишин С.О. Податок на додану вартість: особливості оподаткування та обліку в експортно-імпортних операціях. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2014. С.72-75.

97. Псюк Р.М. Детермінанти ефективності зовнішньоекономічної діяльності промислових підприємств. *Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: збірник тез V всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Львів, 22-23 травня 2014 р. Львів, 2014. С. 133-138.*

98. Пухальський В. В. Сучасний стан оподаткування податку на додану вартість операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності та напрямки його удосконалення. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015. № 4 107 (2). С. 98-103. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu\\_ekon\\_2015\\_4%282%29\\_\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_4%282%29__21)

99. Рева Т. М. Непряме оподаткування експортно-імпортних операцій у нових законодавчих умовах. *Вісник Академії митної служби України*. 2011. № 1. - С. 46-53. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue\\_2011\\_1\(45\)\\_\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue_2011_1(45)__7)

100. Регіональні обсяги зовнішньої торгівлі товарами у 2019 році. Статистична інформація. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 01.04.2020).

101. Романова Т. В. Інтегральні показники оцінювання структурних зрушень в економіці. *Економіка і регіон*. 2016. № 6. С. 20–27.

102. Руденко Л.В. Міжнародні кредитно-розрахункові та валютні операції: підручник. Київ: Центр навчальної літератури. 2016. С. 632.

103. Сайт Державної фіскальної служби України URL: <http://sfs.gov.ua>

104. Сайт Міністерства фінансів України URL: <http://www.minfin.gov.ua>

105. Семенов Г.А. Економічна ефективність зовнішньоекономічної діяльності акціонерного товариства. *Економічний вісник Донбасу*. 2009. № 4. С. 54–59.

106. Сук Л., Сук П. Облік зовнішньоекономічної діяльності. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2004. №3. С.35-40.
107. Ткач О.В., Волощук І.А. Регіональний логістичний центр: формування та особливості функціонування. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2017. Вип. 13. Т. 2. С. 127–134.
108. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 3-тє вид., допов. і перероб. Київ: Алерта. 2015. С. 926.
109. Тюха І. В., Рудницька Р. В. Вибір оптимальної форми розрахунків в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю підприємств харчової промисловості. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2014. № 10 (161). С. 114–117.
110. Хомуляк Т. І. Міжнародні стандарти фінансової звітності: проблеми і перспективи застосування. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2015. №1. С. 212– 216.
111. Цал-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: Центр учбової літератури. 2008. С. 566.
112. Цветнова О.В. Удосконалення відображення інформації про формування фінансових результатів у регістрах бухгалтерського обліку. URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/download/89462/86184>
113. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>
114. Чебанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік: посіб. Київ: Видавничий центр «Академія». 2016. С. 672.
115. Черчик Л. Основні проблеми зовнішньоекономічної діяльності підприємств України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 2. С. 21-24.
116. Чмелик Г. В. Економіко-правове регулювання переказів коштів у межах небанківських платіжних систем. *Вісник Університету банківської справи НБУ*. Київ. 2015. № 1. С. 112–115.



117. Шара Є. Ю. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Центр. навч. літ. 2016. С. 408.
118. Шкурупій О.В. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: навч. посіб. Київ.: Центр учбової літератури. 2012. С. 248.
119. Шутка С. Є. Експортні операції: бухгалтерський і податковий облік. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. С. 158-161. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2016\\_17\(4\)\\_\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)__41).
120. Dr Ram Singh. International trade operations. First Edition: New Delhi. 2009. P. 504.