

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Тернопільський національний економічний університет**  
**Факультет обліку і аудиту**

Кафедра обліку та контролю у сфері публічного управління

**СЯМРО Лариса Йосипівна**

**Облік, аналіз та оподаткування операцій з  
імпорту**

**спеціальність: 071 – Облік і оподаткування**

магістерська програма – Міжнародний облік

Магістерська робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр»

Виконала студентка групи  
ОМОм-21  
Сямро Л.Й.

---

Науковий керівник:  
к.е.н. Мельник Н.Г.

---

Магістерську роботу допущено до  
захисту

«\_\_»\_\_\_\_\_2018 р.

Завідувач кафедри

Лучко М.Р.

Тернопіль – 2018

## РЕЗЮМЕ

**Магістерська робота** містить 101 сторінку, 19 таблиць, 20 рисунків, список використаних джерел із 83 найменувань.

**Метою магістерської роботи** є обґрунтування теоретичних та розробка практичних аспектів удосконалення діючої системи обліку, аналізу та оподаткування операцій з імпорту.

**Об'єктом дослідження** у магістерській роботі є система бухгалтерського обліку, оподаткування та аналізу імпорتنих операцій.

**Предметом дослідження** є теоретичні засади, методика і практика бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу імпорتنих операцій.

**Одержані висновки та їх новизна:** Проведене дослідження має науковий характер оскільки розкрито недостатньо розроблені наукові проблеми, які стосуються сучасного стану обліку, оподаткування операцій з імпорту, дано власне бачення термінів та проблем, пов'язаних з темою дослідження. Отримані висновки та результати, розроблені рекомендації та їх практичне спрямування сприятимуть удосконаленню методики обліку, аналізу та оподаткування імпорتنих операцій, що має важливе значення для діяльності досліджуваного підприємства.

**Ключові слова:** організація; методика; аналіз; імпорт; оподаткування.

## RESUME

**Thesis contains** 101 pages, 19 tables, 20 figures, list of sources with 83 titles.

**The aim of the master's thesis** is to substantiate theoretical and practical aspects of improving the current system of accounting, analysis and taxation of import.

**The object of research** in the master's work is the system of accounting, taxation and analysis of import.

**The subject of the study** is the theoretical foundations, methodology and practice of accounting, taxation, analysis of import.

**The resulting conclusions and innovation:** The conducted research is of a scientific nature, since the underdeveloped scientific problems concerning the current state of accounting, taxation of import are revealed, their own vision of terms and problems connected with the research topic is given. The obtained conclusions and results, the developed recommendations and their practical direction will contribute to improving the methodology of accounting, analysis and taxation of import, which is important for the activity of the investigated enterprise.

**Keywords:** organization; methodology; analysis; imports; taxation.

## АНОТАЦІЯ

Сямро Л.Й. Облік, аналіз та оподаткування операцій з імпорту – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня «магістр» за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2018.

В роботі розкрито природу операцій з імпорту; дано визначення сутності нормативно-правового забезпечення обліку імпортних операцій на території України; розкрито методика та розглянуто проблеми обліку та оподаткування імпортних операцій; проведено аналіз ефективності операцій з імпорту досліджуваного підприємства; запропоновано шляхи удосконалення обліку та аналізу імпортних операцій.

## ANNOTATION

Siamro L. Y. Accounting, Analysis and Taxation of import – Manuscript.

Research on education and qualification level «master» after speciality 071 – accounting and taxation. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2018.

This paper disclosed essence of import; defines the essence of normative-legal support of registration of import operations in Ukraine; disclosed the methodology and considered problems of accounting and taxation of import; conducted the analysis of the studied companies import operations effectiveness; offers ways of improving the accounting and analysis of import.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	3
РОЗДІЛ I.ІМПОРТНІ ОПЕРАЦІЇ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ .....	8
1.1 Поняття і сутність операцій з імпорту .....	8
1.2 Значення імпорту для економіки країни.....	17
1.3 Нормативно-правове регулювання операцій з імпорту .....	25
Висновки до розділу I.....	34
РОЗДІЛ II.ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	35
2.1 Документальне оформлення імпортних операцій .....	35
2.2 Аналітичний та синтетичний облік операцій з імпорту .....	44
2.3 Оподаткування імпортних операцій .....	54
Висновки до розділу II.....	62
РОЗДІЛ III.АНАЛІЗ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ТА ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ.....	63
3.1 Аналіз результатів діяльності підприємства з імпорту.....	63
3.2 Аналіз впливу операцій з імпорту на економічну ефективність та ділову репутацію підприємства .....	72
3.3 Основні аспекти підвищення ефективності імпортних операцій .....	81
Висновки до розділу III .....	90
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	91
Список використаних джерел.....	95

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** Характерною ознакою становлення України як незалежної держави зі світовим рівнем розвитку національної економіки є загальна зосередженість на дослідженні проблематики ефективного входження вітчизняного господарського комплексу до глобального ринку та посідання ним гідного місця у міжнародній системі. Актуальність дослідження полягає в тому, що на сьогоднішній день одним з найважливіших завдань, є становлення ефективної системи бухгалтерського обліку, яка сприятиме змінам в ринковій економіці України. Особливо це стосується бухгалтерського обліку імпорتنих операцій, які відбуваються за загальноприйнятими і уніфікованими міжнародними правилами та звичаями.

У вивчення питань теорії й методології обліку та аналізу імпорتنих операцій значний внесок зробили такі вітчизняні і зарубіжні вчені – Ф.Ф.Бутинець, Т. І. Войтенко, З. В. Гуцайлюк, Й. Я. Даньків, І. В. Жиглей, Є. В. Калюга, Л. М. Кіндрацька, Г. Г. Кірейцев, М. І. Крупка, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, Ю. А. Кузьмінський, Л. Г. Ловінська, М.Р. Лучко, Н.М. Малюга, В. М. Пархоменко, І. І. Пилипенко, В. Г. Швець та інші.

Разом з тим деякі аспекти теорії та практики обліку і аналізу імпорتنих операцій на сьогоднішній день являються дискусійними та потребують подальших наукових досліджень та розробок, які спрямовуються на їх удосконалення. Зокрема, це стосується уточнення інформаційного апарату, який ґрунтується на положеннях та чинних законодавчо-нормативних актах, які іноді можуть суперечити одне одному. Не повністю розглянуті питання щодо узгодження бухгалтерського обліку імпорتنих операцій з податковим законодавством. Також недостатньо досліджені облікові методики щодо визнання й оцінки об'єктів обліку, процедури аналітичного обліку імпорتنих операцій та способи узагальнення інформації про них в регістрах обліку і звітності.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є вивчення теоретико-методичних аспектів обліку, аналізу та оподаткування імпорتنих

операцій на підприємстві, а також розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності діяльності підприємства. Для досягнення поставленої мети в магістерській роботі поставлені такі завдання:

- визначити сутність операцій з імпорту;
- визначити сутність нормативно-правового забезпечення обліку імпортних операцій на території України;
- розглянути проблеми обліку імпортних операцій;
- охарактеризувати економічну діяльність досліджуваного підприємства;
- ознайомитись з особливостями бухгалтерського та податкового обліку зовнішньоекономічних операцій;
- проаналізувати ефективність імпортних операцій;
- оцінити чинники, які впливають на діяльність підприємства при здійсненні імпортних операцій;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку та аналізу імпортних операцій.

**Об’єкт і предмет дослідження.** Об’єктом дослідження є система бухгалтерського обліку, оподаткування та економічного аналізу імпортних операцій на ТОВ «БМЦ» (м. Тернопіль). Предметом дослідження є теоретичні засади, методика і практика бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу імпортних операцій.

**Методи дослідження.** У процесі проведення дослідження було використано загальнонаукові методи пізнання (спостереження, порівняння, опитування, індукція та дедукція, аналіз та синтез) та спеціальні методи (статистичні групування, дослідження документів, узагальнення та аналіз ефективності операцій з імпорту).

В якості вихідних даних для виконання магістерської роботи використовувались чинні нормативні документи та література, в якій проводились дослідження в даній галузі. Інформаційною базою дослідження

є законодавчі та нормативні акти, що регламентують порядок здійснення обліку, оподаткування та аналізу імпорتنих операцій, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених із цих питань, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація, періодична література, практичні дані аналітичного та синтетичного обліку, фінансової та податкової звітності ТОВ «БМЦ».

#### **Наукова новизна і практична значущість отриманих результатів.**

Наукова новизна полягає в постановці і виробленні ряду науково-практичних рекомендацій з організаційно-методичних питань бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування операцій з імпорту. Практична значущість отриманих результатів полягає в тому, що проведені дослідження дають можливість вдосконалити облік та аналіз імпорتنих операцій на підприємстві. Висновки та пропозиції роботи можуть знайти конкретну реалізацію в діяльності ТОВ «БМЦ» в частині пропозицій щодо системи управління імпортною діяльністю підприємства у контексті забезпечення підвищення її ефективності.

**Обсяг та структура магістерської роботи.** Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, які викладено на 92 сторінках машинописного тексту, у тому числі 19 таблиць і 20 рисунків. Список використаних джерел із 83 найменувань подано на 9 сторінках.

**Апробація результатів роботи та публікації.** Принципи та положення за темою дослідження були розглянуті та рекомендовані до введення в дію на Загальних зборах учасників товариства «БМЦ». На основі матеріалів магістерської роботи було опубліковано тези на тему «Нормативно-правове забезпечення обліку операцій з імпорту» в збірнику наукових робіт «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія» Тернопільського національного економічного університету (26 червня 2018 року).

## РОЗДІЛ І

### ІМПОРТНІ ОПЕРАЦІЇ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

#### 1.1 Поняття і сутність операцій з імпорту

Імпорт (імпорт товарів) – купівля (включаючи оплату в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарювання товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами (відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»)[21].

Відповідно до Митного кодексу України імпорт (випуск для вільного обігу) є митним режимом, за яким іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законодавством України щодо імпорту цих товарів, та виконання всіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України [54].

Порядок здійснення імпорتنих операцій залежить від багатьох факторів, що у більшому ступені пов'язані з їхньою сутністю. Тому необхідно зрозуміти сутність імпорتنих операцій, перш ніж розкрити порядок здійснення цих операцій.

Імпортні операції можна охарактеризувати як комплекс операцій економічного, фінансового та правового характеру у сфері відносин між численними партнерами, що здійснюються на комерційній основі, спрямованих на виконання зовнішньоекономічного договору (контракту).

Враховуючи основні положення класифікації контрактів, імпортні операції можна класифікувати наступним чином (рис.1.1):

Об'єктами імпорتنих операцій є матеріальна продукція, роботи та послуги, включаючи результати виробничого та науково-технічного співробітництва (тобто вони стають товаром). У цьому випадку під «товаром» розуміється будь-яке рухоме та нерухоме майно, роботи та послуги, що є предметом зовнішньоекономічного договору (контракту).





Примітка. Сформовано на основі [10, с. 50-52]

Рис.1.1 Класифікація імпорتنих операцій

Імпорт певних товарів може бути заборонений або обмежений для захисту здоров'я та добробуту споживачів або флори та фауни країни-імпортера. З іншого боку, імпорт можуть обмежувати для

досягнення економічних цілей, наприклад, для захисту вітчизняних виробників від конкуренції або захисту інтересів експортерів з певних країн (за рахунок експортерів з інших країн).

Зовнішньоторговельні постачання товарів є одним з видів зовнішньоторговельних операцій і являють собою процес купівлі-продажу, який здійснюється між покупцями, продавцями та посередниками в різних країнах. Імпорт товарів є невід'ємною частиною зовнішньоторговельних постачань. У міжнародній комерційній практиці імпорт розуміється як операції, що здійснюються на комерційній основі, а саме, на підставі виконання міжнародних торговельних угод – договорів купівлі-продажу.

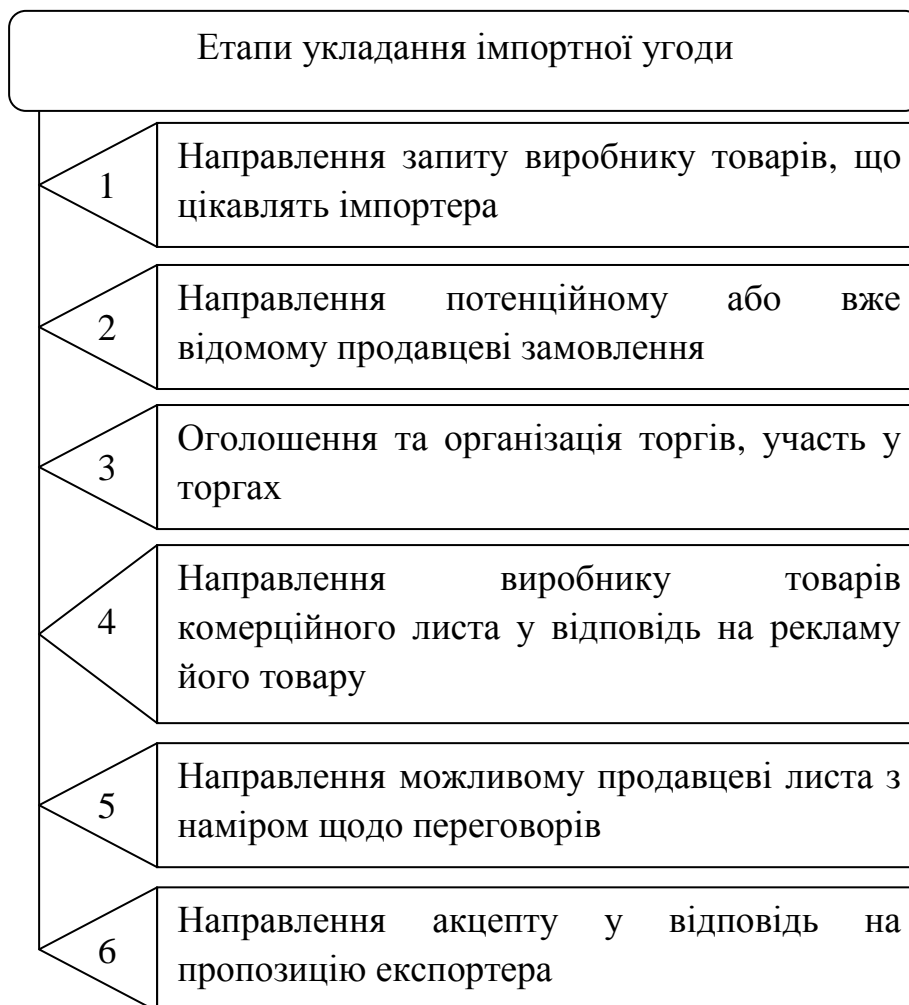
Предметом обліку імпортних операцій з постачання товарів є сукупність об'єктів обліку в процесі їхнього здійснення, що розкривають їхній зміст.

Сутність імпортних операцій виражається в наступних функціях: організація та обслуговування зовнішньоторговельного обміну товарами; організація міжнародного грошового обігу.

Зміст першої функції полягає в доведенні товарів до конкретних споживачів. Організація імпортних операцій з постачання товарів одночасно передбачає операції, що забезпечують їхнє здійснення. Основними операціями є договірні операції по купівлі імпортованих товарів, тобто по обміну товарами у матеріальній формі – комерційний імпорт; ці операції фіксуються у зовнішньоторговельних угодах. Для здійснення однієї імпортної операції підрядники укладають більш ніж десяток договорів та контрактів з різними підприємствами та організаціями: транспортними та експедиторськими фірмами, банками, посередниками і т.д.

Змістом другої функції є організація руху коштів у процесі здійснення міжнародних розрахунків [25, с.36].

Передумовою для здійснення імпортних операцій є переговори з іноземними підрядниками та укладення імпортного контракту. Етапи укладання імпортної угоди наведено на рис. 1.2.



Примітка. Сформовано на основі [34, с. 38]

Рис.1.2 Етапи укладання імпортової угоди

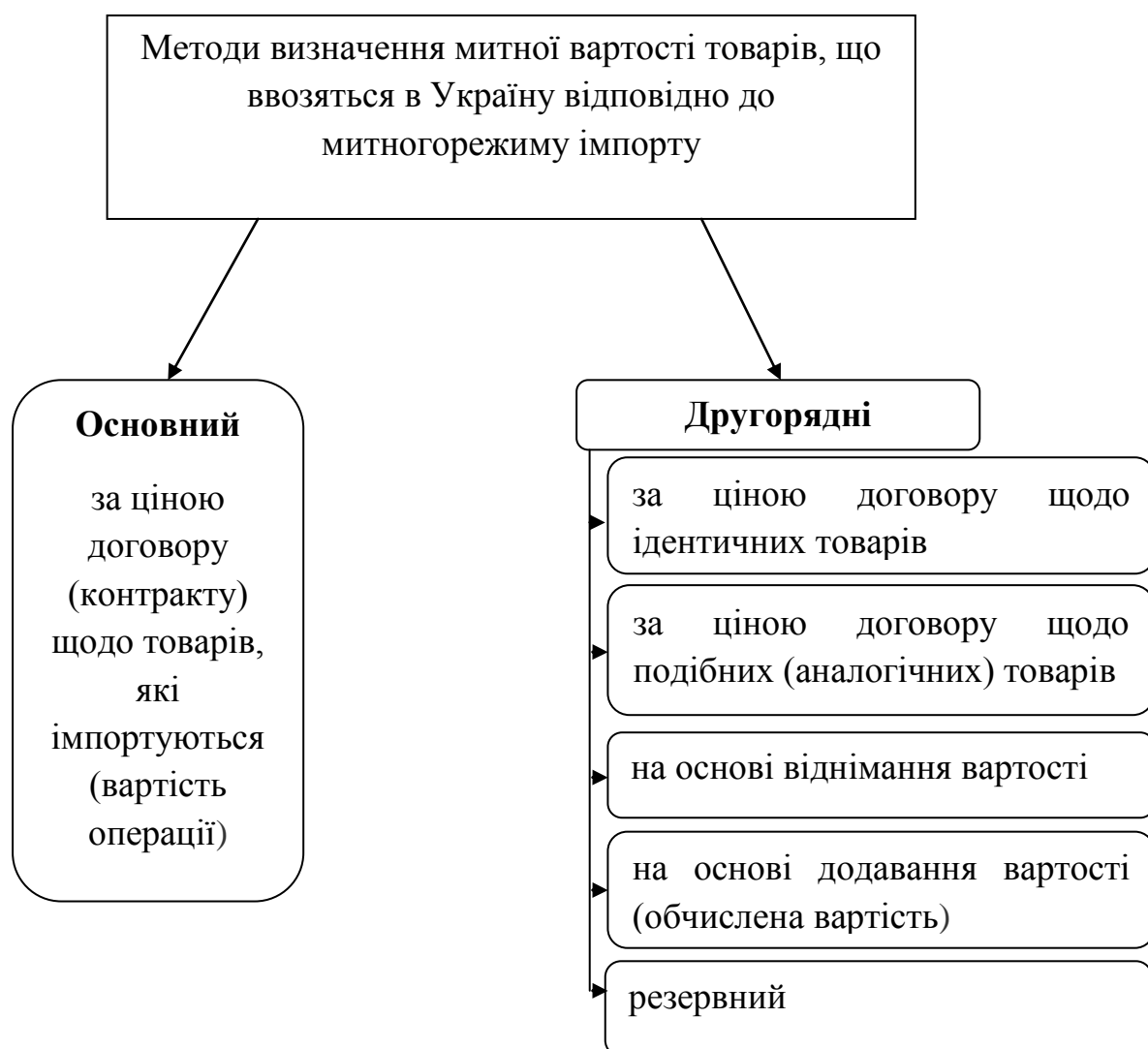
При укладанні зовнішньоекономічних договорів потрібно дотримуватися вимог Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» та інших законів України з урахуванням її міжнародних договорів.

Під час формулювання тексту договору суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації міжнародних органів та організацій (наприклад, Конвенцію ООН про договори міжнародної купівлі-продажу товарів), якщо це не суперечить законодавству України або її міжнародним угодам. Інакше договір може бути визнаний недійсним у судовому або арбітражному порядку.

Імпорт товарів на митну територію України передбачає:

- подання до митного органу документів, що засвідчують умови імпорту товарів;
- сплату податків та зборів, що накладаються на товари під час імпорту;
- відповідність вимогам, встановлених законодавством щодо заходів нетарифного регулювання та інших обмежень.

Важливою умовою правильного оформлення імпортних операцій є визначення митної вартості товарів. Визначення митної вартості товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється такимиспособами (рис.1.3).



Примітка. Сформовано на основі [49, с. 101-102]

Рис.1.3 Методи визначення митної вартості товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту

У міжнародній торгівельній практиці використовується два основних методи здійснення імпорتنих операцій: прямий і непрямий (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

### Методи здійснення постачань товарів

Назва методу	Характеристика
Прямий	При прямому методі здійснення зовнішньоторговельних операцій передбачається встановлення прямих зв'язків між виробником (постачальником) і кінцевим споживачем, тобто товар поставляється безпосередньо кінцевому споживачу, а закуповується – безпосередньо у самого виробника на основі договору міжнародної купівлі-продажу. Близько 50% міжнародного товарообміну відбувається на основі прямих зв'язків.
Непрямий	Передбачає здійснення купівлі-продажу товарів через торговельно-посередницьку ланку на основі укладання договору з торговим посередником, що передбачає виконання останнім певних зобов'язань у зв'язку з реалізацією товару продавця

Примітка. Сформовано на основі [10, с. 68-69]

При непрямому методі здійснення імпорتنих операцій посередниками можуть виступати брокери, дилери, комісіонери, консигнатори, промислові агенти, повірники. Посередники беруть на себе численні функції з купівлі та продажу товарів. З ними можуть бути укладені наступні види договорів: постачання, комісії, доручення на надання посередником різного роду послуг. За послуги посередник отримує винагороду впогоджених розмірах. Вибір форми контракту визначається низкою факторів, але, насамперед, вибір залежить від статусу посередника та повноважень, якими він наділяється. Це, у свою чергу, впливає на предмет імпорتنих операцій з постачання товарів. В одному випадку, з посередником може бути укладений договір постачання, який не є зовнішньоекономічним договором, а, з іншої сторони договір-доручення або договір комісії. Останні припускають укладання договору з іноземним контрагентом. Якщо за умовами договору комісіонер ввозить товар, то йому доручається оформляти операції з пропуску цих товарів через митний кордон.

Базисні умови постачань– сукупність умовдоставки товару від продавця до покупця. До форм зовнішньоторговельних постачань необхідно

віднести міжнародні правила інтерпретації комерційних термінів «ІНКОТЕРМС». Залежно від базисних умов постачань товарів, в імпортера формуються операції, пов'язані з доставкою товарів згідно із зовнішньоекономічним договором (контрактом).

Фінансові умови розрахунків також впливають на характер та кількість операцій у контрагентів, оскільки вони включають: методи, умови, способи оплати та форми розрахунків.

Імпорт послуг – це комерційна діяльність, пов'язана з купівлею українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності послуг, що надаються іноземними суб'єктами господарської діяльності, незалежно від місця їх надання [49, с.75].

Міжнародна торгівля послугами може відбуватися у формі:

- переміщення споживачів до країни імпорту;
- встановлення комерційної присутності в країні, де надаватиметься послуга;
- тимчасового переїзду спеціалістів до країни з метою надання послуг.

Для податкового обліку порядок відображення послуг, отриманих від резидентів та нерезидентів, суттєво відрізняється. Зокрема, послуги, отримані від резидента – це будуть звичайні витрати (які повинні оформлюватись відповідним актом). По таким послугам також нараховується податковий кредит, якщо їх постачальниками та одержувачами є платники ПДВ.

Але на послуги, отримані від нерезидента, у багатьох випадках саме резиденту потрібно нараховувати податкове зобов'язання з ПДВ, існують також спеціальні правила для відображення податкового кредиту. У деяких випадках з таких послуг ще потрібно сплачувати податок на доходи. Затримка із включенням послуг від нерезидента в облік призведе до сплати штрафів та пені.

Класифікацію операцій купівлі послуг у міжнародній торгівлі наведено на рис. 1.4.



Примітка. Сформовано на основі [49, с. 81-82]

Рис.1.4 Операції купівлі послуг у міжнародній торгівлі

Якщо першою подією за договором імпорту робіт чи послуг є передплата, то операція підлягає валютному контролю. Граничний строк розрахунків (строк, протягом якого роботи або послуги, за які резидент перерахував передплату, повинні бути виконані) становить 180 календарних днів[23]. Починається його обчислення з наступного календарного дня після перерахування авансового платежу, виставлення векселя на користь

постачальника імпортованого товару, а у випадку здійснення платежів у формі документарного акредитива – з моменту, коли банк здійснює платіж на користь нерезидента [30]. Якщо робота або послуги не виконуються або не надаються протягом 180 днів, нараховується пеня з розрахунку 0,3 % суми неоплаченої заборгованості за кожний календарний день прострочення. У цьому випадку пеня нараховується в гривнях за курсом НБУ на день виникнення заборгованості [23].

Документ, що підтверджує факт виконання робіт або надання послуг, – це акт, рахунок (інвойс) або інший документ, наданий ЗЕД-договором [30].

Різноманітність експортно-імпортних поставок та, як правило, логічне продовження раніше виконаного експорту товарів – це реімпорт.

Реімпортні операції здійснюються в результаті повернення нереалізованого залишку товару із консигнаційного складу, відмови іноземного покупця від товару через низьку якість та виступають як засіб вирішення спірних питань зовнішньоекономічного контрактуз постачання товарів. Режим реімпорту може застосовуватися до товарів, що надходять на митну територію України, та товарів, що зберігаються під митним контролем, або поміщені в інший митний режим.

Отже, імпортні операції необхідно класифікувати не тільки для розуміння їх економічної сутності, а й визначення системи об'єктів обліку, контролю та аналізу. Основою класифікації цих операцій є наступні ознаки: напрямок торгівлі; ступінь забезпечення виконання зовнішньоекономічного договору; методи оплати; організаційні форми торгівлі; види зв'язків з іноземними контрагентами.

Правильне розуміння економічної сутності досліджуваних операцій визначає розуміння економічного змісту фактів діяльності по імпортних постачаннях, дозволяє визначити систему об'єктів та параметрів обліку, що взаємозалежне з ефективністю керування ними та, відповідно, з організацією обліку всього комплексу операцій, що їх забезпечують.



## 1.2 Значення імпорту для економіки країни

Зовнішньоекономічна діяльність є важливою та невід'ємною частиною економічної діяльності всіх учасників ринкових відносин. В умовах централізованої, планової економічної системи зовнішньоекономічні зв'язки здійснювалися лише на державному рівні. На сьогодні ринкова економіка створила широкий спектр можливостей для імпортової діяльності. Імпортна діяльність здійснюється на рівні виробничих структур з повною незалежністю при виборі іноземного партнера, номенклатури товарів для імпортного договору, визначення ціни, обсягу та строків поставки. Таким чином, імпортна діяльність являє собою сукупність виробничо-економічних, організаційно-економічних та комерційних функцій.

Імпорт розвивається в умовах прискорення процесу глобалізації світового економічного розвитку. Основними передумовами цього процесу є вільне переміщення мобільних факторів виробництва, товарів та послуг через кордони країн світу. Завдяки цим факторам існують значні можливості для використання переваг глобалізації, прискорення соціально-економічного розвитку та вирішення низки проблем. У той же час відкрита економіка країни стає вразливою до впливу економічних та фінансових проблем інших країн, а також до зміни кон'юнктури глобальних товарно-фінансових ринків.

Імпорт є важливим макроекономічним фактором для розвитку сучасної економіки. Якщо переваги експорту товарів достатньо вивчені та описані, то переваги імпорту повинні бути додатково обґрунтовані. Наукова та навчальна література вказує на соціально-економічні наслідки імпорту зарубіжних товарів. Це обґрунтовано в роботах таких відомих західних авторів, як П. Кругман, М. Обстфельд, Т. Ліндерт, П. Пейбро, П. Самуельсон, а також українських вчених – А. Філіппенко, В. Новицький, А. Мокій, Ю. Василенко та деяких інших.

У економічній літературі, як правило, спостерігалось негативне ставлення до імпорту. Така своєрідна традиція була ініціативою перших теоретиків зовнішньої торгівлі – меркантилістів. Вони вважали останнє

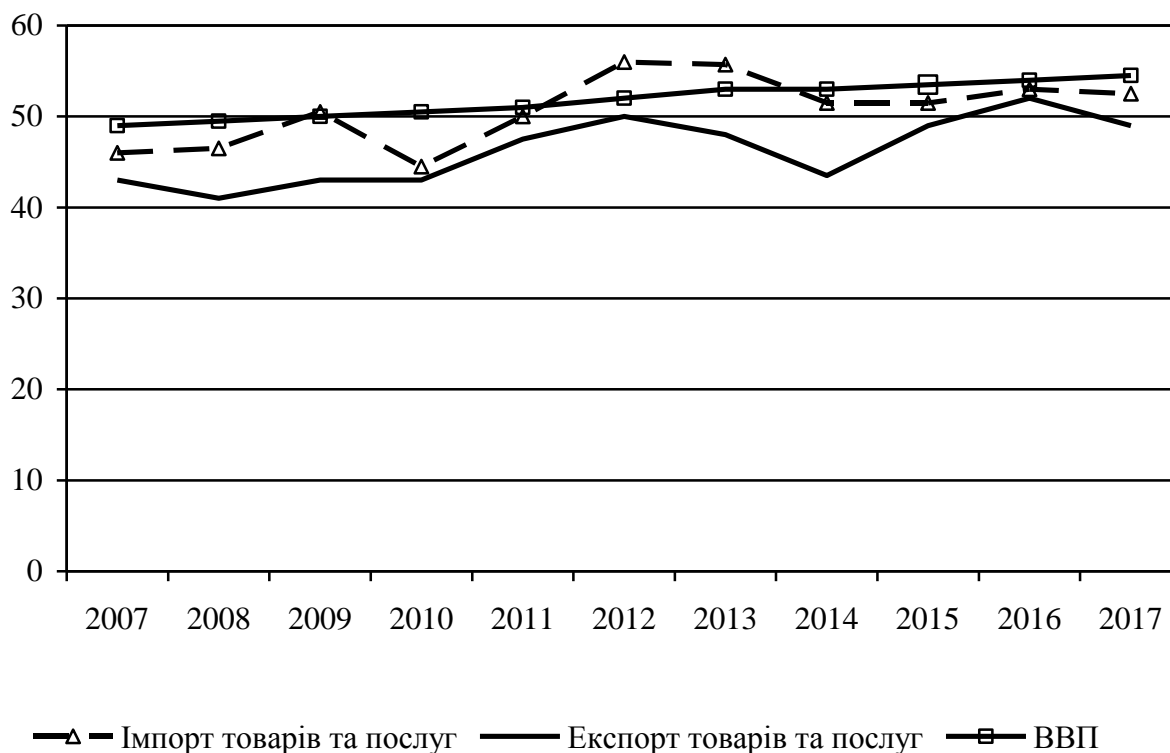
основним джерелом багатства країни. Щоб одержати найбільший дохід, держава мала одночасно збільшувати експорт та обмежувати імпорт. Така політика називається протекціонізмом і зберігає своє значення сьогодні, відкрито або завуальовано практикується в багатьох країнах світу. Це дало підставу дослідникам говорити про існування нового протекціонізму. Проте сьогодні основним мотивом обмеження імпорту є забезпечення зайнятості. Було навіть «бізнесове правило»: імпорт товарів = експорт робочих місць.

Експорт та імпорт тісно взаємопов'язані. Вперше цю взаємозалежність помітив Дж. Ст. Міль, який сформулював залежність імпорту від експорту, показуючи, що країна вигідно здійснює торгівлю на зовнішньому ринку, якщо вона покриває імпорт за рахунок експорту. Обмежуючи імпорт товарів з інших країн, ми ризикуємо наштовхнутися на протилежні заходам у відповідь проти нашого експорту.

Одним із негативних наслідків імпорту є окупація внутрішнього ринку іноземними виробниками, використання ними нерідко недобросовісної конкуренції, зокрема методів демпінгу. Імпорт робить країну залежною від політичної та економічної влади інших країн.

Поряд з недоліками, імпорт товарів має ряд переваг. Йдеться про так званий обґрунтований імпорт – товари, які не можуть бути виготовлені на власній території і без яких економіка країни не може нормально функціонувати. Що стосується нашої країни – це є дефіцитні енергоносії, деякі види сировини, високотехнологічне обладнання, найсучасніші технології тощо. Для інших країн, тобто країн, що розвиваються, це також продукти харчування, медицина тощо.

Імпорт має позитивний вплив на зростання ВВП країни. Його відношення до даного показника за останні 10 років зросло (рис. 1.5 ). Цей результат є дещо несподіваним та певною мірою парадоксальним, оскільки імпорт товарів у розрахунку ВВП віднімається.



Примітка. Сформовано за даними Держкомстату

Рис. 1.5 Динаміка загального імпорту та експорту товарів і послуг в Україну, % до ВВП

Існують дві стратегії подолання негативних наслідків імпорту. Це, з одного боку, стратегія імпортозаміщення та, з іншого боку, орієнтований на експорт розвиток національного виробництва.

Стратегія імпортозаміщення цілком логічна. За наявності відповідних матеріальних та людських ресурсів у країні, власне виробництво імпортозамінних товарів може виявитися обґрунтованим. Однак надмірне захоплення антиімпортним виробництвом є небезпечним, оскільки воно обмежує зовнішньоекономічну діяльність країни, можливість використання переваг міжнародного поділу праці.

Вивчення досвіду державного регулювання імпорту розвинутих країн показує, що в надзвичайних обставинах, коли необхідно централізувати витрати та надходження валютних ресурсів, забезпечити енергією, сировиною та дефіцитними матеріалами найважливіші галузі економіки, роль

прямого адміністративного регулювання зростає. У періоди нормального економічного розвитку кореляція між адміністративними та економічними інструментами державного регулювання змінюється на користь останніх.

Характерною особливістю державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності в період відновлення є розширення використання грошових, фінансових та митних засобів регулювання експорту та імпорту при обмеженні сфери прямого адміністративного регулювання. Однак і в цей період механізм державного регулювання в більшості країн зберігає комплексний характер, поєднуючи інструменти адміністративного та економічного регулювання.

Економіка України характеризується досить високим рівнем відкритості: зовнішньоторговельна квота країни в останні роки перевищила 100%.

Відкритість економіки має низку переваг (ефективний розподіл і використання ресурсів, підвищення конкурентоспроможності виробництва, поширення світового досвіду: передача технологій, навичок тощо), тоді як макроекономічна волатильність, яку часто пов'язують з відкритістю економіки, значною мірою залежить від конкурентоспроможності товарів та послуг вітчизняного виробництва як на зовнішньому, так і на внутрішньому ринках.

Статистичні дані українського імпорту показують, що темпи зростання імпорту товарів в Україну є досить значними, і, порівняно з експортом, імпорт зростає не стільки за рахунок зростання цін, скільки за рахунок фізичних обсягів (таблиця 1.2).

Як видно з таблиці 1.2 обсяг імпорту в Україну з країн Європи та Азії зростає, у тому числі завдяки Угоді про Асоціацію з ЄС та диверсифікації джерел постачання енергоносіїв. Торговельні та транзитні обмеження з боку РФ призвели до суттєвого скорочення торгівлі з країнами СНД, крім Білорусії.

Таблиця 1.2

Динаміка географічної структури імпорту товарів в Україну,  
млн. дол. США

Рік	Усього	Країни СНД	Європа	Азія	Африка	Америка	Австралія і Океанія
2015	37517	10486	16665	7236	602	2337	191
2016	39249	8565	18470	8921	554	2595	144
2017	49607	11478	22922	10679	719	3638	171

Примітка. Сформовано за даними Держкомстату

Основними причинами зростання імпорту є:

- значна залежність національної економіки від імпорту паливно-енергетичних ресурсів та окремих видів сировини;
- існування структурних дисбалансів в економіці, її висока матеріаломісткість та енергоємність, орієнтація вітчизняного виробництва на експорт сировини;
- високий ступінь зносу основних засобів, необхідність модернізації та технічного переоснащення виробництва;
- невелика частина внутрішнього виробництва товарів кінцевого споживання, призначених для задоволення потреб вітчизняного ринку, їх низька якість.

Спостерігається також збільшення обсягів імпорту товарів до України помісячно з січня 2017 року (таблиця 1.3).

Можна стверджувати, що Україна сформувалася як країна з орієнтованою на експорт та залежною від імпорту економікою, яка надзвичайно чутлива до імпульсів світового ринку. Цей факт чітко підтверджується швидким зниженням макроекономічних показників національної економіки, зниженням попиту на український експорт та ускладненням зовнішнього фінансування.

Таблиця 1.3

Сезонно скориговані щомісячні обсяги імпорту товарів в Україну у  
2017 році, млн. дол. США

Період	Імпорт	
	сезонно скориговані дані	фактичні дані
Січень 2017	3664,9	3049,5
Лютий 2017	3954,3	3697,3
Березень 2017	4139,8	4414,5
Квітень 2017	3970,4	3505,2
Травень 2017	4362,6	3999,3
Червень 2017	4374,4	3979,8
Липень 2017	4132,1	4045,7
Серпень 2017	4100,5	4252,6
Вересень 2017	4075,7	4388,6
Жовтень 2017	4071,1	4619,7
Листопад 2017	4297,9	4718,4
Грудень 2017	4445,0	4936,6

Примітка. Сформовано за даними Держкомстату

Основу галузевої структури імпорту становлять машини, устаткування та транспорт. У 2017 році порівняно з 2016 роком їх імпорт зріс на 30%. Докладніше галузеву структуру імпорту товарів в Україну показано в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Галузева структура імпорту товарів в Україну 2016-2017 рр,  
млн. дол. США

Найменування	Імпорт	
	2016	2017
Всього	39249	49607
Продовольчі товари та с/г продукція	3892	4301
Мінеральні продукти	644	805
Паливно-енергетичні товари	7732	11825
Продукція хімічної промисловості, каучук	8588	9792
Шкірсировина, хутро та вироби з них	209	251
Деревина та целюлозно-паперові вироби	1112	1206
Текстиль, текстильні вироби, взуття	1916	2007
Вироби із каміння, скла, кераміка	683	651
Метали та вироби з них	2307	3013
Машини, устаткування та транспорт	11414	14849
інші товари	752	836

Примітка. Сформовано за даними Держкомстату

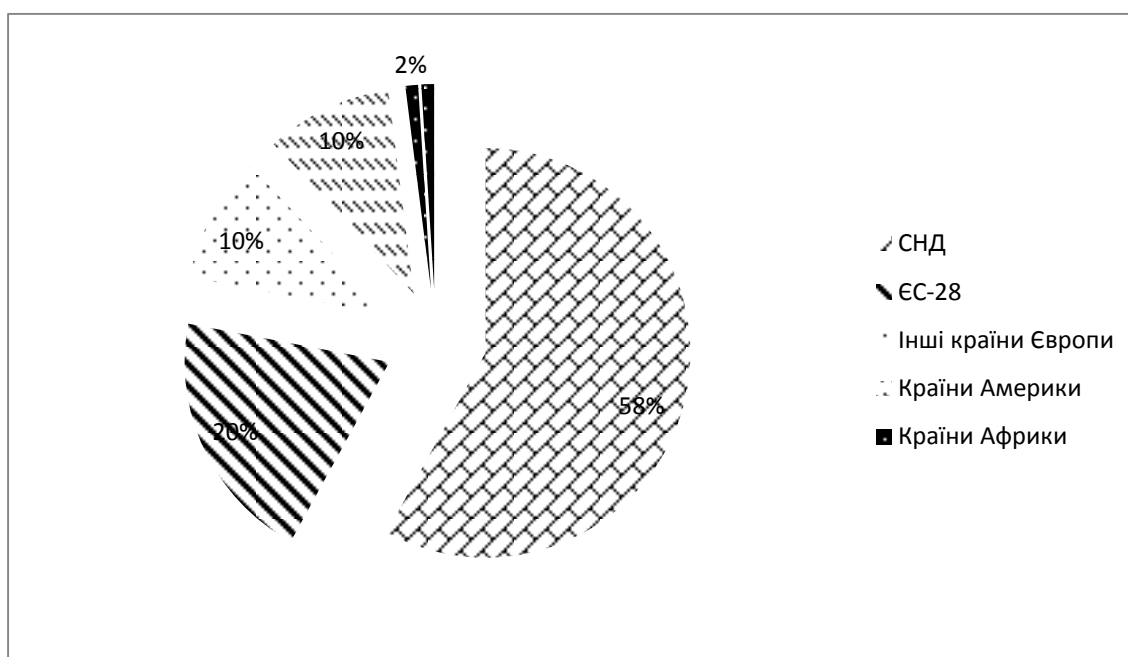
За даними Держкомстату у 2017 р. спостерігалось збільшення імпорту окремих товарів: нафти або нафтопродуктів сирих – у 2,5 рази, вугілля кам'яного – на 87,3%, руди та концентратів марганцевих – на 69,3%, добрив мінеральних або хімічних, азотних – на 56,1%, коксу і напівкоксу із кам'яного вугілля – на 52,8%, автомобілів вантажних – на 51,2%, газу природного – на 47,3%, автомобілів легкових – на 44,2%, прокату готового чорних металів – на 39,3%, добрив мінеральних або хімічних з вмістом двох чи трьох поживних елементів та тракторів – на 33,9%, машин та обладнання для сільськогосподарських, садових або лісогосподарських для підготовки або обробітку ґрунту – на 31,3%, нафтопродуктів – на 27,3%, дизельного палива – на 26,6%, телевізорів – на 19,2%, комбайнів зернозбиральних – на 14,1%, насіння соняшника – на 11,8%, риби свіжої, охолодженої або мороженої – на 10,7%, лікарських засобів – на 10,6% [17].

Для української економіки найбільш болючою темою був і залишається імпорт паливно-енергетичних ресурсів. Щорічно на купівлю енергоносіїв витрачаються величезні кошти. Україна імпортує не тільки природний газ, але й багато інших як первинних енергетичних ресурсів (вугілля, нафта), так і вторинних – продуктів їх переробки (кокс, брикети, нафтопродукти, електричну енергію).

У січні 2018 року 78% імпорту енергоносіїв в Україну припало на країни СНД та ЄС. Основними регіонами, з яких у січні 2018 року здійснювався імпорт енергоносіїв, у вартісному вираженні були країни СНД (58%), ЄС (20%), країни Америки (10%) та інші країни Європи, що не належать до країн ЄС (10%).

Докладніше геоструктуру імпорту енергоносіїв в Україну у вартісному вираженні у січні 2018 року наведено на рис.1.6.

Така ситуація негативно впливає на платіжний баланс та інші аспекти економіки та вимагає прийняття добре продуманих підходів до формування та реалізації зовнішньої та внутрішньої політики країни.



Примітка. Сформовано за даними ДП «Держзовнішінформ»

Рис.1.6 Частка регіону в геоструктурі імпорту енергоносіїв в Україну в грошовому виразі, січень 2018, %

У теоретичному і практичному плані існує проблема оптимізації імпорту. Йдеться про пошук оптимальних значень імпорту іноземних товарів, що забезпечить країні найбільшу користь.

Цей оптимум передбачає не лише виявлення сприятливого співвідношення між тим, що країна здатна виробляти самостійно, і тим, що буде імпортовано з-за кордону, а також досягнення балансу у відносинах з іншими державами. Це дає змогу зробити висновок, що імпорт є важливим показником, який впливає на макроекономічні процеси, тобто суттєво впливає на розвиток національної економіки. Його вплив значно зростає в умовах економічної глобалізації та зростання відкритості економік.

Імпорт має не тільки позитивні ефекти, але також приховує певні небезпеки. Тому державне регулювання імпорту необхідне для його оптимізації. Останнє передбачає максимально широке використання можливостей для імпорту іноземних ресурсів та продуктів з метою стимулювання економічного розвитку та підвищення добробуту нації.



### 1.3 Нормативно-правове регулювання операцій з імпорту

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають право здійснювати будь-які її види, які прямо не заборонені законодавством України. Основним законом, що регулює зовнішньоекономічну діяльність суб'єктів господарювання, є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 року № 959-ХІІ. У ньому зазначено:

- принципи зовнішньоекономічної діяльності;
- суб'єкти, види зовнішньоекономічної діяльності;
- право на здійснення зовнішньоекономічної діяльності;
- регулювання ЗЕД;
- спеціальні правові режими зовнішньоекономічної діяльності;
- відповідальність уЗЕД;
- порядок розгляду спорів з питань зовнішньоекономічної діяльності.

Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» встановлює принципи, на яких ґрунтується імпортна діяльність та її оподаткування, особливості регулювання при здійсненні імпортних операцій, а також встановлює спеціальні режими, процедури, ліцензування та квотування для певних груп товарів і для захисту вітчизняних товаровиробників в Україні. Цей Закон також забороняє ввезення певних видів товарів, захищає права та законні інтереси держави та інших суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також встановлює види та форми відповідальності при здійсненні імпортної діяльності та зовнішньоекономічної діяльності в цілому [21].

Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» був прийнятий з метою запровадження правового регулювання всіх видів зовнішньоекономічної діяльності в Україні, включаючи зовнішню торгівлю, економічну, науково-технічну співпрацю, спеціалізацію та кооперацію в галузі виробництва, науки і техніки, економічні зв'язки у сфері будівництва, транспорту, страхування, розрахунково-кредитних та інших банківських операцій, надання різних послуг.

У цьому Законі терміни «імпорт (імпорт товарів)» використовуються в такому значенні: імпорт – це купівля (у тому числі в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами. Цей же Закон визначає термін «товари» як будь-які продукти, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (оплатної передачі) [21].

Регулювання процедури здійснення та обліку імпортних операцій є важливим аспектом забезпечення ефективності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Регулювання імпортних операцій в Україні здійснюється за допомогою:

- міжнародних норм;
- законодавчих документів України;
- тарифного та нетарифного регулювання;
- валютного, фінансового та кредитного регулювання;
- рішень недержавних органів управління економікою;
- укладених угод між суб'єктами ЗЕД.

Поняття імпорту та порядок його здійснення регулюються такими нормативно-правовими документами: Податковим кодексом України, Митним кодексом України, Митним тарифом України, Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність», Законом України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» та іншими.

Чинне законодавство України чітко регламентує питання укладання, реєстрації, оформлення зовнішньоекономічних договорів; крім Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» під час укладання таких договорів слід керуватися рядом нормативних документів. Це:

- Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV;

- Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV;
- Декрет КМУ від 19 лютого 1993 р. № 15-93 «Про систему валютного регулювання та валютного контролю»;
- Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті»;
- Закон України від 23 грудня 1998 р. № 351-IX «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» та інші.

Вимоги нормативних документів необхідно обов'язково враховувати при організації обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств, тому облікове забезпечення такої діяльності передбачає, насамперед, дотримання вимог законодавства, оскільки їх порушення може спричинити негативні наслідки як для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, так і для посадових осіб, відповідальних за ведення господарських операцій.

Облік імпорتنих операцій не повинен суперечити вищезгаданим нормативним документам, а також Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідати Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а також чинним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, а саме: П(С) БО 21 «Вплив зміни валютних курсів», П(С) БО 16 «Витрати», П(С) БО 15 «Дохід» та ін.

Переміщення товарів через митний кордон України регулюється Митним кодексом України (далі – МКУ), згідно з яким імпорт розуміється як митний режим, за яким іноземні товари після сплати всіх митних платежів та виконання необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України [54].

При імпорті товарів нараховуються, а потім і сплачуються наступні податки та збори:

- МИТО;

- акцизний податок;
- ПДВ.

Справляння всіх цих митних платежів під час імпорتنих операцій регулюється Податковим кодексом України (далі –ПК) та МКУ. Зокрема, ПК регулює процедуру обкладання таких операцій податком на додану вартість та акцизним податком, а МКУ визначає правила оподаткування ввізним митом. Встановлення пільг і зміна ставок мита здійснюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України.

Для захисту вітчизняного виробника від субсидованого та демпінгового імпорту були прийняті наступні закони: Закон України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», Закон України «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту», Закон України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну».

Порядок здійснення розрахунків у іноземній валюті при імпорتنих операціях регулюється Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті», а також П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Правове регулювання імпорتنих операцій суб'єктів господарювання здійснюється державою за допомогою певних заходів, які, залежно від характеру та різноманіття застосовуваних методів, відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» можуть бути розділені на:

- тарифні –на основі використання митного тарифу;
- нетарифні– адміністративне регулювання, яке не пов'язане з використанням митного тарифу (квоти, ліцензії, субсидії, антидемпінгові заходи, торгові угоди тощо) [21].

Застосування тарифних заходів базується на нормативних положеннях вищезгаданих нормативно-правових актів, що регулюють порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності, а також Гармонізованої системи опису та кодування товарів, запровадженої в 1983 році

Брюссельською конвенцією, яка є номенклатурою, котра включає товарні позиції, підпозиції та цифрові коди, що належать до них, згруповані за певними ознаками за групами та розділами.

Що стосується заходів нетарифного регулювання, то в наш час існує принаймні п'ятдесят форм і методів нетарифних обмежень.

Нетарифні заходи регулювання включають:

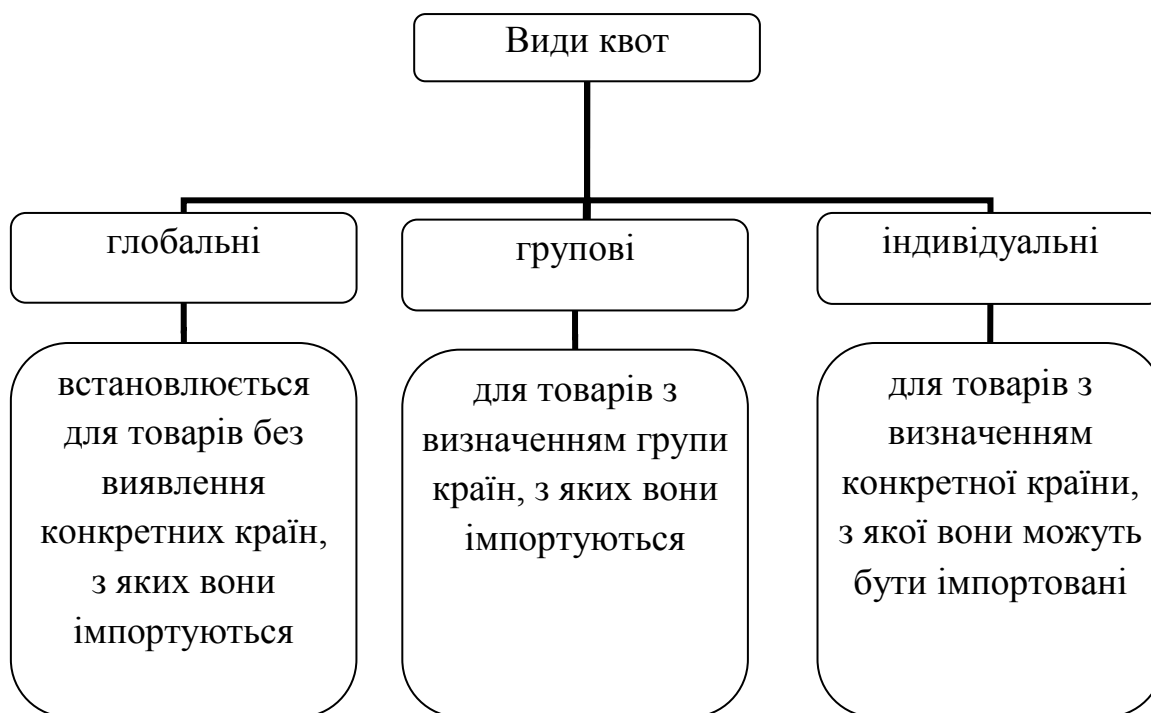
– заборони експорту та імпорту. Це вимушені заходи, визнані міжнародною практикою. Заборони можуть бути відкритими та закритими. Різновидом заборони відкритої форми є часткові заборони, які, у свою чергу, можуть бути безумовними та умовними. Заборона безумовного характеру встановлюється на ввезення товарів, які можуть завдати шкоди різним сферам життєдіяльності держави. Умовні заборони застосовуються, коли постачальник імпортованої продукції не дотримується встановлених правил. Окрім постійно діючих заборон, також застосовуються сезонні та тимчасові заборони на ввіз.

– кількісні обмеження експорту та імпорту. Вони є традиційними методами кількісного обмеження у міжнародній торгівлі. До них відносяться квотування та ліцензування. Квотування – це обмеження імпорту з допомогою квот (контингентів).

Квота – це встановлення у вартісному або фізичному вираженні певного обсягу імпорту на визначений період (рік, квартал тощо). Квотування проводиться з метою усунення торгового та платіжного дисбалансу з окремими країнами; регулювання попиту та пропозиції на внутрішньому ринку; виконання міжнародних зобов'язань та досягнення взаємовигідних домовленостей [77, с.56].

В Україні використовують наступні види квот (рис. 1.7):

Ліцензування є обмеженням у вигляді отримання права або дозволу (ліцензії) від уповноважених державних органів на ввезення (вивезення) певного обсягу товарів.



Примітка. Сформовано на основі [77,с.58-59]

Рис. 1.7 Види квот

У квітні 2014 р. ЄС односторонньо відкрив свій ринок для української продукції та скасував мита на 95 % товарів з України. Важливо зауважити, що європейські товари продовжують імпортувати в Україну за старими митними ставками. Це допомагає уникнути зростання конкуренції з виробниками ЄС на внутрішньому ринку. Однак ЄС встановив тарифні квоти на аграрну продукцію України, а саме на пшеницю, ячмінь, кукурудзу, м'ясо птиці. Таким чином, експорт без мита можливий лише в межах квоти, за межами квоти – з митом. Загалом зниження митних ставок до нульової позначки є вагомим стимулом для вітчизняних виробників. Попередні митні ставки на експорт продукції в ЄС коливалися від 2 % (транспортні засоби, іграшки, спортивний інвентар, меблі, постільні речі) до 15-20 % (фрукти та ягоди).

Митний тариф в Україні побудований за принципом тарифної ескалації: збільшення рівня митного оподаткування залежно від ступеня оброблення продукції. Сьогодні він залишається одним з основних заходів регулювання зовнішньої торгівлі з переважанням у митному тарифі

адвалорної ставки мита й застосування специфічних та комбінованих ставок до окремих груп товарів. Зрозуміло, що митно-тарифна політика України має відповідати вимогам лібералізації зовнішньої торгівлі й легалізації тіньового імпорту, а також захисту вітчизняного виробника.

Середньоарифметична величина митної ставки перед вступом до СОТ за всією номенклатурою виробів складала 6,51 % (сільське господарство – 13,84 % та промисловість – 4,4 %) (таблиця 1.5). Після вступу в СОТ відповідно до зв'язаних тарифів за всією номенклатурою – 6,28 % (сільське господарство – 11,6 % та промисловість – 4,85 %).

Таблиця 1.5

Середньоарифметичні ставки митного тарифу в Україні до та після внесення змін до митного тарифу й остаточного зв'язаного рівня після приєднання до СОТ, %

Товарні позиції	До внесення змін до митного тарифу	Після внесення змін до митного тарифу	Кінцевий зв'язаний рівень у межах приєднання до СОТ
За всією номенклатурою	10,47	6,51	6,28
Сільськогосподарські товари	19,71	13,84	11,16
Промислові товари	8,29	4,40	4,85

Примітка. Сформовано на основі [37,с.74]

Попри те, що митні платежі ефективно захищають конкретні галузі від зовнішніх конкурентів, вони внутрішньо суперечливі: їх впровадження найбільше впливає на споживачів. Тому застосування мита як інструменту захисту вітчизняного виробника є доцільним до певної межі. Вітчизняний виробник за цих умов повинен забезпечувати конкурентоспроможність не лише за державної підтримки, а й у спосіб структурної перебудови виробництва

Зрозуміло, що регулювання імпортних надходжень необхідне для розвитку національної економіки. Зокрема, йдеться про торговельні преференції та зниження мита для імпорту високотехнологічного обладнання для оновлення машинобудівної, хімічної галузі, видобутку природного газу. Пріоритетним може вважатися запровадження заохочувального мита

(зниження мита на певний відсоток від тарифних ставок) для стимулювання імпорту високотехнологічних товарів. При цьому необхідним є посилення контролю за правильністю нарахування митної вартості імпортованих товарів, усунення можливостей для свідомого заниження, особливо під час імпорту продукції легкої промисловості.

У цьому контексті доцільною уніфікувати ставки мита на товари з ідентичними або подібними характеристиками, що сприятиме демотивації декларування імпорту в товарних позиціях, на які встановлено нижчі ставки згідно з Єдиним митним тарифом. Сьогодні необхідними є заходи протидії імпорту неякісних продуктів харчування та споживчих товарів через узгодженість діяльності митних органів та органів державного контролю за якістю.

Важливим елементом імпортованих операцій є самостійне встановлення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності ціни на товар. Проте, у випадках, передбачених законодавством, регулювання ціноутворення при експортно-імпортованих операціях в Україні здійснюється шляхом встановлення нормативно-правовими актами індикативних, фіксованих або граничних рівнів цін за умовами зовнішньоторговельних угод.

На територію України дозволяється імпорт лише тих товарів, які за своїми технічними, фармакологічними, санітарними, фітосанітарними, ветеринарними та екологічними характеристиками не порушують мінімальних умов відповідних стандартів, сертифікатів та інших вимог, що діють на території України. У цьому випадку іноземні сертифікати приймаються до уваги лише тоді, коли взаємне визнання таких сертифікатів обумовлюється нормами відповідних міжнародних договорів.

Основою для перевезення через митний кордон України товарів окремих груп Товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності є сертифікат відповідності, виданий органом, уповноваженим чинним законодавством, або свідоцтво про визнання іноземного сертифіката.



За відсутності національних стандартів та вимог України щодо певних товарів застосовуються відповідні міжнародні стандарти та вимоги або іноземні стандарти та вимоги у провідних країнах-експортерах зазначених товарів.

У разі імпорту товарів, які не мають аналогів в Україні, суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності, який здійснює імпорт, або іноземний суб'єкт господарської діяльності, що здійснює експорт, зобов'язаний пред'явити сертифікат, що засвідчує відповідність технічних, фармакологічних, санітарних, фітосанітарних, ветеринарних та екологічних характеристик цього товару чинним міжнародним стандартам та вимогам або до національним стандартам та вимогам країни, яка є провідним експортером цього продукту.

Технічні, фармакологічні, санітарні, фітосанітарні, ветеринарні та екологічні стандарти та вимоги, а також процедури їх застосування не можуть бути використані для створення нетарифних бар'єрів для ведення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами цієї діяльності.

Отже, успішна зовнішньоекономічна діяльність залежить не тільки від ступеня нормалізації конкуренції на внутрішньому ринку, підвищення конкурентоспроможності вітчизняної продукції, а й від знання можливостей її збуту, дотримання умов роботи на зовнішніх ринках, норм і правил національних та міжнародних засобів впливу на зовнішню торгівлю.

Основою для правильного обліку імпортних операцій є норми права: валютного, митного, податкового.

При організації обліку імпортних операцій підприємства обов'язково повинні враховувати вимоги нормативно-правових документів, оскільки їх невідповідність та порушення ведуть до притягнення до відповідальності, сплати штрафів, а також втрати ділової репутації.

## Висновки до розділу I

Отже, імпорт – це закупівля українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарювання товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи покупку товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями, розташованими за межами України .

Зовнішньоекономічна діяльність є важливою та невід'ємною частиною економічної діяльності всіх учасників ринкових відносин. В умовах централізованої, планової економічної системи зовнішньоекономічні зв'язки здійснювалися лише на державному рівні.

Сьогодні ринкова економіка створила широкий спектр можливостей для імпортової діяльності. Імпорт здійснюється на рівні виробничих структур з повною незалежністю при виборі іноземного партнера, номенклатури товарів для імпортного контракту, визначення ціни, обсягу та строків доставки. Таким чином, імпортна діяльність – сукупність виробничо-економічних, організаційно-економічних та комерційних функцій.

У теоретичному і практичному плані існує проблема оптимізації імпорту. Йдеться про пошук оптимальних значень імпорту іноземних товарів, що забезпечить країні найбільшу користь.

Оптимум передбачає не лише виявлення сприятливого співвідношення між тим, що країна здатна самостійно виробляти, і тим, що буде імпортуватися з-за кордону, а також досягнення балансу у відносинах з іншими державами.

Це дає змогу зробити висновок, що імпорт є важливим показником, який впливає на макроекономічні процеси, що суттєво впливає на розвиток національної економіки.

## РОЗДІЛ II

### ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

#### 2.1 Документальне оформлення імпортних операцій

Облік як процес починається з виявлення, вимірювання та реєстрації фактів, дій та подій для отримання інформації про господарські операції. Постійний моніторинг всіх господарських операцій на підприємстві здійснюється за допомогою документування. Документування є важливою ланкою в ланцюгу функціонування бухгалтерського обліку. Без належним чином оформленого документа не може бути бухгалтерського запису, від нього залежить повнота та надійність бухгалтерської інформації для користувачів. Бухгалтерський документ – це письмовий сертифікат певної форми та змісту, який містить інформацію про господарську операцію та є доказом її здійснення [25, с.58].

Порядок документального оформлення господарських операцій визначається Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.

Документація господарських операцій має економічне та юридичне значення. Перше полягає в тому, що за допомогою документів здійснюється контроль та аналіз господарських операцій; друге – в тому, що документ є письмовим підтвердженням операції. Якість всього обліку залежить від якості первинних документів. Бухгалтерські документи виконують функції розпорядчого та виконавчого характеру. Документація забезпечує попередній та поточний контроль за проведенням операцій [25, с.63]. Бухгалтерський документ є важливим елементом у веденні бухгалтерського обліку, оскільки саме він підтверджує факт здійснення операції. Документ є основним способом подання інформації, на основі якої працює будь-яке підприємство. Необхідно підкреслити важливість бухгалтерської документації для юридичної сторони бізнесу. Належним чином підготовлені бухгалтерські документи відповідають усім правовим нормам і в цьому відношенні

приймаються у всіх договорах, контрактах, судах та арбітражах, при проведенні бухгалтерських, фінансових експертиз та аудиторських перевірок. З документів інформація потрапляє до реєстрів бухгалтерського обліку, Головної книги, звітності та формує інформаційну базу підприємства. Правильно організований документообіг на підприємстві забезпечить безперервний потік інформації між користувачами бухгалтерської інформації та дозволить приймати необхідні управлінські рішення.

У сучасних умовах ведення господарської діяльності держава та підприємство все частіше стикаються з питанням про існування ефективної та зрозумілої системи документального оформлення імпорتنих операцій. Ефективне управління імпортними операціями неможливе без науковообґрунтованого підходу до вирішення сукупності завдань їх документального забезпечення, які вирішуються в системі бухгалтерського обліку.

Не існує єдиного систематизованого підходу до документування імпорتنих операцій, тому узагальнені групи видів первинних документів у зовнішньоекономічній діяльності наведені в таблиці 2.1.

Як видно з таблиці 2.1, існує велика різноманітність первинної документації у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Відсутність єдиного підходу щодо видів документів ускладнює здійснення операцій з точки зору їх документального оформлення. Деякі автори розглядають митну документацію, в той час як інші вказують на банківську (заяванопереказ валюти, інкасове доручення, доручення про відкриття акредитиву, заява на розподіл експортної виручки, виписки з банку по поточному та валютному рахунках тощо). У досліджуваних літературних джерелах автори розглядають лише окремі розрахункові документи за імпортними операціями, що обмежує перелік видів розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності. Також такі документи, як податкові накладні, що підтверджують розрахунки за податками та платежами суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, не розглядаються.

Таблиця 2.1

## Групи первинних документів в зовнішньоекономічній діяльності

№	Групи первинних документів	Автори (джерело)
1.	Транспортна, страхова	Бутинець Т.А., Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В.
2.	Товаросупровідна	Жиглей І.В., Кукуріка О.М.
3.	Митна	Стражева Н.С., Стражева А.В.
4.	Банківська, фінансова	Торгова Л.В., Хитра О.В.
5.	Торгівельна	Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В.
6.	Претензійно-арбітражна	Дралін А.І., Козік В.В.

Примітка. Сформовано самостійно

Важливою складовою відносин у сфері імпортової діяльності є укладання договору (контракту) між резидентом та нерезидентом.

Зовнішньоекономічний договір – це угода між двома або більше зовнішньоекономічними суб'єктами та їх іноземними контрагентами, спрямована на встановлення, зміну чи припинення взаємних прав та обов'язків у сфері зовнішньоекономічної діяльності [25, с.75].

Процес укладання контракту фактично складається з трьох етапів: подання власної позиції та побажань партнеру; вивчення умов партнера; пошук компромісу і оформлення його в тексті угоди.

Імпортер заявляє про бажання укласти імпортний договір, звернувшись до продавця. Звернення до продавця, що вимагає пропозиції, називається запитом. Метою запиту є отримання від експортера конкретних пропозицій, з яких обрані найкращі. Запит вказує точне найменування продукту, його якість, сорт, кількість. Ціна у запиті, як правило, не зазначена (для отримання свободи дій на наступних переговорах).

Укладання зовнішньоекономічного договору (контракту) здійснюється на розсуд сторін, беручи до уваги міжнародні та національні норми права, що діють на територіях сторін зовнішньоекономічного договору (контракту). Сторони зовнішньоекономічного договору (контракту) повинні бути правоздатні суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, мати відповідний юридичний статус.

Після укладення зовнішньоекономічного договору можна розпочинати підготовку до процедури імпорту товарів.

Для ввезення товарів на митну територію України, суб'єкти господарської діяльності зобов'язані зареєструватися в митному органі. В результаті успішного проходження акредитації в митному органі суб'єкту господарювання видається реєстраційна картка суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Обов'язковою умовою для імпорتنих операцій є відкриття рахунку в іноземній валюті, яке регулюється Інструкцією № 492 – «Інструкція про порядок відкриття, використання, і закриття рахунків у національній та іноземній валютах». Для переміщення товарів через митну територію України потрібна імпортна ліцензія: відкрита (індивідуальна), генеральна чи разова. Оформляють та видають ліцензії у відділах інвестиційної політики та зовнішньої торгівлі управління зовнішніх відносин, зовнішньоекономічної та інвестиційної діяльності локальних органів управління (обласні державні адміністрації). Після підготовчого етапу для проведення імпорتنих операцій починається етап документального оформлення імпорتنих операцій.

Безпосередні дії з декларування на митниці здійснюються особою, яка є представником декларанта, на підставі кваліфікаційного свідоцтва, без передачі права власності на об'єкти декларування. З цією метою між декларантом та імпортером укладається угода, в якій зазначається плата за послуги декларування. Відповідно до частини 1 статті 248 Митного кодексу України митне оформлення починається з подання митному органу декларантом або уповноваженою ним особою митної декларації або документа, який відповідно до закону її замінює і документів, необхідних для митного оформлення [54]. Основним документом при переміщенні матеріальних цінностей через митний кордон України є митна декларація. Митна декларація – заява, що містить інформацію про товари та інші об'єкти та транспортні засоби та ціль їх переміщення через митний кордон України або про зміну митного режиму щодо цих товарів, а також інформацію,

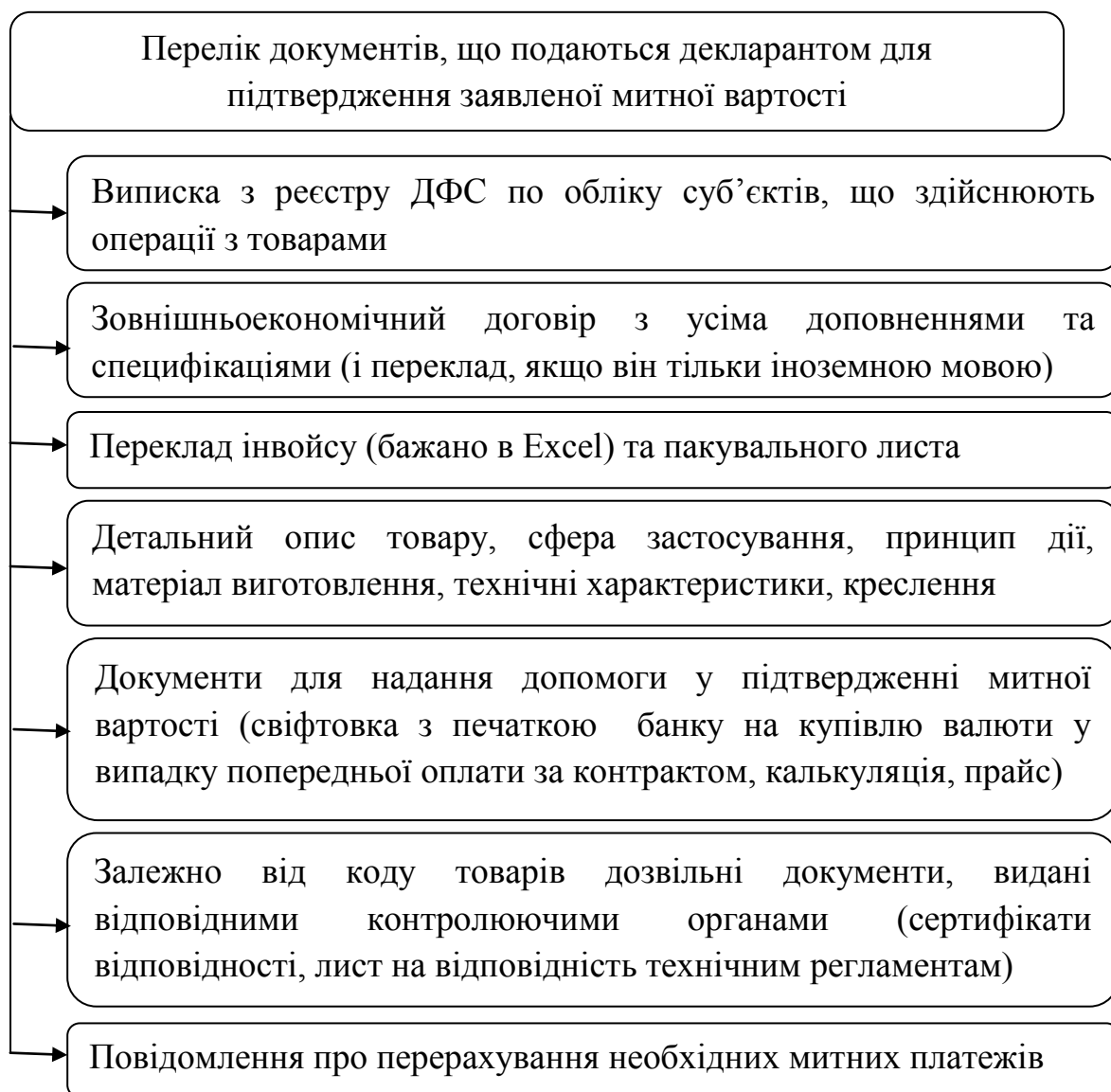
необхідну для митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів. Митна декларація складається з уніфікованого адміністративного документа форми МД-2 на п'яти зброшурованих основних аркушах різного кольору та відповідної кількості додаткових аркушів адміністративного документа форми МД-3.

Розподіл оформлених аркушів митної декларації залежить від того, хто здійснює процес декларування, а саме:

– у випадку самостійного декларування товарів підприємством перший, другий та третій аркуші митної декларації залишаються в органах митної служби. Четвертий аркуш митної декларації використовується в залежності від виду зовнішньоекономічної операції – коли товари ввозяться на митну територію України, він передається декларанту;

– якщо декларування товару здійснюється митним брокером на підставі договору з підприємством-власником товару, то перший, другий і третій основні аркуші митної декларації також залишаються в митному органі, який здійснював митне оформлення товарів. Четвертий і п'ятий основні аркуші розподіляються таким чином: при митному оформленні товарів, що ввозяться на митну територію України, четвертий основний аркуш митної декларації передається власнику товару, а п'ятий – митному брокеру.

Частина 2 статті 264 Митного кодексу передбачає, що митна декларація та інші документи подаються до митного органу в електронному вигляді або на паперових носіях [54]. Митна декларація на паперовому носії супроводжується її електронною копією. Разом з митною декларацією митному органу подаються рахунок або інший документ, який визначає вартість товару, а у випадках, встановлених Митним кодексом, подана декларація митної вартості. Перелік документів, поданих декларантом для підтвердження заявленої митної вартості (визначені статтею 53 Митного кодексу) (рис 2.1):



Примітка. Сформовано на основі [54]

Рис.2.1 Перелік документів, що подаються декларантом для підтвердження заявленої митної вартості

Як правило, підставою для обліку імпортованих товарів та їх переміщення є документи іноземної компанії-постачальника, транспортно-експедиційних компаній по розвантажувальних та транспортних послугах, документи на послуги з зберігання, розрахункові документи для сплати митних податків. Оприбуткування імпортованих товарів на склад покупця здійснюється на підставі приймального акту експертизи Торгово-промислової палати. При виявленні недостачі або дефекту товару, приймання не припиняється, а складається акт реєстрації. У разі імпорту товарів, повернутих в Україну на

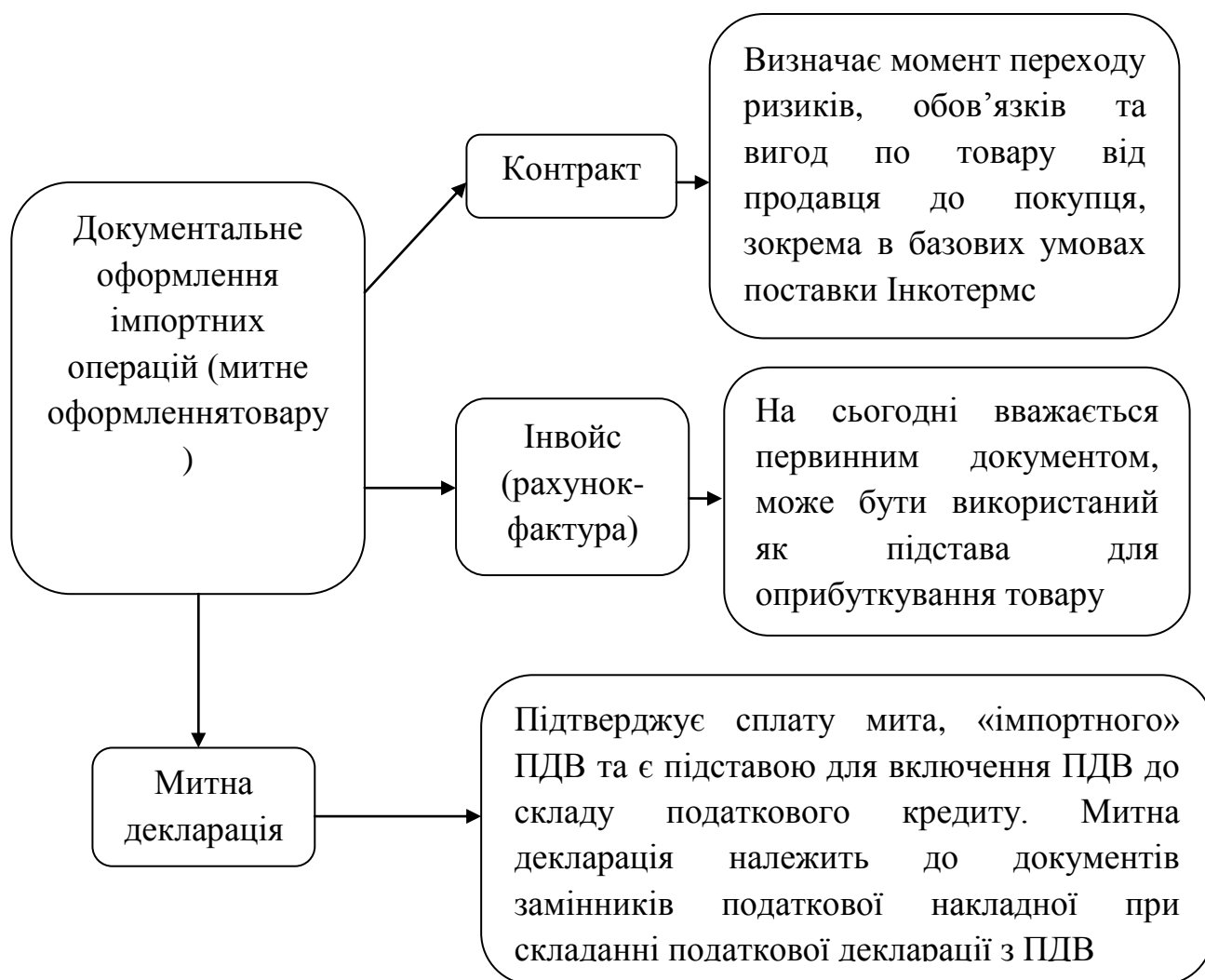


підставі актів рекламації або внаслідок припинення дії договору з технічних чи інших причин, ці товари звільняються від оподаткування акцизом та ПДВ. Одержувач складає акт рекламації протягом 10 днів з дати одержання товару. Ці акти та інші документи надсилаються іншій стороні відразу після оформлення рекомендованим листом у 4-х екземплярах акту рекламації, що вказує на необхідність довантаження товару, виправлення дефектів тощо. У разі виявлення внутрішньотарної нестачі або невідповідності якості поставленого товару, покупець має право в установленій строк з моменту прибуття товару в Україну подати позов до продавця. Документ, що підтверджує дійсність претензії, сторони визнають акт експертизи Торгово-промислової палати України. У випадку рекламації на якість, покупець повертає бракований продукт продавцеві з утримання штрафу в розмірі 10% від вартості повернутого товару. Усі витрати на доставку покриваються продавцем.

У міжнародній торгівлі також використовуються різні сертифікати, які підтверджують якість товарів, що ввозяться на митну територію України, сертифікати, необхідні для забезпечення дотримання вимог чинного законодавства та забезпечення довіри до якості товарів.

Сертифікат походження – це свого роду декларація країни, в якій було зроблено товар, цей документ необхідний для підтвердження виготовлення товару. Він може бути випущений та підписаний Торгово-промисловою палатою або завірений консульством країни-імпортера. Якщо в рахунку-фактурі вказується, де було зроблено товар, достатньо ще одного примірника рахунку із заголовком «Сертифікат виготовлення» (кількості, якості, ваги та ін.), «Специфікація», «Свідоцтво» (наприклад, свідоцтво про вагу (дорожній сертифікат ваги для автомобільного транспорту) або пакувальний лист) [25,с.88].

Характеристика деяких документів, необхідних для оформлення імпортних операцій, наведена на рис. 2.2.



Примітка. Сформовано на основі [25, с. 77-78]

Рис. 2.2 Характеристика документів, необхідних для оформлення імпорتنих операцій

Отже, на підставі зазначеної інформації, систематизовано види первинних документів та представлено перелік документів у зовнішньоекономічній діяльності, що забезпечить ефективність діяльності бухгалтерської служби під час документального оформлення господарських операцій (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

## Первинна документація для операцій з імпорту

№	Групи документів	Види первинних документів
1.	Транспортна та страхова	поштова квитанція, страховий поліс, страховий сертифікат, коносамент, залізнична вантажна накладна, автодорожна і авіаційна транспортна накладна
2.	Комерційна	податкова накладна, документи, за якими здійснюються експортно-імпортні розрахунки (вексель, платіжне доручення, акредитив тощо), акт наданих послуг, рахунок-фактура (інвойс)
3.	Товаросупровідна	комплектуюча відомість, ліцензії, сертифікат якості товару, пакувальний лист
4.	Складська	додаткова розписка про прийняття вантажу на зберігання в іноземному порту, варіант документа іноземного комерційного складу, акт приймання товару, генеральний акт розвантаження теплоходу з вантажами в порту прибуття
5.	Митна	довідка про оплату мита, акцизів і зборів, митна декларація (МД), сертифікат про проходження товару

Примітка. Сформовано на основі [25, с.75-90]

Перелік зазначених документів невичерпний, оскільки суб'єкти господарювання можуть складати документи для конкретних видів операцій (консигнації, оренди, факторингу тощо), які матимуть відповідні форми документів із дотриманням обов'язкових реквізитів, які не розглядаються в даному випадку. Виділені групи документів характеризують операції імпорту товарів та послуг.

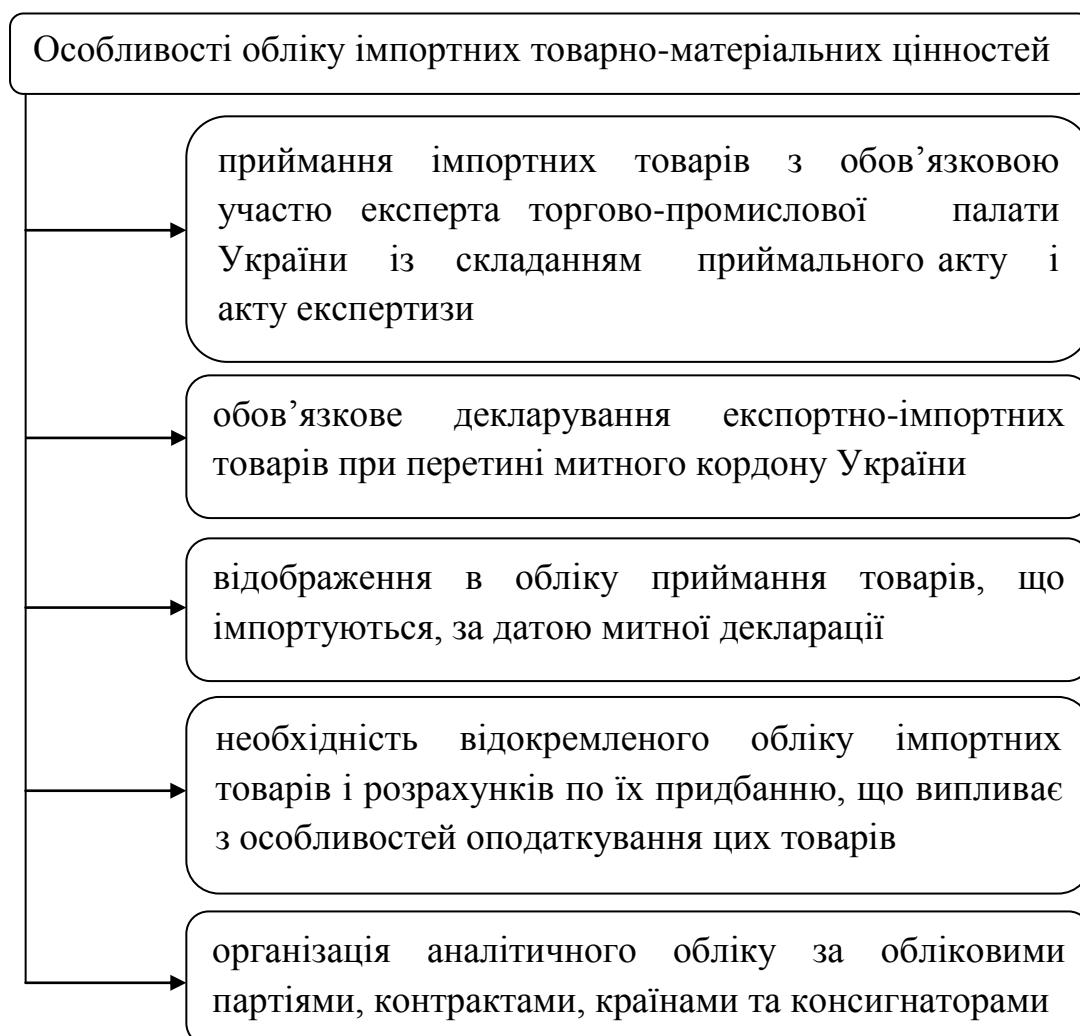
Через відсутність офіційно затвердженого переліку первинних документів для зовнішньоекономічної діяльності бухгалтери стикаються з невірною та несвоєчасною обробкою операцій. Систематизована і узагальнена наукова та періодична література дозволила створити перелік груп первинної документації. Визначення переліку документів для зовнішньоекономічної діяльності забезпечить оперативне, точне здійснення та відображення в обліку імпортних операцій.

## 2.2 Аналітичний та синтетичний облік операцій з імпорту

Основними завданнями обліку імпортних операцій є:

- перевірка правильності документального оформлення товарних та розрахункових операцій;
- дотримання вимог валютного та митного законодавства;
- формування достовірної інформації про рух імпортних товарів (купівля, зберігання, продаж);
- формування достовірної інформації про курсові різниці.

Облік імпортних товарно-матеріальних цінностей ідентичний загальним вимогам обліку, за виключенням деяких особливостей, зокрема (рис.2.3):



Примітка. Сформовано на основі [25,с.101]

Рис.2.3 Особливості обліку імпортних товарно-матеріальних цінностей

Українські підприємства, відповідно до чинного законодавства, можуть імпортувати необоротні засоби, матеріали, сировину та інші товари, щодо яких не існує жодних обмежень. Найбільш поширеними операціями з імпорту є імпорт товарів, тому умовні приклади розглядаються саме з імпортом цього типу матеріальних цінностей. Синтетичний облік імпортованих товарів ведеться на рахунку 28 «Товари».

У бухгалтерському обліку імпортовані товари обліковуються на дату їх визнання активами, що контролюються підприємством внаслідок минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до майбутніх економічних вигод [20].

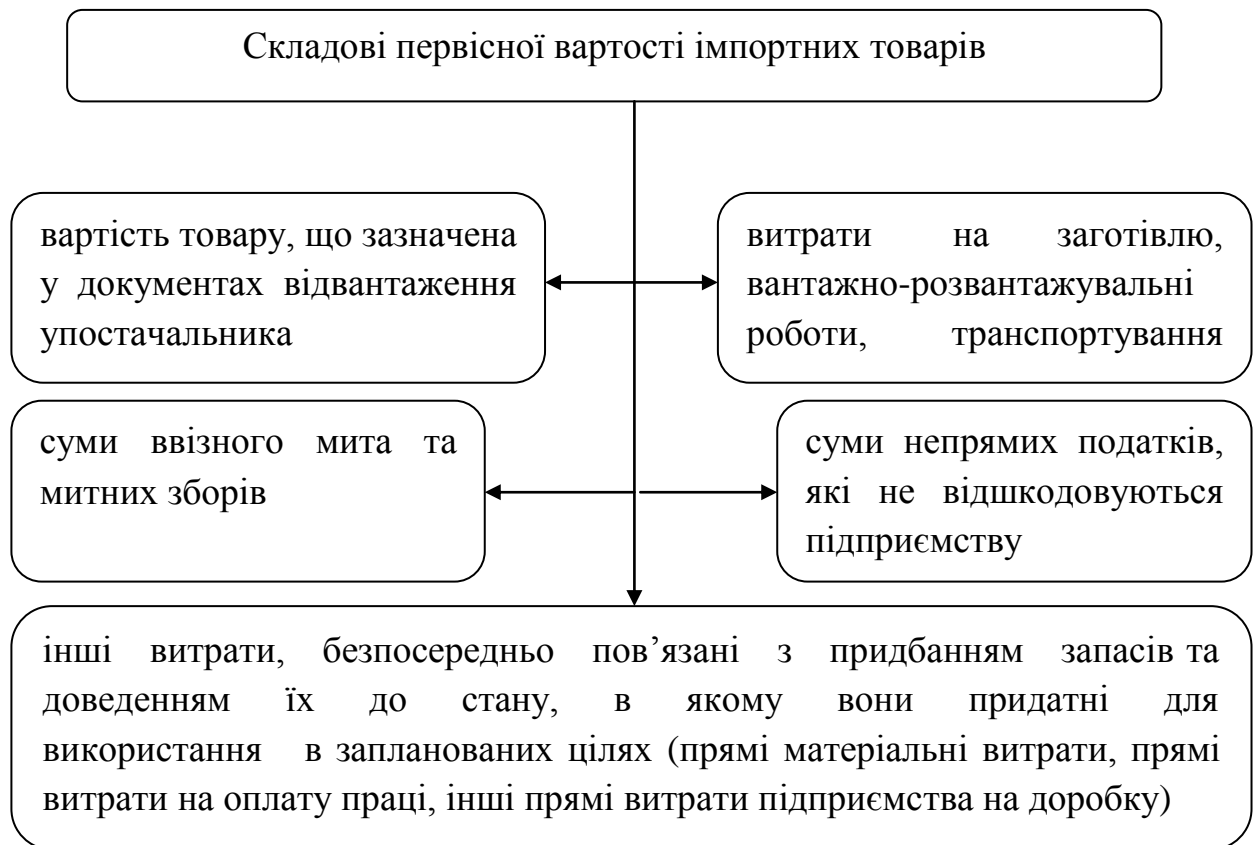
У цьому випадку управління активом, як правило, супроводжується отриманням права власності на нього. Проте права власності недостатньо, щоб вважати актив контрольованим. Також необхідно враховувати момент переходу ризиків випадкової втрати або пошкодження товару, які визначаються відповідно до базисупостачання ІНКОТЕРМС, зазначеного в договорі.

Міністерство фінансів датою визнання активів при імпорті товарів вважає саме дату, на яку ризики та вигоди, пов'язані з володінням цим товаром, переходять підприємству [44].

Імпортовані товари відображаються в обліку на момент їх отримання за цінами купівлі або продажу залежно від місця їх зберігання, тобто за обліковими цінами.

Облікова ціна на одну і ту саму продукцію може бути різною залежно від умов поставки та місцезнаходження товару. Таким чином, на умовах поставки «франко-завод» початковою ціною буде договірна ціна постачальника за рахунками-фактурами. При перетині митного кордону України або при прийнятті товару на складі покупця, облікова ціна цього товару буде збільшена на суму накладних витрат, понесених за кордоном, та суми зборів, мита та податків. Товари, в тому числі імпортовані з-за меж митної території України, є запасами, оскільки вони відповідають всім

критеріям цієї категорії активів. З огляду на це, їх оцінка та облік здійснюються відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», тобто вони оцінюються та зараховуються на баланс за первісною вартістю, що включає (рис. 2.4):



Примітка. Сформовано на основі [25,с.108]

Рис.2.4 Складові первісної вартості імпортованих товарів

Таким чином, загальна імпортована вартість товару складається з його договірної вартості, накладних витрат, сплачених в іноземній валюті, мита, зборів та податків.

Не включаються до первісної вартості:

- курсові різниці, що виникають при розрахунках з іноземними постачальниками за отримані товари;
- витрати, пов'язані з придбанням іноземної валюти для оплати товарів;
- комісійна винагорода посереднику.

При формуванні первісної вартості імпортованих товарів на рахунок 281 «Товари на складі» буде відноситися їх митна вартість, тобто контрактна вартість, конвертована за курсом НБУ на дату ввезення. З набранням чинності П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» така процедура формування облікової вартості імпортованих товарів зберігається, за умови, що надходження товарів передуватиме їх оплаті. Проте, коли за імпортні товари буде перераховано аванс у іноземній валюті, їх облікова вартість буде відрізнятися від митної вартості, вказаної в митній декларації, і визначатиметься шляхом перерахунку в гривні за курсом НБУ на дату сплати авансу [63].

Продаж ТОВ «БМЦ» імпортованих товарів споживачам здійснюється за продажними цінами, сформованими на основі закупівельних цін, торгових надбавок та ПДВ. У цьому випадку сума ПДВ, яка буде внесена до бюджету, визначається як різниця між сумою податку, отриманою від покупця, сумою податку, сплаченою на митниці при ввезенні товарів та сумами податків, що відносяться до оплачених матеріальних цінностей (роботи, послуги), вартість яких включається збутових витрат.

У організації обліку імпортних операцій важливе місце має облік комерційних (накладних) витрат. ТОВ «БМЦ» визначає їх розмір за базисними умовами поставки товару.

Оскільки договірна вартість товару визначається в іноземній валюті, щоб зарахувати товари як активи на баланс, слід перерахувати його вартість у гривні за курсом НБУ в порядку, встановленому П(С)БО 21. Порядок перерахування буде залежати від того, яка подія відбулася першою: оприбуткування товару або перерахунок авансу (таблиця 2.3).

За умови наступної оплати імпортової поставки грошовими коштами цей рахунок є монетарною статтею, тому необхідно пам'ятати про необхідність визначити курсову різницю в обліку на дату балансу та дату здійснення операції. Якщо відбулося зростання курсу, то курсова відобразатиметься на рахунок 945 «Втрати від операційної курсової різниці»

а, за умови зменшення курсу іноземної валюти – на рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці». При закритті періоду втрати або доходи від операційної курсової різниці списують на фінансові результати, а саме на рахунок 791 «Результат основної діяльності».

Також можлива ситуація часткової передоплати за товар, після цього відбувається оприбуткування товару і лише тоді нерезиденту перераховується решта вартості даного товару.

Таблиця 2.3

## Перерахунок вартості імпортного товару в національну валюту

Подія	Курс перерахунку	Курсові різниці
Перша подія – оприбуткування товару	Вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату визнання його активом (п. 5 П(С)БО 21)	Заборгованість перед нерезидентом є монетарною, і за нею розраховуємо курсові різниці* (пп. 7, 8 П(С)БО 21)
<p><i>*Курсові різниці визначаємо на дату балансу і на дату здійснення господарської операції – погашення заборгованості (пп. 4, 7, 8 П(С)БО 21). Причому такий перерахунок здійснюється згідно з обліковою політикою підприємства: або в межах господарської операції, або за всією статтею (п. 8 П(С)БО 21).</i></p> <p><i>Облік додатної курсової різниці ведуть із застосуванням субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці», а від'ємну курсову різницю показують на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».</i></p>		
Перша подія – перерахування плати за товар	Суму авансу відображаємо за курсом НБУ, що діяв на дату його перерахування. Далі вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату сплати авансу(п. 6 П(С)БО 21)	Товарна заборгованість нерезидента є немонетарною, тому курсові різниці за нею не розраховуємо (п. 7 П(С)БО 21)

Примітка. Сформовано на основі [7,с. 115-116]

Відповідно до пп. 1 п.6 П (С) БО 21 у випадку авансових платежів в іноземній валюті постачальнику частинами і отримання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг), вартості придбаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів з використанням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів [63].



Умовне вартість імпортованих товарів можна розділити на 2 частини:

- оплачена (у сумі авансового платежу);
- неоплачена (у сумі вартості товарів, що підлягають оплаті).

Часткова передоплата відображається за ставкою НБУ на дату перерахування авансу. Ця заборгованість є немонетарною статтею, і тому не потрібно обчислювати курсові різниці за нею в майбутньому.

А неоплачена частина повинна бути перерахована в гривнях за курсом НБУ на дату надходження товарів. Крім того, стосовно неоплаченої частини товару в імпортера виникає кредиторська заборгованість, яка є монетарною статтею. Тому необхідно буде обчислити курсові різниці за нею на дату балансу та на дату проведення господарської операції (дата оплати за отримані товари).

Розрахунок курсової різниці здійснюється за формулою:

$$КР = КЗ * (К_2 - К_1), (2.1)$$

де КР – сума курсових різниць;

КЗ – сума кредиторської заборгованості;

К<sub>1</sub> – курс НБУ на дату виникнення кредиторської заборгованості або дату балансу (залежно від того, яка подія сталася пізніше);

К<sub>2</sub> – курс НБУ на дату визначення курсової різниці (на дату балансу чи на дату розрахунків).

Розглянемо як ведеться облік імпорту товару ТОВ «БМЦ».

ТОВ «БМЦ» уклало зовнішньоекономічний договір з Sanomedical (Нідерланди) про купівлю імпортованих товарів у сумі \$30000. 07.02.2018 року перерахувало нерезиденту 50% передоплати за імпортовані медичні товари. Курс НБУ на дату перерахування коштів 27,843 грн./\$. Митне оформлення товарів здійснювалося 08.02.2018 року. Митна вартість товару становила \$34000. Ставка мита – 5% від митної вартості. Вартість транспортування товарів від продавця на свій склад – 6000 грн. Сума сплаченого авансу на митницю складає 200000 грн. Для митного оформлення цього товару підприємство уклало договір із митним брокером. Вартість послуг митного

брокера – 3650 грн. Курс НБУ на дату митного оформлення (07.02.2018 р.)– 27,993 грн./\$. Товари надійшли на склад покупця 20.02.2018 року. Курс НБУ на цю дату – 28,528 грн./\$. Оплату решти вартості імпортованих товарів ТОВ «БМЦ» здійснило 26.03.2018 року. Курс НБУ – 28,646 грн./\$. ТОВ «БМЦ» здійснює облік таких господарських операцій як показано в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

## Облік імпорту товарів ТОВ «БМЦ» на умовах часткової оплати

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Перераховано Sanomedical 50% передоплати за товар: (\$15000 * 27,843 грн./\$)	371	312	15000
				417645
2.	Сплачено аванс на митницю	371	311	200000
3.	Відображено податковий кредит з ПДВ на дату сплати податкового зобов'язання з ПДВ (на підставі митної декларації): (((\$34000 * 27,993 грн./\$ )+47588,1 грн))*7%	641	371	69954,5
4.	Оприбутковано імпортований товар : (((\$15000 *27,843 грн./\$) +(\$15000 * 28,528 грн./\$))	281	632	30000
				84565
5.	Відображено залік заборгованостей з Sanomedical (на суму часткової передоплати)	632	371	15000
				417645
6.	Включено до первісної вартості імпортованого товару:			
	суму сплаченого мита (\$34 000 *27,993 грн./\$ *5%)	281	371	47588,1
	вартість послуг митного брокера	281	685	3650
	вартість послуг перевезення	281	631	6000
7.	Перераховано решту оплати Sanomedical: (\$15000 *28,646 грн./\$)	632	312	15000
				429690
8.	Відображено курсові різниці за кредиторською заборгованістю на дату оплати: ((28,646 грн./\$ -28,528 грн./\$)* \$15000)	945	632	1770

Примітка. Сформовано на основі даних ТОВ «БМЦ»

Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари використовується пасивний рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками». Облік на цьому рахунку здійснюється паралельно в національній та іноземній валюті.

Синтетичний облік розрахунків з контрагентами по всіх послугах, пов'язаних з доставкою товарів до місця призначення (транспортних, експедиторських, страхування) ведеться на рахунку 68 «Розрахунки по інших операціях». Ці послуги, залежно від місця їх здійснення, можуть бути оплачені як в національній, так і в іноземній валюті.

Для розрахунків з іноземними контрагентами за придбані активи ТОВ «БМЦ» використовується рахунок 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»; облік на ньому ведеться такий як і в попередньому випадку.

Аналітичний облік розрахунків по імпортних операціях рекомендується здійснювати в розрізі країн, а всередині них – в розрізі постачальників, контрактів та документів (рахунків), що підлягають сплаті. У будь-якому випадку слід забезпечити чіткий контроль за своєчасністю платежів за кожну поставку товарів.

Аналітичний облік імпортних поставок ведеться за місцями зберігання та обліковими (товарними) партіями, при визначенні характеристик яких враховуються: можливість зберігання партії в процесі транспортування, перевантаження, зберігання товарів, характер товару.

Якщо іноземний постачальник погоджується пред'явити рахунок для кожної партії товарів, то за облікову партію приймається партія, оформлена одним рахунком постачальника.

За умовами ЗЕД-контракту з WERNIL AG (Швейцарія) ТОВ «БМЦ» здійснило імпорт медичних виробів вартістю \$50000 (курс НБУ на дату оформлення МД – 28,3 грн./\$, на дату оприбуткування товару – 28,5 грн./\$). Митна вартість товару, заявлена в МД, – \$51000. Сплачені мито 5 % і ПДВ на митниці. Оплачено послуги митного брокера – 10000 грн. (без ПДВ); послуги міжнародного перевезення (ПДВ 0 %) – 25000 грн. Курс НБУ на дату балансу – 28,7 грн./\$. У наступному місяці з валютного рахунку підприємство здійснило оплату за отриманий товар (курс НБУ – 28,4 грн./\$). ТОВ «БМЦ» здійснює облік таких господарських операцій як показано в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

## Імпорт товару ТОВ «БМЦ»(перша подія – отримання товару)

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Перераховано митним органам кошти на сплату митних платежів:			
	мито ( $\$51000 * 28,3 \text{ грн./\$} * 5 \%$ )	377	311	72 165
	ПДВ ( $(\$51000 * 28,3 \text{ грн./\$} + 72165 \text{ грн.}) * 7 \%$ )	377	311	106083
2.	Оплачено послуги митного брокера	377	311	10000
3.	Перераховано плату за послуги міжнародного перевезення (ПДВ – 0 %)	377	311	25000
4.	Відображено суму ПДВ у складі ПК(оформлено МД)	641/ ПДВ	377	106083
5.	Оприбутковано імпортований товар ( $\$50000 * 28,5 \text{ грн./\$}$ )	281	632	50000
				1425000
6.	Віднесено на збільшення первісної вартості:			
	суму мита	281	377	72 165
	вартість послуг митного брокера	281	685	10000
	вартість міжнародного перевезення	281	631	25000
7.	Відображено залік заборгованостей з митним брокером	685	377	10000
8.	Відображено залік заборгованостей з перевізником	631	377	25000
9.	Відображено на дату балансу курсові різниці за заборгованістю перед нерезидентом( $(28,7 \text{ грн./\$} - 28,5 \text{ грн./\$}) * \$50000$ )	945	632	10000
10.	Списано курсову різницю на фінансовий результат	791	945	10000
11.	Перераховано оплату WERNIL AG ( $\$50000 * 28,4 \text{ грн./\$}$ )	632	312	50000
				1420000
12.	Відображено курсову різницю, нараховану на дату операції ( $(28,4 \text{ грн./\$} - 28,7 \text{ грн./\$}) * \$50000$ )	632	714	15000
13.	Списано курсову різницю на фінрезультат	714	791	15000

Примітка. Сформовано на основі даних ТОВ «БМЦ»

За умовами ЗЕД-контракту з Luropas del dr. Molinari and C. s.r (Італія) ТОВ «БМЦ» оплатило повну вартість товару – \$50000 (курс НБУ – 28,4 грн./\$).

У наступному місяці товар ввезений в Україну (курс НБУ на дату оформлення МД – 28,6 грн./\$, на дату оприбуткування товару – 28,7 грн./\$). Митна вартість товару, заявлена в МД, – \$51000. Сплачені мито 5 % і ПДВ на

митниці. Оплачені послуги митного брокера – 10000 грн. (без ПДВ); послуги міжнародного перевезення (ПДВ – 0 %) – 25000 грн. Облік ведемо, як показано в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

## Імпорт товару ТОВ «БМЦ»(перша подія –перерахування оплати за товар)

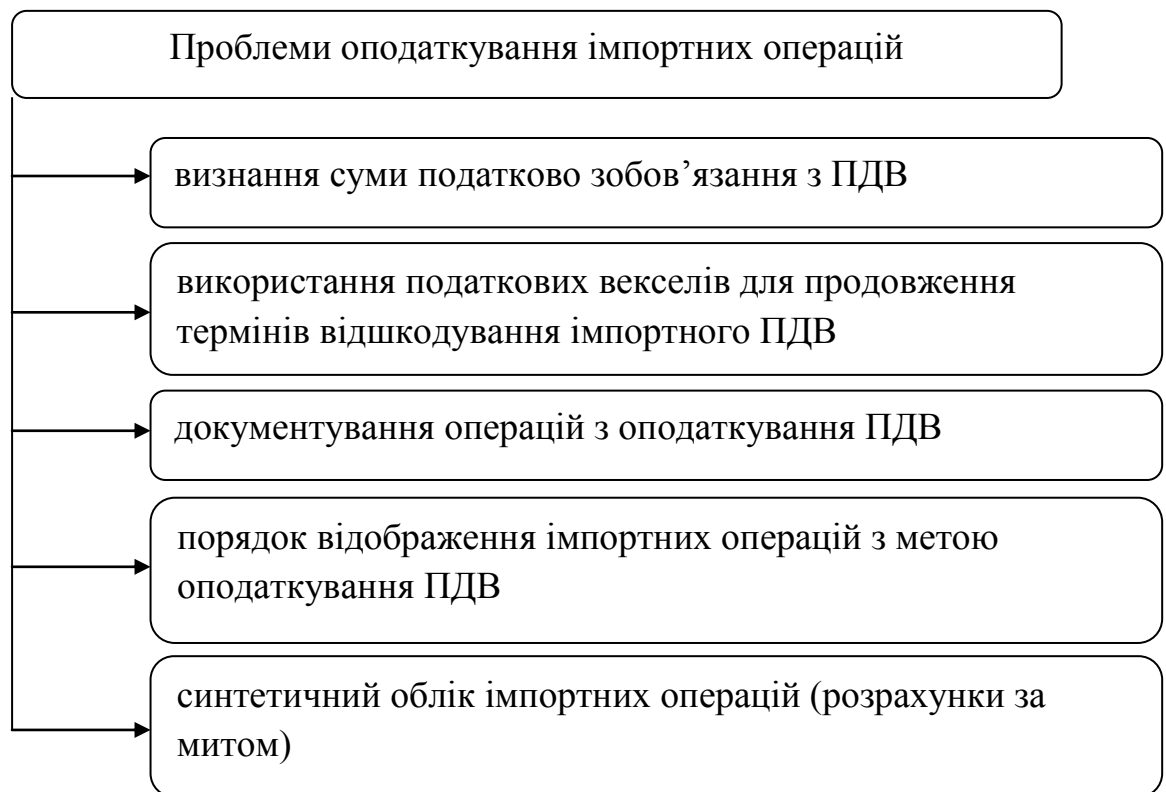
№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума,грн.
		Дт	Кт	
1.	Перераховано Luropas del dr. Molinari and C. s.r передоплату за товар (\$50000* 28,4 грн/\$)	371	312	50000
				1420000
2.	Перераховано митним органам кошти на сплату митних платежів:			
	мито (\$51000 * 28,6 грн./\$ x 5 %)	377	311	72 930
	ПДВ (7%)	377	311	107207
3.	Оплачено послуги митного брокера	377	311	10000
4.	Перераховано оплату за послуги міжнародного перевезення	377	311	25000
5.	Відображено суму ПДВ ускладі ПК(оформлено МД)	641/ПДВ	377	107207
6.	Оприбутковано товар (\$50000 * 28,4 грн./\$)	281	632	50000
				1420000
7.	Віднесено на збільшення первісної вартості товару:			
	суму ввізного мита	281	377	72 930
	вартість послуг митного брокера	281	685	10000
	вартість міжнародного перевезення	281	631	25000
8.	Відображено залік заборгованостей з митним брокером	685	377	10000
9.	Відображено залік заборгованостей з перевізником	631	377	25000

Примітка. Сформовано на основі даних ТОВ «БМЦ»

Результати від імпортової діяльності ТОВ «БМЦ» відображає у формах фінансової звітності. Відповідно до принципу єдиного грошового вимірника, вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці – у національній валюті України.

### 2.3 Оподаткування імпорتنих операцій

Імпорт відіграє значну роль у насиченні українського споживчого ринку товарами високої якості. Як і будь-яка операції, пов'язані з продажем, імпорتنі операції підлягають оподаткуванню відповідно до чинного податкового законодавства. Проблеми невідповідності методик бухгалтерського обліку та податкового обліку та пошуку шляхів їх вдосконалення присвячені наукові праці таких вчених: Л.І. Бабій, Л.О. Кадуріна, О.А. Клак, К.А. Коденчук, Ю.А. Кузьмінський, О.В. Рура та інших. Динаміка змін податкового законодавства України за останні роки доводить, що в наближенні податкового обліку до вимог П(С)БО були позитивні тенденції. Венцель В.Т. розглядаються проблемні питання, що виникають на практиці під час оподаткування експортно-імпорتنих операцій товарів та послуг (рис 2.5).



Примітка. Сформовано на основі [8,с.3-4]

Рис.2.5 Проблеми оподаткування імпорتنих операцій

Відповідно до ст. 185.1 ПКУ, ввезення товарів на митну територію України (імпорт) є об'єктом оподаткування податку на додану вартість [60].

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 [60].

Імпорт товарів підлягає обкладанню ПДВ за 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, а також виробів медичного призначення, включених до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення, або які відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, про що свідчить документ про відповідність та затверджені для розміщення на ринку).

Крім того, у деяких випадках імпорт товарів звільняється від обкладання ПДВ відповідно до ст. 197 та підрозділу 2 розділу XX ПК. Це стосується операцій з імпорту чистопородних племінних тварин, племінних (генетичних) ресурсів за кодами УКТ ЗЕД 0101 10 10 00, 0102 10 10 00, 0102 10 30 00, 0103 10 00 00, 0104 10 10 00, 0511 10 00 00, 0511 99 85 10, які здійснюються суб'єктами спецрежиму, встановленого ст. 209 ПК. Операції щодо подальшого постачання цих племінних чистокровних тварин або племінних (генетичних) ресурсів оподатковуються в загальному порядку, передбаченому ПК [60].

При імпорті товарів сума податку сплачується до державного бюджету до/або на день подання митної декларації. Отже, не сплативши заздалегідь зобов'язання з ПДВ, компанія не зможе одержати свої товари.

У той самий час датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ є дата подання МД для митного оформлення (пп. «в» п. 185.1, пункт 187.8 ПК). Попередня (авансова) сплата вартості товарів, що ввозяться на МТУ, не змінює суми ПДВ, яка відноситься до податкового кредиту платника податків-імпортера (п. 187.11 ПК) [60]. Тому при сплаті коштів нерезиденту

наслідків по ПДВ не відбувається, навіть якщо такий платіж є першою подією (передплатою).

Оподаткування ПДВ імпорتنих операцій набагато складніше, ніж експортних. Відповідно до п. 180.1 ПК, для цілей оподаткування ПДВ платником податку є будь-яка особа, що ввозить (імпортує) товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню [60]. Тобто, незалежно від того, зареєстроване підприємство платником ПДВ, чи ні, воно несе відповідальність за сплату ПДВ у разі переміщення товарів або послуг через митний кордон України.

Митна декларація є документом, що підтверджує право віднесення сум податку до податкового кредиту, а датою отримання кредиту є дата сплати податкового зобов'язання з ПДВ (ст. 198.2 ПКУ).

Таким чином, незалежно від того, чи є імпортер товару платником ПДВ чи ні, під час реєстрації митної декларації буде нараховано зобов'язання з ПДВ. Єдина різниця в тому, що компанія, що є платником ПДВ, включатиме сплачену суму ПДВ до податкового кредиту на основі митної декларації, а неплатник ПДВ включатиме суму до вартості придбаних товарів відповідно до п. 9 П(С)БО 9 «Запаси» [62].

У випадку отримання послуг від нерезидента оформлення митної декларації не відбувається, тому для правильного оподаткування ПДВ головне – правильно визначити місце надання послуг відповідно до ст. 186 ПКУ. Якщо місце поставки послуги є митною територією України, такі операції підлягають оподаткуванню ПДВ. Резидент – особа, відповідальна за нарахування та сплату ПДВ.

Дата виникнення зобов'язань з ПДВ за операціями з постачання послуг – це дата стягнення коштів з банківського рахунку резидента або дата оформлення документа, що підтверджує факт надання послуг нерезидентами, залежно від того, яка з цих подій відбулася раніше (ст. 187 ПК). У цьому випадку, зобов'язання з ПДВ, що виникають при імпорті послуг, включаються до декларації з ПДВ за відповідний звітний період та



сплачуються протягом часу, встановленого для сплати ПДВ (ст.208.3 ПК) [60].

Щоб отримати податковий кредит за операціями з імпорту послуг, платник ПДВ повинен створити податкову накладну «сам на себе» для цих операцій та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Крім того, підприємства, які не зареєстровані як платники ПДВ, також повинні сплатити податкове зобов'язання з ПДВ. Такі підприємства мають подати до контролюючого органу додаток до декларації з ПДВ «Розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України». Цей додаток повинен бути поданий протягом 20-ти календарних днів після останнього календарного дня того місяця, в якому податкові зобов'язання з ПДВ були нараховані. Зобов'язання сплачуються протягом 10-ти календарних днів з останнього дня подання додатку до декларації з ПДВ.

Операції з продажу та ввезення підакцизних товарів підлягають оподаткуванню акцизним податком, відповідно до ст. 213.1 ПКУ. Перелік товарів та податкові ставки, визначені в ст. 215 ПКУ.

Акцизний податок є непрямим податком на споживання певних видів товарів (продукції), визначених Податковим кодексом, як підакцизні, що включається до ціни таких товарів.

Об'єктом оподаткування є вартість товарів, що ввозяться (перевозяться) на митну територію України. Ставки акцизного податку встановлюються у відсотках до бази оподаткування або фіксованою сумою, тоді як:

– 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:

$$C_{ap} = N * C_{тап}, \quad (2.2)$$

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 – вартість товару за максимальними роздрібними цінами, встановленими імпортером, за винятком податку на додану вартість та акцизного податку:

$$C_{ап} = (C_{м} + C_{вм}) * C_{таз} \% : 100\%, \quad (2.3)$$

де  $C_{м}$  – митна вартість;

$C_{вм}$  – обсяг ввізного мита;

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

У той же час, ПКУ встановлює перелік операцій, які не підлягають оподаткуванню. Такі операції є експортними операціями, які оформлені митною декларацією, а також операції з продажу електроенергії когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.

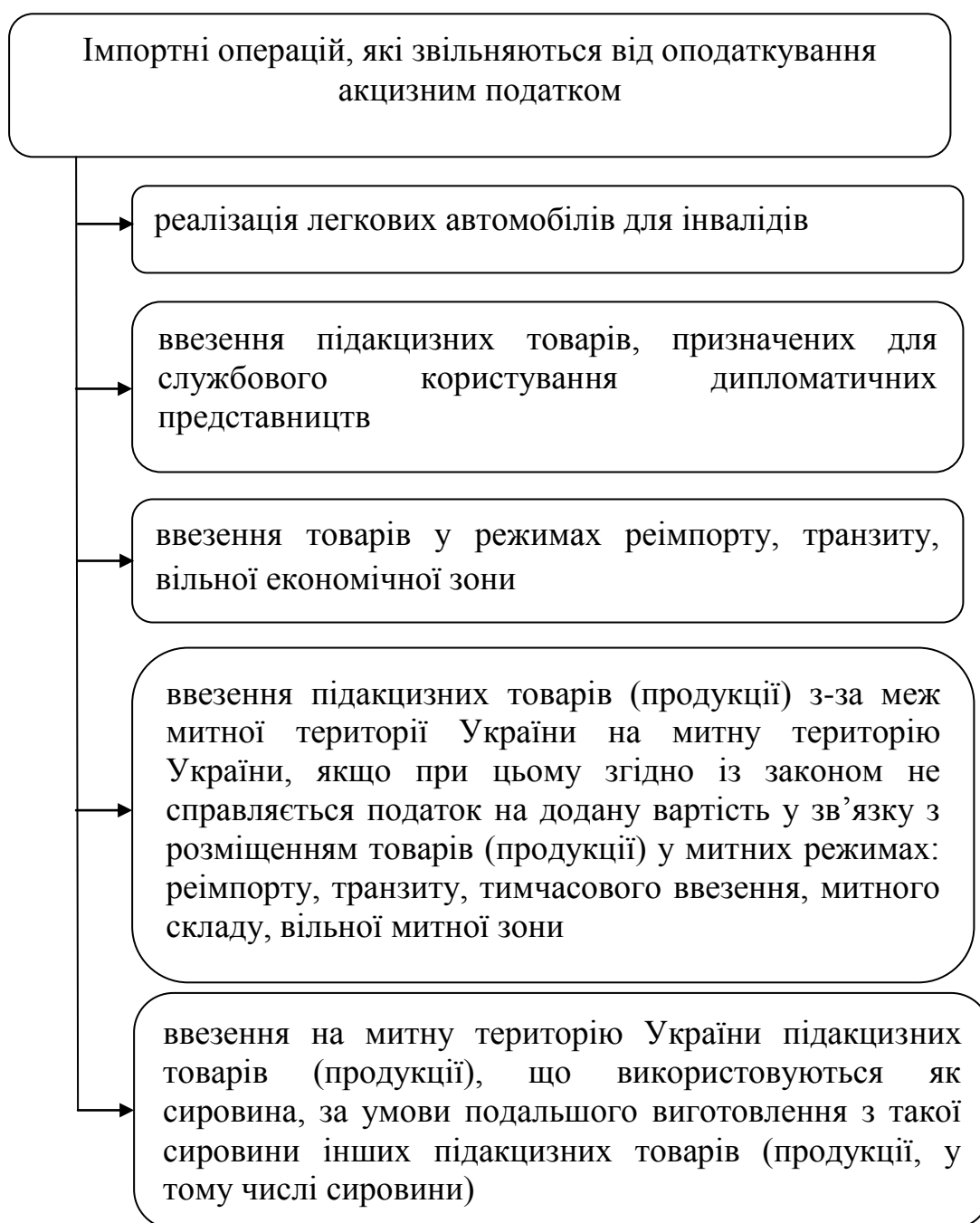
До імпортних операцій, звільнених від обкладення акцизним податком, є операції з імпорту на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів, в яких були виявлені недоліки (якщо такі підакцизні товари не підлягають подальшому збуту на митній території України).

Крім того, ПК визначає ряд імпортних операцій, звільнених від оподаткування акцизним податком (рис. 2. 6).

Це положення не застосовується до операцій з:

- імпорту пального;
- ввезення фізичними особами підакцизних товарів на митну територію України в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, які встановлені Митним кодексом України;
- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (крім алкогольних напоїв та тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, наданої відповідно до міжнародних договорів України;

– імпорт акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарської діяльності, що мають ліцензію на виробництво тютюнових виробів, пробних зразків тютюнових виробів (не призначених для роздрібно́ї торгівлі) для проведення досліджень або випробувань (калібрування лабораторного обладнання, дегустація, дослідження фізико-хімічних показників, дизайну).



Примітка. Сформовано на основі [60]

Рис.2.6 Імпортні операції, які звільняються від оподаткування акцизним податком

Отже, складність оподаткування міжнародних торговельних операцій зумовлена головним чином розрахунками у валюті та правильністю визначення податкової бази для розрахунку податків. Особливу увагу слід приділити імпорту послуг, які не оформляються митною декларацією. Крім того, імпортні операції контролюються Національним банком України, який встановлює ліміти для розрахункового періоду між резидентом та нерезидентом (в даний час термін для розрахунків обмежується 180 календарними днями).

Відповідно до ст. 134.1.1 ПК, об'єктом оподаткування податку на прибуток є прибуток з джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних стандартів (положень) або міжнародних стандартів фінансової звітності на різниці, що виникають відповідно до положень ПК [60].

Застосування податкових різниць при здійсненні операцій з імпорту необхідне, якщо є перевищення контрактної вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною на основі принципу «витягнутої руки» при здійсненні контрольованої операції у випадках, передбачених ст. 39 ПК (п.140.5.2 ПК) [60]. У цьому випадку фінансовий результат збільшується на суму перевищення.

Відповідно до ст. 140.5.4 ПК, фінансовий результат до оподаткування збільшується на 30% від вартості товару, що імпортується від нерезидента, який включений до Переліку держав (територій), які відповідають критеріям, викладеним у ст. 39.2.1.2 ПК.

В інших випадках при визначенні фінансового результату до оподаткування імпортери та експортери керуються правилами ПК в загальному порядку.

У той же час підприємство, яке здійснює міжнародні торговельні операції, може зіткнутися з рядом проблем у процесі визначення фінансового результату за правилами бухгалтерського обліку.

Імпортні операції для цілей оподаткування згідно з правилами Податкового кодексу, тобто за загальним принципом формування собівартості.

Таким чином, витрати, понесені при формуванні собівартості реалізованої продукції, виконаних робіт, наданих послуг, крім постійних витрат виробництва, включених до вартості товарів, визнаються як витрати звітного періоду, в якому визнаються доходи від продажу таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Крім того, в ході імпорتنих операцій необхідно враховувати, що вартість куплених та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням мита та витрат на доставку та на передпродажну підготовку (п.138.6 ПК) [60].

Інші витрати визнаються як витрати у звітному періоді, в якому вони були понесені. Таким чином, вартість придбання імпорتنих товарів не відобразатиметься в момент їх фактичної ввезення (імпорту товарів), а на момент продажу покупцеві, оскільки вартість проданого товару відображається платником одночасно з виручкою від реалізації товару.

Витрати, які, відповідно до норм Податкового кодексу, зараховуються на інші витрати, обліковуються у витратах звітного періоду, в якому вони були понесені. Визначаючи витрати в цілях оподаткування, необхідно враховувати обмінний курс. Що стосується імпорту, датою здійснення операції для зарахування підприємством товарів на баланс є дата, на яку підприємству переходять ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на придбані товари.

## Висновки до розділу II

Таким чином, документування імпорتنих операцій має економічне та юридичне значення. Перше полягає в тому, що за допомогою документів здійснюється контроль та аналіз господарських операцій; друге – документ є письмовим доказом здійснення операції і підтверджує її законність. У сучасних умовах ведення господарської діяльності держава та підприємство все частіше стикаються з питанням наявності ефективної та зрозумілої системи документального оформлення імпорتنих операцій. Ефективне управління такими операціями неможливе без науковообгрунтованого підходу до вирішення комплексу завдань їх документального забезпечення, які вирішуються в системі бухгалтерського обліку.

Облік імпорتنих операцій здійснюється на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» у розділі субрахунків:

- 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

Облік імпорتنих операцій характеризується щонайменше двома особливостями: нюансами (зокрема, інвалютними) визначення первісної вартості імпортованих товарів та курсовими різницями заборгованістю перед контрагентом. Результати імпортової діяльності відображені у фінансовій звітності підприємства.

Як і будь-які операції, пов'язані з продажем, імпортні операції підлягають оподаткуванню відповідно до чинного податкового законодавства. При імпорті товарів нараховуються та сплачуються наступні податки та збори:

- мито;
- акцизний податок;
- податок на додану вартість.

## РОЗДІЛ III

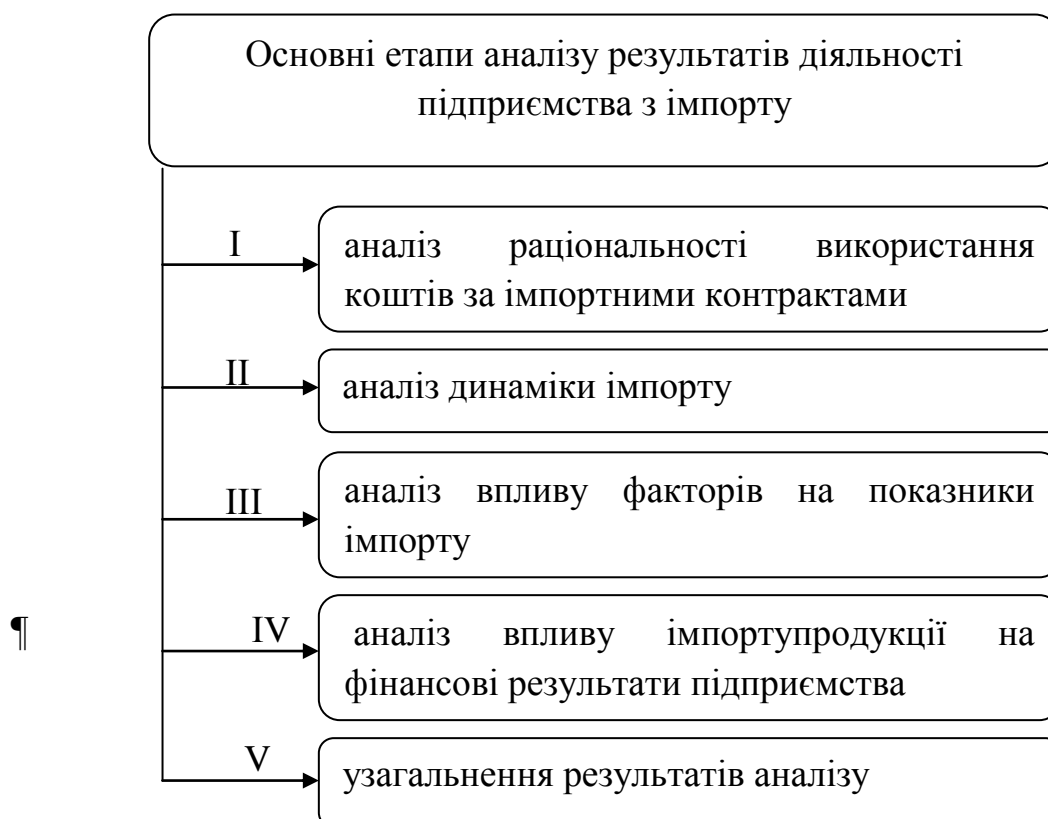
### АНАЛІЗ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ТА ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЇХ ЕФЕКТИВНОСТІ

#### 3.1 Аналіз результатів діяльності підприємства з імпорту

Аналіз результатів діяльності підприємства «БМЦ» з імпорту передбачає такі напрями:

- визначення основних етапів аналізу;
- обґрунтування системи показників, які використовуються на кожному етапі для оцінки імпортової операції та факторів їхньої зміни;
- вибір бази порівняння показників, які характеризують імпорт;
- обґрунтування можливих управлінських рішень за результатами проведеного аналізу.

До основних етапів аналізу відносять (рис.3.1):



Примітка. Сформовано на основі [81,с.201]

Рис.3.1 Основні етапи аналізу результатів діяльності підприємства з імпорту

Для аналізу імпортової діяльності нами використано абсолютні, відносні показники та показники структури (географічної і товарної). Обсяг імпорту за звітний рік порівнюється з обсягом імпорту за попередній рік або з іншою базою. Також проводиться аналіз у динаміці за кілька років, для чого використовуються такі показники як темпи приросту імпорту за кожний рік, середньорічний темп приросту, приріст імпорту за весь досліджуваний період.

До абсолютних показників імпортової діяльності відносять обсяг імпорту, обсяг накладних витрат на виконання зовнішньоторговельних контрактів, кількість задоволених рекламацій.

Обсяг імпорту ТОВ «БМЦ» у 2016 році склав 405,6 тис.грн, у тому числі обсяг імпорту продукції «SanoSkin» (компанія «Sanomedical», Нідерланди) – 80,4 тис.грн, продукції «WeroSwiss» (компанія «Wernli AG», Швейцарія) – 90,3 тис.грн, «Scudotex» (компанія «Luropas», Італія) – 234,9 тис.грн.

У 2017 році обсяг імпорту склав 630,5 тис.грн, у тому числі обсяг імпорту продукції «SanoSkin» (компанія «Sanomedical», Нідерланди) – 124,9 тис.грн, продукції «WeroSwiss» (компанія «Wernli AG», Швейцарія) – 155,9 тис.грн, «Scudotex» (компанія «Luropas», Італія) – 349,7 тис.грн.

Отже, обсяг імпорту у 2017 році порівняно з 2016 роком зріс на 179,9 тис. грн, або на 55,4%, у тому числі обсяг імпорту продукції «SanoSkin» зріс на 44,5 тис.грн (55,3%), продукції «WeroSwiss» – на 65,6 тис.грн (72,6%), продукції «Scudotex» – на 114,8 тис.грн (48,9%).

Для аналізу результатів імпортової діяльності підприємства «БМЦ» нами розраховано і порівняно в динаміці розміри накладних витрат по імпорту (по окремих товарах, партіях чи роках). Їх доцільно розглядати як накладні витрати в національній валюті (витрати, пов'язані з доставкою товару відмитного кордону на склад підприємства) (таблиця 3.1) і накладні витрати в іноземній валюті (витрати, пов'язані з доставкою до митного кордону зі складу іноземного постачальника) (таблиця 3.2).



Аналіз накладних витрат по імпорту передбачає порівняння їх абсолютних величин, виявлення причин зміни розміру накладних витрат у розрізі окремих складових цих витрат, виявлення можливості зниження розміру таких витрат.

Таблиця 3.1

## Накладні витрати ТОВ «БМЦ» в національній валюті, грн

Товари	Накладні витрати в національній валюті на 100 од.товару		
	2016 рік	2017 рік	Різниця
SanoSkin	16,00	24,00	8,00
WeroSwiss	27,00	34,00	7,00
Scudotex	40,00	48,00	8,00

Примітка. Сформовано на основі показників діяльності ТОВ «БМЦ»

Як видно з таблиці 3.1 у 2017 році порівняно з 2016 роком відбулося збільшення накладних витрат на 100 од.товару: для продукції «SanoSkin» на 8,00 грн (50%), продукції «WeroSwiss» – 7,00 грн (26%), продукції «Scudotex» – 8,00 грн (20%).

Таблиця 3.2

## Накладні витрати ТОВ «БМЦ» в іноземній валюті, дол.США

Товари	Накладні витрати в іноземній валюті на 100 од.товару		
	2016 рік	2017 рік	Різниця
SanoSkin	7,20	9,00	1,80
WeroSwiss	17,18	22,85	5,67
Scudotex	35,00	42,00	7,00

Примітка. Сформовано на основі показників діяльності ТОВ «БМЦ»

Накладні витрати в іноземній валюті на 100 од.товару у 2017 році порівняно з 2016 роком також збільшились: для продукції «SanoSkin» на 1,80 дол.США (25%), продукції «WeroSwiss» – 5,67 дол.США (33%), продукції «Scudotex» – 7,00 дол.США (20%).

Відносні показники, які розраховувалися при аналізі накладних витрат по імпорту – відносний рівень накладних витрат в національній валюті, відносний рівень накладних витрат в іноземній валюті.

Для визначення відносного рівня накладних витрат абсолютна сума цих витрат, що належать до реалізованих товарів, ділилася на вартість цих товарів (таблиця 3.3). Накладні витрати збільшують собівартість товарів. Зниження накладних витрат веде до підвищення рівня ефективності імпорту. Мета аналізу накладних витрат – пошук шляхів зниження цих витрат до оптимального рівня.

Таблиця 3.3

Відносний рівень накладних витрат ТОВ «БМЦ»  
в національній валюті, %

Товари	Відносний рівень накладних витрат в національній валюті	
	2016	2017
SanoSkin	0,98	1,5
WeroSwiss	1,1	1,4
Scudotex	0,35	0,75

Примітка. Сформована на основі показників діяльності ТОВ «БМЦ»

Як видно з таблиці 3.3 у 2017 році порівняно з 2016 роком відбулося збільшення відносного рівня накладних витрат: для продукції «SanoSkin» на 0,52 %, продукції «WeroSwiss» – 0,3 %, продукції «Scudotex» – 0,4%. Відсоток накладних витрат для підприємства «БМЦ» є досить малим. Тому цей рівень є прийнятним і змінювати його не потрібно.

Структура імпорту дає якісну оцінку зовнішньої торгівлі. Так, аналіз географічної структури зовнішньої торгівлі підприємства є свідченням не лише визнання на міжнародному ринку, але й дає характеристику пріоритетної стратегії і тактики ЗЕД підприємства (таблиця 3.4). Для будь-якого підприємства участь у експортно-імпортних операціях окремих країн є доцільною, якщо це економічно виправдано. Чим більше іноземних

партнерів, тим менший ризик згортання зовнішньоторговельної діяльності за політичними мотивами чи з причин неякісного управління ЗЕД.

Таблиця 3.4

## Географічна структура імпорту ТОВ «БМЦ»

Країна	% імпорту	
	2016 рік	2017 рік
Італія (компанія «Lugoras»)	57,9	55,5
Нідерланди (компанія «Sanomedical»)	19,7	19,9
Швейцарія (компанія «Wernli AG»)	22,4	24,6

Примітка. Сформовано самостійно

З таблиці 3.4 видно, що у 2017 році порівняно з 2016 році імпорт з Нідерландів та Швейцарії зріс на 0,2% та 2,2% відповідно. Імпорт з Італії зменшився на 2,4%.

Важливим також є аналіз товарної структури імпорту товарів, послуг, робіт. Світове визнання товарів підприємства характеризує його конкурентоспроможні позиції на світовому ринку, а також є вимірником якості продукції на внутрішньому ринку. Про ефективну структуру експорту свідчить частка високотехнологічної продукції в загальному обсязі експорту.

Отже, таке дослідження дозволяє виявити зміни, які відбулися у товарній структурі імпорту, а також у його географічному напрямку, як змінилися обсяги імпорту у поточних і базових цінах.

Для аналізу імпортової діяльності підприємства також визначено рівень виконання зобов'язань по імпортних операціях. Послідовність аналізу і показники, які при цьому розраховуються, аналогічні, як і при експорті (індивідуальні і групові показники виконання закордонними постачальниками імпортних зобов'язань по вартості, по фізичному обсягу реалізації імпортової продукції, по ціні). На основі таких розрахунків

робляться висновки на предмет того, чому відбулися зміни фактичних поставок імпортої сировини на відміну від планових (чи за рахунок зміни імпортерних цін, чи за рахунок зміни фізичного обсягу, в тому числі за рахунок зміни кількості структури). Такий аналіз також можна проводити в розрізі окремих товарів, товарних груп чи постачальників. Для аналізу рівня виконання зобов'язань по імпортерних операціях використовують коефіцієнти виконання зобов'язань з імпорту за вартістю, за фізичним обсягом, за ціною [81, с.212].

$$K_{\text{вик.зоб.}}^{\text{варт}} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_{i\phi} * Z_{i\phi}}{\sum_{i=1}^n Q_{in} * z_{in}} = \frac{847,6}{775,1} = 1,09, \quad (3.1)$$

де  $Z_{i\phi}$  – фактична ціна і-того товару;

$Q_{i\phi}$  – фактична кількість і-того товару

$Z_{in}$  – планова ціна і-того товару;

$Q_{in}$  – планова кількість і-того товару;

$n$  – кількість товару

$$K_{\text{вик.зоб.}}^{\text{фіз.обсяг}} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_{i\phi} * Z_{in}}{\sum_{i=1}^n Q_{in} * z_{in}} = \frac{836,8}{775,1} = 1,07, \quad (3.2)$$

де  $Q_{i\phi} * Z_{in}$  – вартість і-того товару у звітному періоді перерахована за плановими цінами;

$Q_{in} * Z_{in}$  – планова вартість і-того товару;

$n$  – кількість товару.

$$K_{\text{вик.зоб.}}^{\text{ціні}} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_{i\phi} * Z_{i\phi}}{\sum_{i=1}^n Q_{i\phi} * z_{in}} = \frac{847,6}{836,8} = 1,01, \quad (3.3)$$

де  $Q_{i\phi} * Z_{i\phi}$  – фактична вартість експорту і-того товару;

$Q_{i\phi} * Z_{in}$  – вартість експорту і-того товару у звітному періоді перерахована за плановими цінами;

$n$  – кількість товару

Аналіз імпортерних зобов'язань передбачає також аналіз імпортерних товарів на предмет якості. В основі цього аналізу – кількість і вартість поданих підприємством і задоволених рекламцій до іноземних постачальників. Можна, як і при експорті,

розраховувати відносну частку таких поданих і задоволених реклаमाцій (або у кількості, або у вартості) у загальній кількості або вартості імпортованих контрактів за рік. Аналіз таких показників в динаміці дозволяє менеджеру приймати адекватні рішення.

До відносних показників імпорту відносять: індекси динаміки імпорту за вартістю, за фізичним обсягом, за ціною, за кількістю та за структурою. Розрахунок індексів динаміки імпорту наведено в таблиці 3.6. Дані для розрахунку наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

## Дані для розрахунку індексів динаміки імпорту ТОВ «БМЦ»

Товари	Вихідні дані			
	Кількість, тис.шт		Ціна за одиницю, грн.	
	2016	2017	2016	2017
	q <sub>0</sub>	q <sub>1</sub>	p <sub>0</sub>	p <sub>1</sub>
SanoSkin	2,7	4,7	37,2	37,3
WeroSwiss	3,5	4,8	43,0	44,4
Scudotex	1,8	1,9	198,5	241,7

Примітка. Сформовано на основі показників діяльності ТОВ «БМЦ»

Як видно з таблиці 3.5 у 2017 році порівняно з 2016 фізичний обсяг імпорту товарів збільшився: SanoSkin на 74,1%, WeroSwiss – 37,1%, Scudotex – 5,6%. Ціни реалізації також збільшились, але на незначну величину: SanoSkin на 0,3%, WeroSwiss – 3,3%, Scudotex – 8,2%.

Визначимо відносну зміну вартісного обсягу реалізованої продукції по всіх видах, для чого розрахуємо індекс вартісного обсягу продукції:

$$I_{qp} = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_0 p_0} = \frac{847,6}{608,2} = 1,3936, \text{ або } 139,36 \% , \quad (3.4)$$

де q<sub>1</sub> – обсяг імпорту товарів за 2017 рік;

q<sub>0</sub> – обсяг імпорту товарів за 2016 рік;

$p_1$  – ціна на товар в 2017 році;  
 $p_0$  – ціна на товар в 2016 році.

Таблиця 3.6

## Розрахунок індексів динаміки імпорту ТОВ «БМЦ»

Товари	Розрахункові дані				
	Індивідуальні індекси		Виручка від реалізації, тис.грн		
	обсягу продукції	цін	2016	2017	Умовна
	$i_q = \frac{q_1}{q_0}$	$i_p = \frac{p_1}{p_0}$	$q_0 p_0$	$q_1 p_1$	$q_1 p_0$
SanoSkin	1,741	1,003	100,4	175,3	174,8
WeroSwiss	1,371	1,033	150,5	213,1	206,4
Scudotex	1,056	1,082	357,3	459,2	377,2
Разом	–	–	608,2	847,6	758,4

Примітка. Сформовано самостійно

Цей індекс показує, що в динаміці внаслідок дії двох факторів (обсягу імпорту продукції і цін) вартісний обсяг збільшився на 39,36%.

Різниця між чисельником і знаменником індексу характеризує абсолютний приріст вартісного обсягу продукції за два періоди:

$$\Delta_{qp} = \sum q_1 p_1 - \sum q_0 p_0 = 847,6 - 608,2 = 239,4 \text{ тис.грн} \quad (3.5)$$

Щоб визначити зміну вартісного обсягу продукції за рахунок зміни тільки фізичного обсягу продукції, обчислимо індекс фізичного обсягу продукції, в якому продукція звітного і базисного періодів оцінена в єдиних цінах:

$$I_q = \frac{\sum q_1 p_0}{\sum q_0 p_0} = \frac{758,4}{608,2} = 1,2470, \text{ або } 124,70 \% \quad (3.6)$$

Отже, вартісний обсяг реалізованої продукції у 2017 році порівняно з 2016 роком збільшився на 24,70% внаслідок зростання фізичного обсягу імпорту продукції.

Абсолютний приріст вартісного обсягу реалізованої продукції за рахунок зростання фізичного обсягу становить:

$$\Delta_q = \sum q_1 p_0 - \sum q_0 p_0 = 758,4 - 608,2 = 150,2 \text{ тис. грн} \quad (3.7)$$

Вплив зміни цін реалізації на зміну вартісного обсягу продукції встановимо за допомогою індексу цін:

$$I_p = \frac{\sum q_1 p_1}{\sum q_1 p_0} = \frac{847,6}{758,4} = 1,1176, \text{ або } 111,76\% \quad (3.8)$$

Отже, вартісний обсяг реалізованої продукції внаслідок зміни цін збільшився на 11,76%.

Абсолютний приріст вартісного обсягу продукції внаслідок зростання цін реалізації становить:

$$\Delta_p = \sum q_1 p_1 - \sum q_1 p_0 = 847,6 - 758,4 = 89,2 \text{ тис. грн} \quad (3.9)$$

Обчислені індекси і абсолютні прирости пов'язані між собою такою рівністю:

$$I_{qp} = I_q * I_p ; 1,3936 = 1,2470 * 1,1176 \quad (3.10)$$

$$\Delta_{qp} = \Delta_q + \Delta_p ; 239,4 = 150,2 + 89,2 \quad (3.11)$$

Отже, вартісний обсяг реалізованої продукції підприємства за два періоди збільшився на 39,36%,

в тому числі внаслідок зростання фізичного обсягу продукції на 24,70%

ізбільшення цін реалізації на 11,76%.

Отже, аналізуючи імпорتنу діяльність, особлива увага приділяється не кількісним параметрам імпорتنих операцій, а їх економічній доцільності. Це пояснюється тим, що залежність діяльності підприємства від імпорту підвищує ризик виробничо-фінансового управління в цілому, проте може мати значно вищий фінансовий результат.

Аналізується залежність від окремих видів продукції, напівфабрикатів, сировини, їх ціноутворюючого впливу на формування конкурентних переваг.

### **3.2 Аналіз впливу операцій з імпорту на економічну ефективність та ділову репутацію підприємства**

Обов'язковою умовою прийняття рішення щодо ведення імпортової діяльності є її ефективність, яка визначається шляхом порівняння досягнутого економічного результату з витратами, понесеними підприємством для отримання такого результату. На етапі планування виходу на зовнішні ринки, визначення рівня ефективності зумовлює ступінь зацікавленості виходу компанії на конкретні ринки щодо закупівлі певних товарів (послуг). На стадії ведення зовнішньоекономічної діяльності показники її ефективності дозволяють виявити негативні тенденції, які слугують показником для прийняття певних управлінських рішень щодо необхідності усунення негативних факторів, а у разі неможливості їх усунення – відмови від такої діяльності [77, с. 387].

Проблеми підвищення ефективності імпортової діяльності підприємств завжди були в центрі уваги вчених. В Україні зазначеними проблемами займаються такі дослідники, як А. Вічевич, А. Андрійчук, І. Багрова, О. Максимець, Ф. Зинов'єв, Ю. Макогон, Л. Кадуріна, Ф. Бутинець та ін.

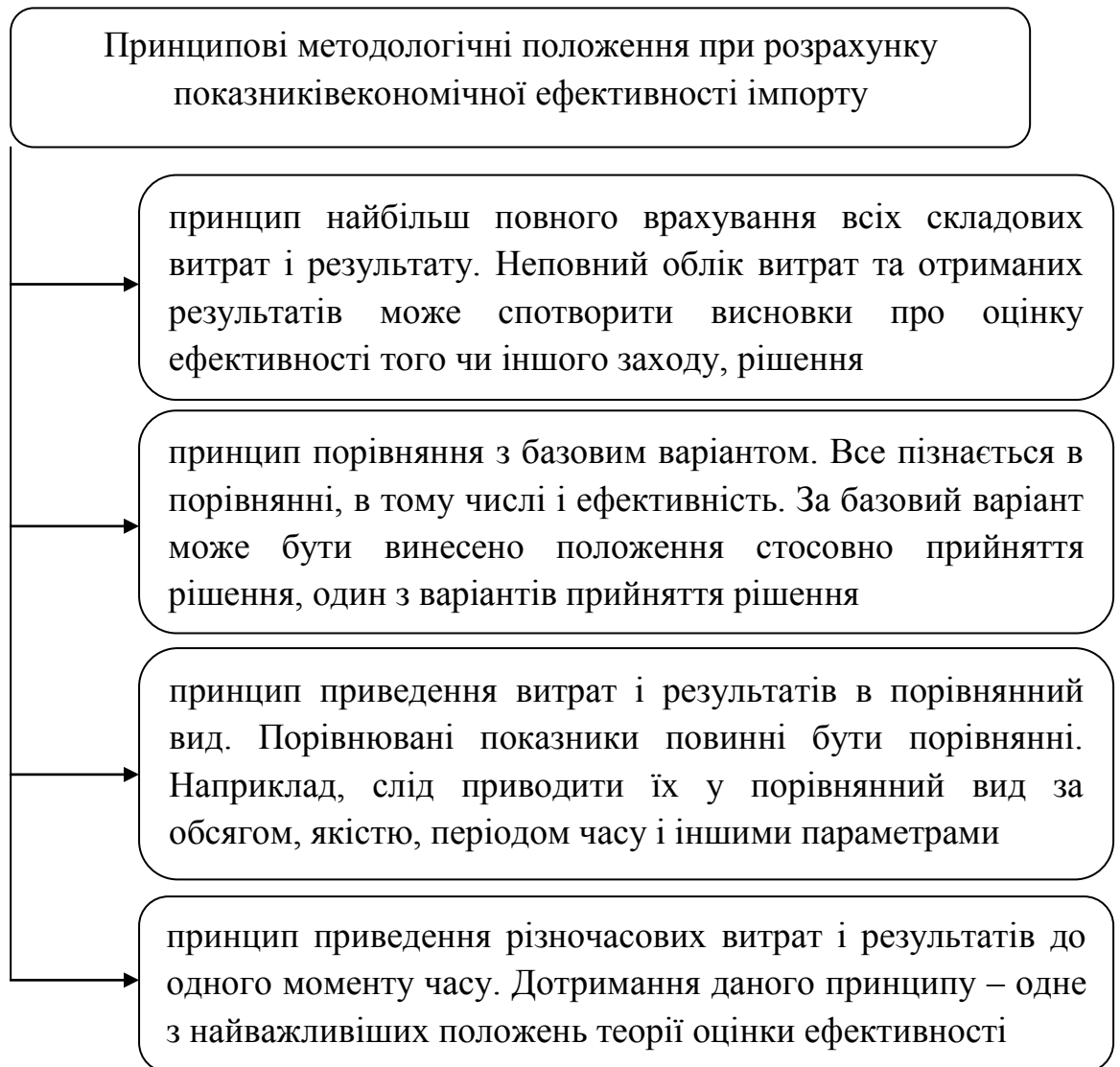
На сьогоднішній день різні методи оцінки можуть бути використані підприємствами для економічного обґрунтування рішень, прийнятих щодо управління імпортоними операціями. На практиці найпростішим способом оцінки ефективності імпорту є розрахунок різних показників на основі порівняння бажаних економічних результатів з витратами ресурсів для їх досягнення. Вся система показників економічної ефективності імпорту можна розділити на дві групи:

- показники ефекту, що визначаються як абсолютні величини, виражаються у відповідних грошових одиницях як різниця між результатами та витратами;

- показники ефективності, які визначаються на основі відношення результатів до витрат.



При розрахунку показників важливо дотримуватися наступних принципових методологічних положень (рис.3.2):



Примітка. Сформовано на основі [77, с.396]

Рис.3.2 Принципові методологічні положення при розрахунку показників економічної ефективності імпорту

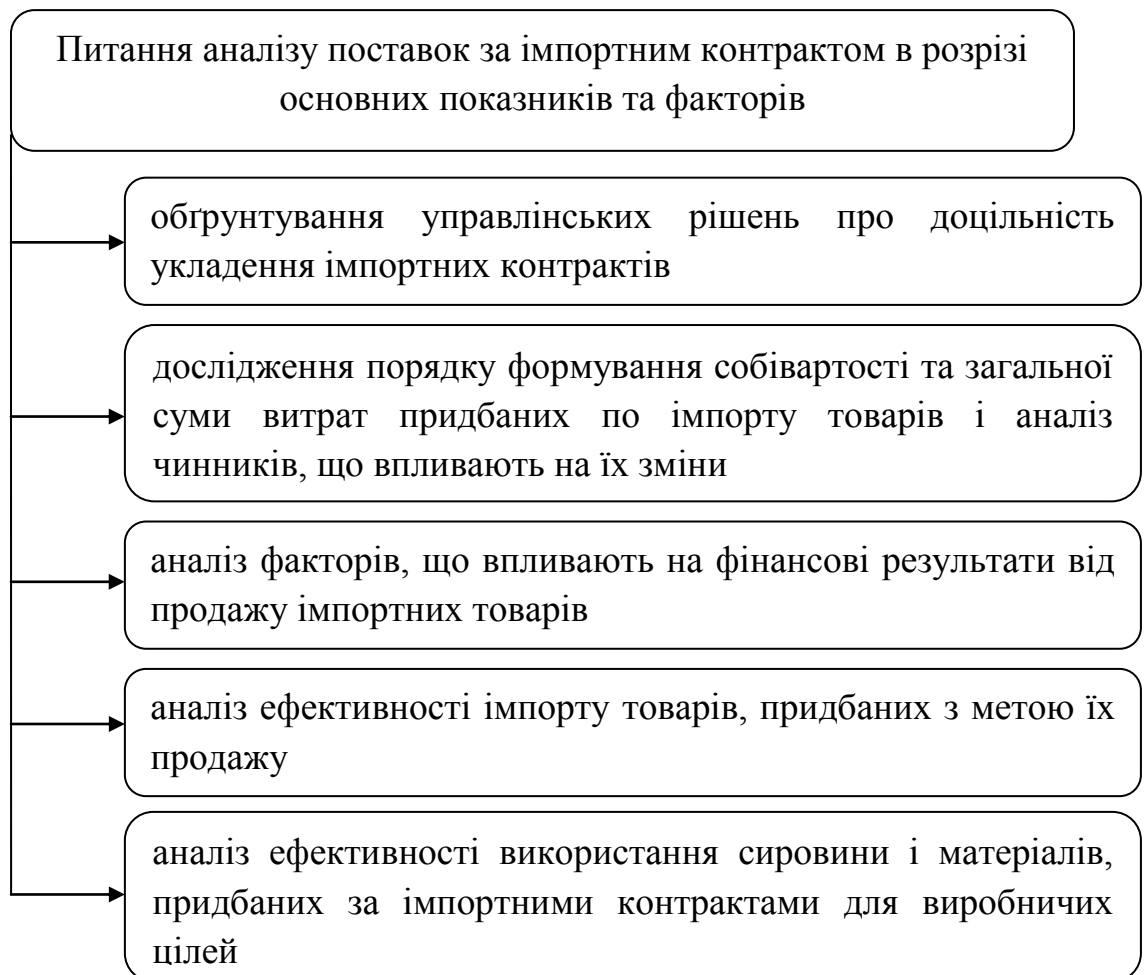
Основними показниками, що характеризують імпорт товарів, є:

- контрактна ціна імпортних товарів;
- собівартість одиниці товару, придбаного при імпорті товарів;
- загальна сума витрат, пов'язана з імпортом на одиницю товару;
- показники фінансових результатів від реалізації придбаних по імпорту товарів;
- показники ефективності імпорту товарів.

Основою для порівняння, як на етапі укладання, так і фактичного виконання контрактів, є дані про постачання аналогічної продукції:

- від тих же іноземних постачальників за попередні періоди;
- від інших іноземних постачальників за попередній та звітний періоди;
- від вітчизняних організацій за попередній та звітний періоди;
- при аналізі фактичного виконання контракту – також дані, що містяться в контракті.

Аналіз поставок за імпортомним контрактом в розрізі основних показників та факторів включає наступні питання (рис.3.3):



Примітка. Сформовано на основі [77, с.401]

Рис.3.3 Питання аналізу поставок за імпортомним контрактом в розрізі основних показників та факторів

На товарних ринках пропонується ряд функціонально-однорідних товарів та послуг, які задовольняють однакову потребу покупця на рівних

або незначно відмінних умовах. У цьому випадку перевага надається найбільш конкурентоспроможному товару та товаровиробнику.

Під конкурентоспроможністю товарів та послуг розуміють їхню спроможність протистояти порівнянню з аналогічними товарами та послугами інших виробників і продаватися у зв'язку з цим за цінами, не нижчими від середньоринкових.

Визначимо коефіцієнт конкурентоспроможності для імпортованої продукції ТОВ «БМЦ» (таблиця 3.7)

Таблиця 3.7

Визначення економічної ефективності здійснення імпортової операції ТОВ «БМЦ»

Товари	Кількість, шт	Ціна на зовн. ринку, грн.	Ціна на внутр. ринку, грн	Валові витрати на зовн. ринку	Валові витрати на внутр. ринку	Економічна вигода	Коефіцієнт конкурентоспроможності товару
SanoSkin	4706	29,3	37,3	137886	175534	37648	1,27
WeroSwiss	4836	32,8	44,4	158621	214718	56097	1,35
Scudotex	1939	165,6	241,7	321098	468656	147558	1,46
Разом	11481	–	–	617605	858908	241303	–

Примітка. Сформовано на основі даних ТОВ «БМЦ»

Для визначення коефіцієнта конкурентоспроможності валові витрати на внутрішньому ринку порівнюються з витратами на товари, що імпортуються. Коефіцієнт конкурентоспроможності імпортованих товарів для всіх позицій більше одиниці, що означає конкурентоспроможність імпортованих товарів, тобто вартість імпортованих товарів менша, ніж вартість вітчизняних. Висновок однозначний – імпортувати ці товари вигідно.

Аналізуючи ефективність імпортованих операцій ТОВ «БМЦ», перш за все необхідно дізнатися їх валютну ефективність. Показник валютної

ефективності імпорту розраховується як відношення суми добутків ціни і-го товару на внутрішньому ринку та обсягу імпорту і-го товару до суми добутків валютної ціни і-го товару та обсягу імпорту і-го товару:

$$E_{в.і} = \frac{\sum_{i=1}^n ЦРВ_i * KI_i}{\sum_{i=1}^n Ц_i * KI_i} = 858908/617605 = 1,39, (3.12)$$

де  $E_{в.і}$  – показник валютної ефективності імпорту;

$ЦРВ_i$  – ціна і-го товару на внутрішньому ринку;

$KI_i$  – обсяг імпорту і-го товару;

$Ц_i$  – валютна ціна і-го товару.

Оскільки показник валютної ефективності імпорту є більше одиниці, то дані операції є валютно ефективними. Якщо імпортовані товари продаються на внутрішньому ринку, то додатній показник валютного ефекту імпорту показує абсолютну вигоду від продажу раніше імпортованих товарів (при інших рівних умовах: відшкодування чи невідшкодування ПДВ, особливості оподаткуваннятощо). Натомість, коли імпортовані товари використовуються як сировина у виробництві, додатній показник валютного ефекту показує економію від імпорту порівняно з ринковими цінами в межах держави.

Показник економічної (абсолютної) ефективності імпорту розраховується шляхом ділення вартості імпортованої продукції на внутрішньому ринку на витрати на придбання імпортованої продукції:

$$E_{еф.і} = VI_{в.р} / V_i = 858908/630538 = 1,36, (3.13)$$

де  $E_{еф.і}$  – показник економічної (абсолютної) ефективності імпорту;

$VI_{в.р}$  – вартість імпортованої продукції на внутрішньому ринку;

$V_i$  – витрати на придбання імпортованої продукції.

Чим більший цей показник за одиницю, тим ефективніша імпортована діяльність для підприємства.

Загальні витрати, пов'язані з імпортом продукції, включають, як у випадку експорту, і накладні витрати. Якщо частина таких витрат виражена в валютних одиницях, а інша частина – в гривнях, то остання переводиться у валютні одиниці за курсом НБУ за співмірності параметрів. Розрахований

показник валютної ефективності імпорту також порівнюється з обмінним курсом, але не з оберненим, як при експорті, а з прямим. Якщо розрахований показник валютної ефективності імпорту перевищує прямий валютний курс, – здійснювати імпорتنу операцію вигідно (як для подальшого продажу, так і для використання імпортованих товарів як сировини).

Показник економічного ефекту імпорту розраховується шляхом віднімання від вартості імпортованої продукції на внутрішньому ринку витрат на її придбання:

$$E_{e.i} = VI_{в.р} - V_i = 858908 - 630538 = 228370, (3.14)$$

де  $E_{e.i}$  – показник економічного ефекту імпорту;

$VI_{в.р}$  – вартість імпортової продукції на внутрішньому ринку;

$V_i$  – витрати на придбання імпортової продукції.

Отже, чим більше його значення, тим більше підприємство отримує прибутку, а його імпортна діяльність – ефективніша. Значення 228370 грн є достатньо великим, щоб стверджувати про високу ефективність імпортової діяльності ТОВ «БМЦ».

Визначення показника економічного ефекту імпорту дає можливість розрахувати показник рентабельності імпорту діленням його на суму витрат на придбання імпортової продукції:

$$P_i = E_{e.i} / V_i = 228370 / 630538 = 0,36, \quad (3.15)$$

де  $P_i$  – показник рентабельності імпорту.

Він показує суму прибутку від продажу імпортованих товарів на 1 грн. витрат на їх придбання.

Найпоширенішою метою імпортової діяльності підприємств є необхідність залучення іноземних товарів у власному виробництві. Саме тому визначення економічної ефективності імпортової діяльності підприємства передбачає використання показників ефективності імпорту товарів виробничого призначення для власної виробничої діяльності.

У сучасній науковій літературі при визначенні ефективності імпорту товарів виробничого призначення основна увага приділяється ефективності

від залучення у виробництво імпортного устаткування та обладнання. Таку ефективність можна визначити двома методами.

Перший метод базується на моделі порівняльної економічної ефективності та полягає у розрахунку співвідношення економічного ефекту від придбання та використання альтернативного варіанту обладнання вітчизняного виробництва та економічного ефекту від придбання та використання імпортного обладнання:

$$E_{\text{ef.i.1}} = E_a / E_i = 34476 / 28769 = 1,20, \quad (3.16)$$

де  $E_{\text{ef.i.1}}$  – ефективність імпорту виробничого обладнання;

$E_a$  – економічний ефект від придбання й використання альтернативного варіанта устаткування вітчизняного виробництва;

$E_i$  – економічний ефект від придбання й використання імпортного обладнання.

Необхідною умовою ефективного імпорту в цьому випадку є  $E_{\text{ef.i.1}} > 1$ . Економічний зміст цього показника полягає в тому, що він показує, у скільки разів імпортована продукція ефективніша за продукцію, що може бути альтернативною імпортній. Для ТОВ «БМЦ» цей показник становить 1,20, що вказує на те, що імпортовані товари є більш ефективними, ніж товари, що можуть бути альтернативою імпортним в 1,2 рази.

Особливістю цього підходу є те, що показники економічного ефекту  $E_I$  та  $E_A$  за імпортним та альтернативним варіантами розраховуються на основі двох компонентів витрат, які у сумі відображають так звану ціну споживання товару: по-перше, це ціна придбання товару (ціна контракту, митні платежі – для імпортного товару, транспорт, страхування, оплата посередницьких послуг тощо); по-друге, експлуатаційні видатки за весь період служби товару (вартість спожитої сировини, матеріалів, витрат на паливо та енергію, вартість ремонту та запасних частин, заробітна плата працівників з усіма відрахуваннями та інші витрати, пов'язані з експлуатацією). Різниця між показниками ефекту  $E_A$  та  $E_I$  показує, який додатковий дохід матиме імпортер, якщо придбає імпортовану продукцію замість альтернативної.

Другий спосіб визначення ефективності імпорту виробничого обладнання, крім витрат, також враховує результатні показники та полягає в обчисленні показника, який визначається як відношення обсягу продукції, випущеної протягом певного періоду на даному обладнанні, і купівельною ціною імпортного обладнання:

$$E_{\text{еф.і.2}} = \text{ОП} / \text{Ц}_{\text{куп.і}} = 456236 / 383391 = 1,19, \quad (3.17)$$

де  $E_{\text{еф.і.2}}$  – ефективність імпорту виробничого обладнання;

ОП – обсяг продукції, що випускається протягом певного періоду на даному устаткуванні;

$\text{Ц}_{\text{куп.і}}$  – купівельна ціна імпортного обладнання.

Показник характеризує фондвіддачу та визначає вартість продукції, виробленої на даному обладнанні, на 1 грн. витрат щодо його придбання. Для ТОВ «БМЦ» вартість продукції, виготовленої на даному обладнанні, на 1 грн. витрат щодо його придбання становить 1,19 грн.

Одним з важливих нематеріальних ресурсів компанії є ділова репутація – уявлення про підприємство суб'єктів зовнішнього середовища за наслідками минулих подій. Ділова репутація підприємства дозволяє отримати довгострокові конкурентні переваги.

Формування позитивної репутації є необхідною умовою для досягнення довгострокового та стійкого розвитку підприємства. Ділова репутація стає важливим засобом зміцнення його позицій, оскільки забезпечує додаткові конкурентні переваги на ринках праці, капіталу, ресурсів, цінних паперів. Коли учасники ринку не знають, які їх дії будуть найбільш ефективними, ділова репутація партнерів стає для них особливо значущою, вона перетворюється в своєрідний орієнтир у бізнесі, що економить час та ресурси в діловій взаємодії. Компанії із позитивною діловою репутацією сприймаються як надійні, і довіра до них формується досить швидко. У той же час «підмочена» репутація організації призводить до мінімізування взаємодію з нею.

Позитивна репутація не тільки полегшує доступ до різних ресурсів (кредитних, матеріальних, фінансових тощо), але і забезпечує надійний захист інтересів організації у зовнішньому середовищі, впливає на обґрунтованість рішень у сфері управління. Власне кажучи, ділова репутація юридичної особи – це свого роду її обличчя, яке дозволяє залучати нових партнерів, вигідні інвестиції, збільшувати кількість клієнтів та сприяти освоєнню нових ринків. Тому будь-який негативний вплив на ділову репутацію може призвести до серйозних збитків компанії. Якщо підприємство вчасно не оплачує імпортовані товари, мало проблеми з банком при купівлі валюти, не виконує своїх зобов'язань по імпорту товарів, то звичайно, що це буде мати негативний вплив на ділову репутацію підприємства.

ТОВ «БМЦ» має позитивну ділову репутацію, оскільки своєчасно виконує свої зобов'язання перед іноземними постачальниками, кредиторами, державою, не порушує умов контрактів, своєчасно відвантажує товари покупцям, є інформаційно відкритим та доступним, має прозору структуру влади, демонструє етичну поведінку в процесі ведення бізнесу, швидко адаптується до змін середовища тощо.

Продукція ТОВ «БМЦ» відповідає вимогам і стандартам, що пред'являються до товарів та послуг, має оптимальне співвідношення ціни та якості, задовольняє очікування споживачів. Підприємство використовує інноваційний підхід до ринку та регулярно впроваджує на ринок нові види продукції. Всі ці фактори складають позитивну ділову репутацію даного підприємства.



### 3.3 Основні аспекти підвищення ефективності імпортних операцій

На сучасному етапі зовнішньоекономічна діяльність українських підприємств потребує вдосконалення. Цьому, перш за все, має сприяти виважена державна політика у зовнішньоекономічній сфері. Вона має бути спрямована на:

- перепрофілювання підприємств, які в основному працюють за рахунок сировини та комплектуючих, що імпортуються з-за кордону, поставки яких є ненадійними та економічно невиправданими;
- скорочення імпорту низькоякісної, шкідливої продукції з-за кордону шляхом встановлення високого імпортного мита та застосування інших нетарифних бар'єрів.

ТОВ «БМЦ» здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України та статуту товариства, самостійно визначає структуру управління, штатний розклад. Керівництво здійснює директор.

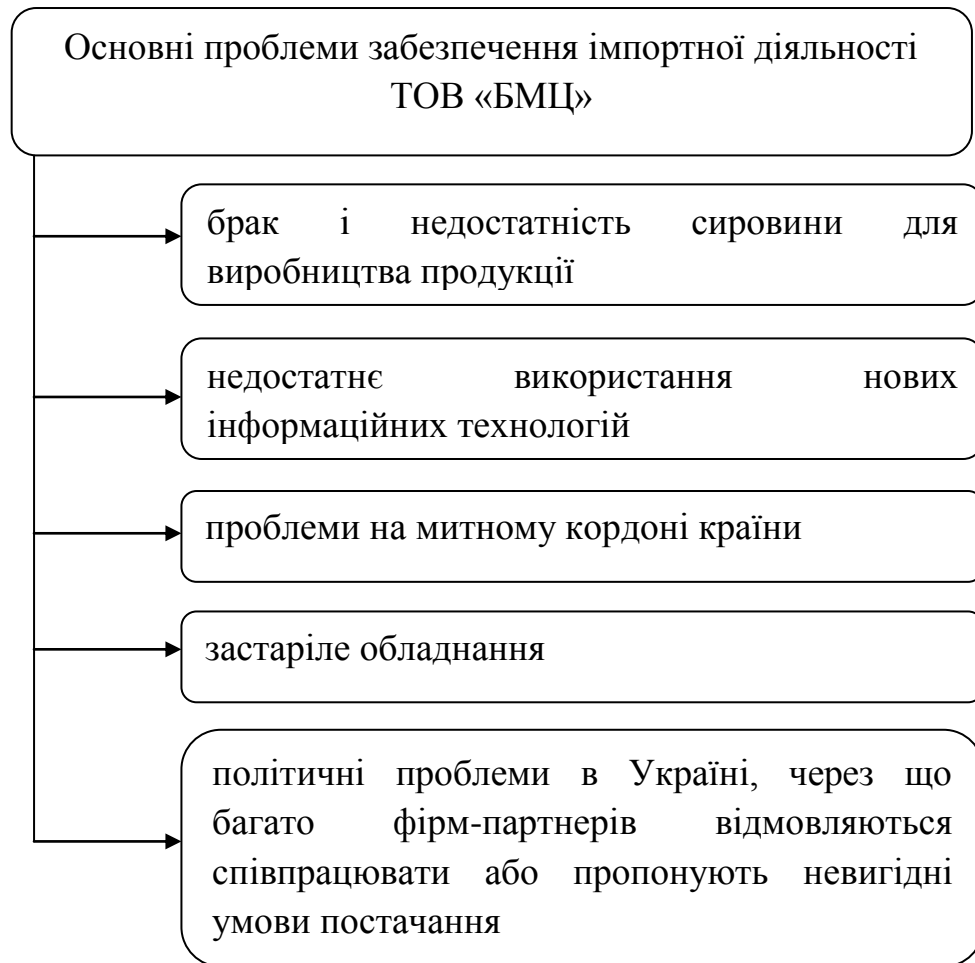
На сучасному етапі розвитку ТОВ «БМЦ» має налагоджену співпрацю з трьома зарубіжними партнерами, тобто ці зв'язки вже є постійними. Основним видом зовнішньоекономічної діяльності, яким займається ТОВ «БМЦ», є імпорт.

Всі імпортовані товари реалізуються в межах України. ТОВ «БМЦ» виробляє свою власну продукцію з імпортних матеріалів, а також продає готові імпортні товари. Обсяг імпорту в 2017 році становив 630 541,71 грн.

Предметом зовнішньоекономічної діяльності ТОВ «БМЦ» є:

- імпорт готової продукції та матеріалів для її виготовлення;
- виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- розрахункові операції з іноземними суб'єктами господарювання.

Основні проблеми забезпечення імпортної діяльності ТОВ «БМЦ» наведені на рис.3.4.



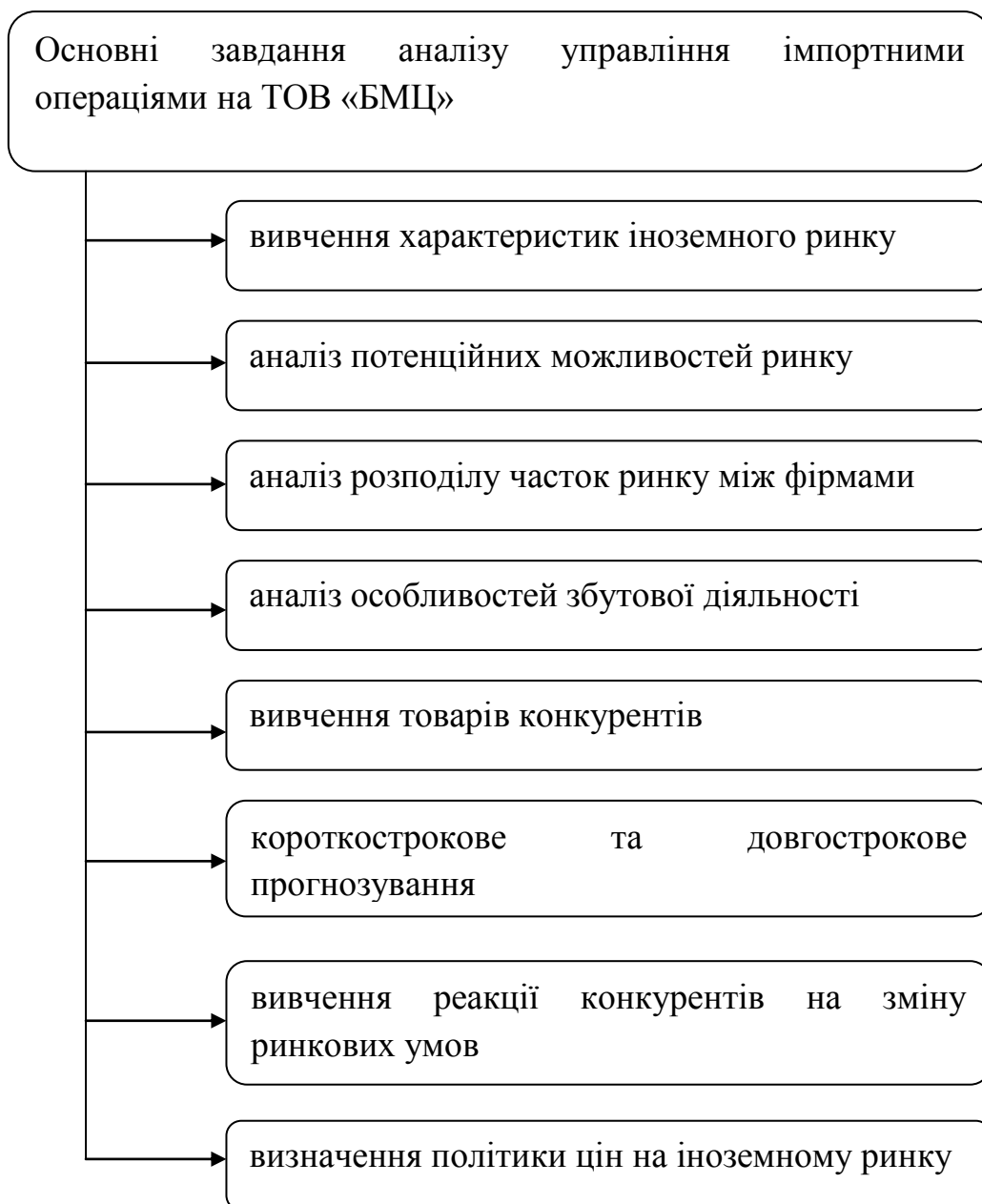
Примітка. Сформовано самостійно

Рис.3.4 Основні проблеми забезпечення імпортової діяльності ТОВ «БМЦ»

Управління імпортними операціями ТОВ «БМЦ» здійснюється з урахуванням результатів аналізу ситуації на ринку та тенденцій її зміни, а також з урахуванням ймовірної реакції ринку на рішення, прийняті керівництвом компанії.

Основні завдання аналізу управління імпортними операціями на даному підприємстві показані на рис.3.5.

Структура товарів може впливати як позитивно, так і негативно на суму прибутку. Якщо частка більш рентабельних видів товарів у загальному обсязі їхньої реалізації збільшиться, то сума прибутку зросте і, навпаки, з збільшенням частки низькорентабельної або збиткової продукції, загальна сума прибуток зменшиться.

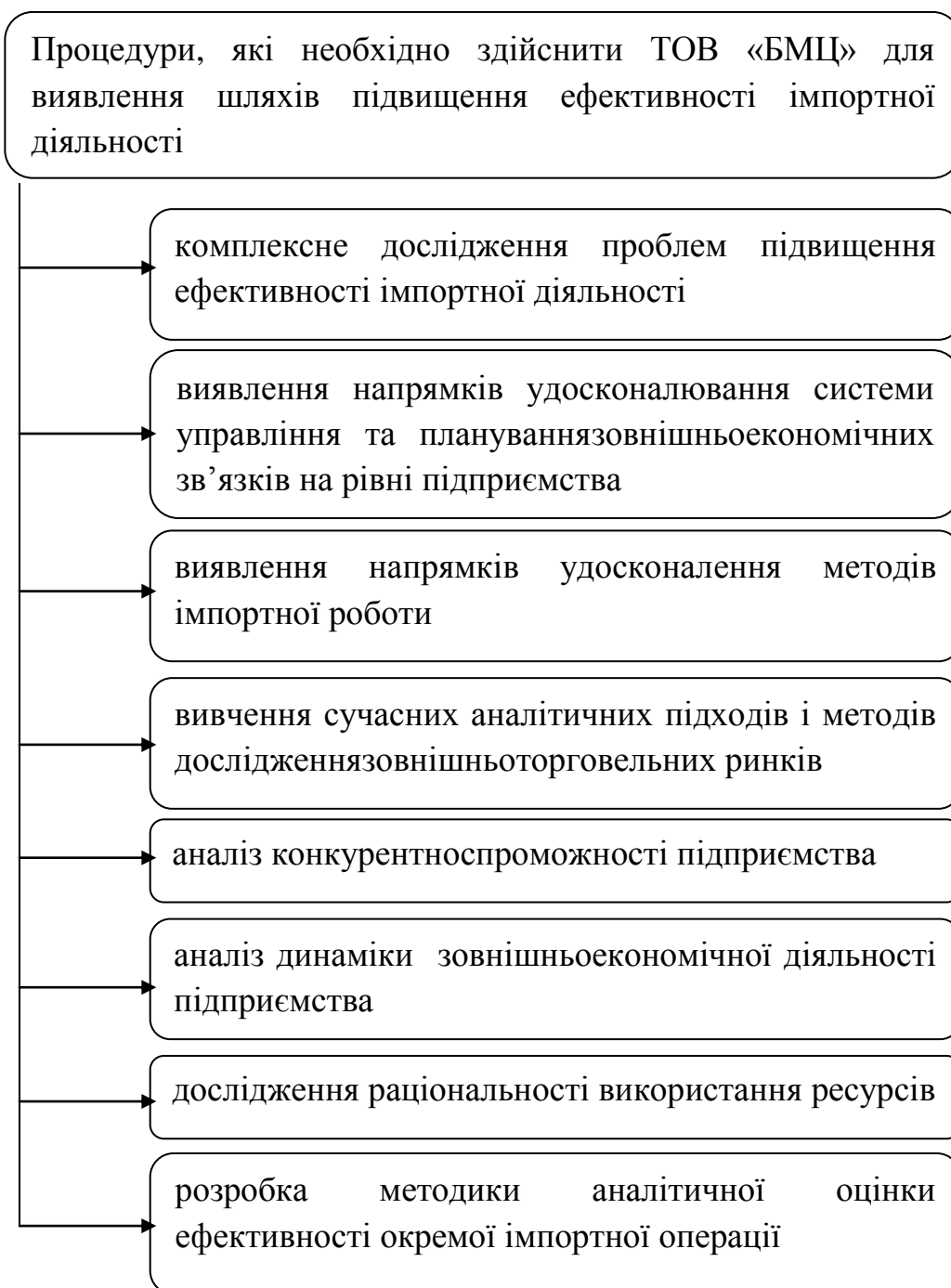


Примітка. Сформовано самостійно

Рис.3.5 Основні завдання аналізу управління імпортними операціями на ТОВ «БМЦ»

Собівартість товарів і прибуток знаходяться в обернено пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного росту суми прибутку, і навпаки.

Щоб виявити шляхи підвищення ефективності імпортової діяльності, ТОВ «БМЦ» необхідно здійснити наступні процедури (рис.3.6):



Примітка. Сформовано самостійно

Рис.3.6 Процедури, які необхідно здійснити ТОВ «БМЦ» для виявлення шляхів підвищення ефективності імпортової діяльності

Зміна рівня середньореалізаційних цін та розмір знаходяться в прямо пропорційній залежності: коли рівень цін зростає, сума прибутку збільшується, і навпаки.

Основою стратегії імпорту є дослідження цін та якості товарів, термінів та якості обслуговування, визначення технологічного рівня імпортованих товарів.

На сучасному етапі розвитку процес освоєння ТОВ «БМЦ» закордонних ринків супроводжується значними труднощами та проблемами через недосконалість форм фінансових розрахунків, слаборозвинену транспортну та ринкову інфраструктуру, договірно-правову базу, практику регулювання митних процедур та оподаткування.

Для підвищення ефективності імпорту компанія повинна враховувати два аспекти –процедурний та стратегічний. Процедурний стосується, насамперед, митних правил і нормативів стосовно імпорту. Стратегічний – оцінки стану зовнішнього середовища, формулювання організаційних цілей, прийняття рішень, спрямованих на створення та збереження конкурентних переваг, які можуть забезпечити бізнесу прибуток у довгостроковій перспективі [78, с.95].

Для підвищення ефективності імпортової діяльності необхідний розвиток системи та принципів державного регулювання зовнішньоекономічних зв'язків відповідно до курсу держави на підтримку реального сектору економіки. Підвищення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства знаходиться у великій залежності від вдосконалення системи управління зовнішньоекономічними зв'язками. У цьому випадку великий інтерес представляє питання про можливість прийняття оптимальних управлінських рішень стосовно задач, спрямованих на підвищення конкурентоспроможності підприємства, а також узгодження його ефективної виробничої та маркетингової діяльності.

З метою вдосконалення системи підтримки національного товаровиробника, усунення загрози інтервенціоністських імпортованих поставок, запобігання матеріальним втратам у галузях вітчизняної промисловості, відповідно до правових норм, прийнятих у світовій торгівлі, необхідно стимулювати вітчизняне товаровиробництво, що залежить від імпорту

сировини, матеріалів та комплектуючих, що виробляються в країні в невеликому обсязі, шляхом встановлення низьких або «нульових» ставок ввізного мита. Збільшувати потенціал зовнішньоекономічної діяльності підприємств потрібно, насамперед, шляхом створення сприятливих економічних умов для збільшення випуску вітчизняної продукції та надання послуг за рахунок модернізації виробництва, застосування сучасних технологій переробки, зберігання, пакування, транспортування і продажу продукції.

В Україні існує високий рівень конкуренції серед компаній, які займаються торгівлею медичними товарами. Ми проаналізуємо конкурентоспроможність ТОВ «БМЦ». Основними конкурентами є такі марки як Sigvaris, Aries, OFABamberg. Проведений Swot-аналіз діяльності ТОВ «БМЦ» представлений в таблиці 3.8.

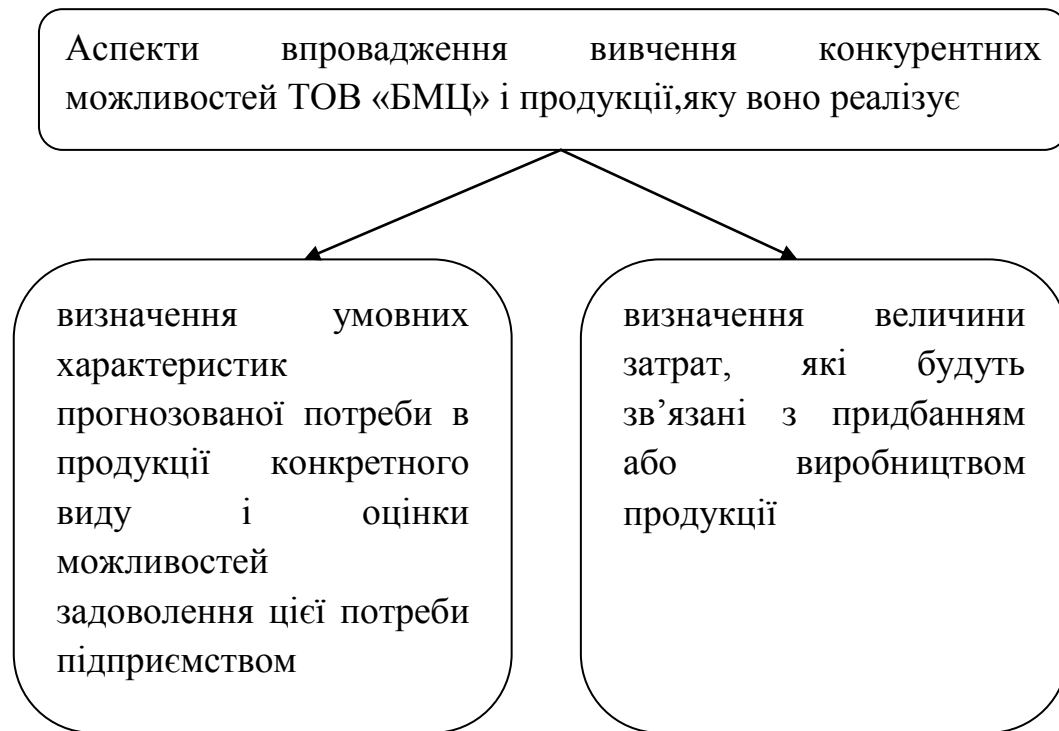
Таблиця 3.8

## Swot-аналіз діяльності ТОВ «БМЦ»

Сильні сторони (S):	Слабкі сторони (W):
<ul style="list-style-type: none"> <li>– проявляється чітка компетентність;</li> <li>– ясно виражена стратегія;</li> <li>– створення системи виробничого контролю витрат;</li> <li>– ефективні конкурентні заходи;</li> <li>– існування адекватних фінансових джерел.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– втрата окремих аспектів компетентності;</li> <li>– брак фінансів, які необхідні для реалізації нової стратегії;</li> <li>– низька віддача відділу продажів;</li> <li>– втрата глибини і гнучкості управління;</li> <li>– слабка мережа розподілу;</li> <li>– слабка політика просування.</li> </ul>
Зовнішнісприятливіможливості (O):	Потенційнізовнішнізагрози (T):
<ul style="list-style-type: none"> <li>– збільшення номенклатури товарів;</li> <li>– потенціал сервісу додаткових груп покупців.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– зростання продажів товарів-замінників;</li> <li>– поява нових конкурентів;</li> <li>– чутливість до нестабільності зовнішніх умов бізнесу.</li> </ul>

Примітка. Сформовано самостійно

ТОВ «БМЦ» слід уважніше зупинитися на методі цінового регулювання попиту і пропозиції конкурентоспроможного підприємства. Вивчення конкурентних можливостей підприємства і продукції, яку воно реалізує необхідно впроваджувати в двох аспектах (рис. 3.7):



Примітка. Сформовано самостійно

Рис.3.7 Аспекти впровадження вивчення конкурентних можливостей ТОВ «БМЦ» і продукції, яку воно реалізує

Імпортні операції неможливо здійснювати, не володіючи певним досвідом спілкування з відповідними установами і підготовки необхідної документації, а саме цього фірма іноді намагається уникнути. Тоді на допомогу приходять брокер з питань імпорту. Важливу роль в імпорті відіграють такі документи:

- розписки за товари, передані транспортно-експедиційній компанії для перевезення до місця кінцевого призначення;
- контракти на надання послуг з боку транспортно-експедиційної компанії;
- документи, що засвідчують право власності на товар.

На ефективність зовнішньоекономічних операцій ТОВ «БМЦ» впливають наступні фактори: митні платежі, схема митного оформлення, транспортування, нетарифні обмеження, маркетинг, безпека та ризики тощо. Всі ці фактори та ризики повинні бути мінімізовані за допомогою логістики та системного підходу.

Для підвищення ефективності імпорتنих операцій ТОВ «БМЦ» також необхідно покращити свою ділову репутацію. Сформована позитивна ділова репутація сприятиме підвищенню якості ведення бізнесу та забезпечить його економічну безпеку; допоможе отримати вигідні контракти та залучити інвестиції на більш вигідних та перспективних умовах, підвищить шанси на укладання майбутніх угод; дозволить ефективно впливати на ринки, сприятиме зростанню обсягів продажів, збереже лояльність клієнтів як в умовах активізації діяльності інших компаній, так і появи нових конкурентів; підвищить лояльність персоналу компанії, виступить фактором привабливості компанії на ринку праці; дозволить компаніям, що виступають учасниками процесів злиття та поглинань, реалізовувати свої активи за більш високою ціною; пришвидшить скорочення дистанції між створеним іміджем та реальною репутацією.

Формування привабливої ділової репутації – процес складний та багатогранний. Репутація повинна формуватися на певних принципах та цілях, до яких прагне бізнес. Широкий спектр репутаційної аудиторії в силу зацікавленості різними аспектами діяльності підприємства істотно ускладнює управління репутацією, оскільки необхідно завжди підтримувати пропорційність уваги та баланс думок всіх контрагентів. У процесі управління репутацією ТОВ «БМЦ» повинне задіяти весь персонал, гідно позиціонуючи свою компанію як в діловому середовищі, так і за його межами. Для досягнення позитивних результатів процес управління діловою репутацією має мати довгостроковий, системний характер, враховувати ризики її зниження, бути інтегрованим в ключові бізнес-процеси компанії та відповідати соціальним стандартам. Тому для ТОВ «БМЦ» важливим є



розробка дієвого інструментарію кількісної та якісної оцінки рівня ділової репутації та ступеня її відповідності різним цільовим аудиторіям.

Для успішної реалізації стратегії імпорту ТОВ «БМЦ» необхідно здійснити:

- ефективно донесення до працівників інформації щодо стратегічного напрямку діяльності компанії для забезпечення розуміння і підтримки у процесі реалізації стратегії;

- своєчасне, систематичне, повне та раціональне забезпечення реалізації стратегії необхідними ресурсами відповідної якості та кількості;

- формування стратегічного плану дій, який складається з певних цілей та цільових настанов, можливість фіксації досягнення кожної визначеної цілі

Отже, лише на основі всебічного вивчення кон'юнктури світових ринків, підвищення конкурентоспроможності продукції, ділової репутації, застосування сучасних технологій можна досягти ефекту у зовнішньоекономічній діяльності як на мікрорівні (рівні підприємства), так і на макрорівні зокрема. Імпортні операції будуть більш успішні, якщо вихід підприємства на зовнішній ринок буде не тільки добре продуманий, всебічно обґрунтований, але і впливатиме з довгострокових цілей.

Провідну роль у формуванні прогнозних оцінок імпорту відіграють внутрішні чинники, пов'язані з оцінками економічного стану країни і рівнем платоспроможного попиту саме українського населення, а також з розвитком вітчизняної імпортозамінної виробничої бази. Саме внутрішній ринок країни, рівень його платоспроможного попиту виступає реальним фізичним обмежувачем для поставок іноземних товарів, тоді як зовнішній ринок в силу його великої масштабності, достатку фірм-виробників і різноманітності умов поставок навряд чи буде серйозно стримувати динаміку відповідного товарного експорту в Україну. Ключова роль при цьому знову ж зберігається за критерієм оцінки порівняльної конкурентоспроможності іноземних товарів по відношенню до їх вітчизняним аналогам, але вже на українському ринку.

### Висновки до розділу III

Аналіз ефективності імпоротної діяльності важливий для оцінювання поточного економічного стану підприємства, перспектив його розвитку та запобігання фінансових втрат. Він є невід'ємною і визначальною частиною загального аналізу зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Комплексний аналіз суб'єкта господарювання, який здійснює імпорتنу діяльність, включає:

- дослідження стану імпоротної діяльності підприємства в цілому та його підрозділів;
- з'ясування рівня міжнародної конкурентоспроможності товарів;
- виявлення можливих резервів для підвищення ефективності імпоротної діяльності;
- постановка проблеми щодо стратегії та тактики поведінки на зовнішньому ринку та розробка заходів для реалізації поставлених завдань.

На сучасному етапі розвитку процес освоєння вітчизняними виробниками зовнішніх ринків супроводжується значними труднощами та проблемами через недосконалість форм фінансових розрахунків, недостатній розвиток транспортної та ринкової інфраструктури, договірно-правової бази, практики регулювання митних процедур та оподаткування. Тільки на основі всебічного вивчення умов світового ринку, підвищення конкурентоспроможності продукції, ділової репутації, використання сучасних технологій можна досягти ефекту імпоротної діяльності як на мікрорівні (на рівні підприємства), так і на макрорівні зокрема. Для підвищення ефективності імпоротної діяльності необхідний розвиток системи та принципів державного регулювання зовнішньоекономічних зв'язків відповідно до курсу держави на підтримку реального сектору економіки. Підвищення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства знаходиться у великій залежності від вдосконалення системи управління зовнішньоекономічними зв'язками.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

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

Визначення «імпорту» наявне і в Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність», і в Митному кодексі, тому проблем із тлумаченням поняття «імпорт» немає. Імпорт (імпорт товарів) – купівля (включаючи оплату в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарювання товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами (відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»).

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств, невід'ємною складовою якої є імпорتنі операції, є пріоритетом формування і розвитку міжнародного бізнесу, тому потребує правильного і достовірного бухгалтерського обліку і контролю з боку держави.

Проведені дослідження показали, що основним недоліком методики обліку імпортних операцій є відсутність обґрунтованої оцінки поставчань. На нашу думку, оцінку імпортованих товарів необхідно здійснювати за етапами товароруху. Такий підхід дозволить забезпечити контроль за ходом виконання поставчань, визначати собівартість кожного з етапів товароруху й у цілому імпортних поставчань з метою економії ресурсів і прийняття відповідних рішень щодо їх оптимізації. Діюча методика обліку імпортних операцій невідповідає принципам бухгалтерського обліку. Зокрема, операції, що є наслідком здійснення імпортних поставчань (оприбуткування імпортованих товарів і операції розрахунків з них), складають методику облікового процесу, при цьому операції товароруху в обліку не відбиваються. Визнання й взяття на облік імпортованих товарів здійснюються несвоєчасно, тобто не з моменту виникнення права на них, а з

дати оформлення МД, а це приводить до несвоєчасного визнання зобов'язань за цими операціями у момент оприбуткування товарів. Усе це сприяє відсутності повної інформації про вартість імпортного постачання, порушенню послідовності операцій і, відповідно, зниженню ефективності управління ними. Імпортовані товари, як один з видів активів, повинні контролюватися підприємством і враховуватися в складі матеріальних активів, поки умови постачання не будуть виконані, тобто поки товар знаходиться в дорозі до пункту доставки. Це буде сприяти посиленню контролю за рухом імпортованих товарів.

Для удосконалення обліку розрахунків за імпортними постачаннями варто враховувати зобов'язання з моменту їх юридичного визнання, тому ми пропонуємо ввести новий спеціальний рахунок «Товари, що перебувають в дорозі» із двома субрахунками до нього: «Відвантажені товари» і «Придбані товари». Імпортований товар повинен відображатись на запропонованому субрахунку «Придбані товари». Такі підходи відображення розрахунків за досліджуваними питаннями дозволить своєчасно відображати на рахунках бухгалтерського обліку інформацію про «зобов'язання». Крім того, ця інформація буде відповідати їх економічній оцінці відповідно до національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, а також однозначному сприйняттю фахівцями економічного і юридичного профілю.

Основним напрямком удосконалення бухгалтерського обліку імпортних операцій є перегляд діючої методики обліку відповідно до принципів національних і міжнародних стандартів обліку. Суть проблемних питань у методиці обліку операцій з імпорту полягає у відсутності обґрунтованої оцінки імпортованих товарів, впливі зміни курсів валют, технології облікового процесу з імпортних постачань. Діюча методика обліку досліджуваних операцій не дає повноти і своєчасності відображення усіх господарських операцій і повного розкриття інформації, оскільки: операції ввозу товарів у регістрах обліку не відображаються; імпортовані товари не контролюються підприємством і не враховуються в складі матеріальних

активів у процесі здійснення постачань; інформація про реальну вартість імпорتنих постачань для визначення прибутковості й ухвалення адекватного рішення відсутня.

Для підвищення ефективності розрахунків за зовнішньоторговельними постачаннями уповноважені банки України можуть створити базу даних про всі підприємства, що працюють на території України, що містить інформацію про їхню надійність і платоспроможність, а також про компанії, занесені до «чорного списку» за показниками платіжної дисципліни.

Продовжують залишатися актуальними проблеми імпортої залежності. Тому існує необхідність у вдосконаленні митної системи адже митне регулювання України не в повній мірі виконує свої функції, а саме захисну і регулюючу. Вектор вдосконалення митної політики має бути спрямований на оптимізацію митного тарифу, через зниження податкового навантаження на групу імпорتنих товарів, при одночасному захисті конкурентоспроможних вітчизняних підприємств шляхом відносно високих ставок тарифу. Необхідність вдосконалення митного тарифу зумовлено наступними причинами: не досконалість тарифної системи, зловживання, що пов'язані з неправильним декларуванням імпорتنих товарів, низька якість митного адміністрування. На перший план повинна вийти регулююча функція митного тарифу, що характерно в даний час для всіх розвинених країн. Основна робота при вдосконаленні митної політики має бути спрямована на оптимізацію митного тарифу шляхом зниження податкового навантаження за різною номенклатурою товарів, які не сприятливі до імпорту.

Провівши аналіз діяльності ТОВ «БМЦ», можна зробити висновок, що підприємство є прибутковим та з кожною звітною датою збільшує свій прибуток. Це означає, що підприємство збільшує ефективність імпорту, виробничу потужність, а також спад витратного механізму на підприємстві. Проблеми підвищення ефективності імпорتنих операцій залишаються актуальними для підприємства. ТОВ «БМЦ» для покращення своєї діяльності

та збільшення рентабельності потрібно зменшувати постійні витрати (адміністративні витрати та витрати на збут) та змінні витрати. Також для збільшення суми чистого доходу підприємству потрібно збільшувати обсяги імпорту, розширювати асортимент імпортованої продукції, об'єми виробництва, не допускати залишків готової продукції, простоїв та збоїв в ритмі роботи, збільшувати віддачу активної частини.

Підприємству потрібно удосконалювати та приділяти більш детальну увагу бухгалтерському обліку іноземної валюти. Необхідно чітко простежувати рух іноземної валюти, перерахованої у вигляді авансів для обліку немонетарних статей балансу і відокремлювати їх від проведення наступної оплати. Також потрібно удосконалити регістри аналітичного і синтетичного обліку до рахунків розрахунків у сфері імпортних операцій по грошовим і негрошовим зобов'язанням з наведенням практичних прикладів їх заповнення, що сприяють збільшенню інформаційного наповнення облікових регістрів.

Таким чином, задля покращення обліку на підприємстві ТОВ «БМЦ» маємо наступні пропозиції:

- впровадження внутрішнього контролю;
- удосконалення регістрів аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з нерезидентами;
- визначення чіткого переліку витрат з формування первинної вартості придбаних товарів при імпортних операціях;
- моніторинг інформації про «зобов'язання»;
- визначення чіткої методики відображення в обліку розрахункових операцій в іноземній валюті з урахуванням валюти платежу та перерахунку валюти на звітну дату.

Підприємство зможе досягти ефекту у зовнішньоекономічній діяльності лише на основі всебічного вивчення кон'юнктури світових ринків, підвищення ділової репутації, застосування сучасних технологій.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрійчук, Ф. Фінансування зовнішньої торгівлі: суть, особливості, джерела [Текст] / Федір Андрійчук // Ринок цінних паперів України. – 2010. – №3-4. – С. 3-8.
2. Білоусова, Н. Чому українські «страйки» не витримують конкуренції?: фермери вимагають обмежити імпорт [Текст] / Наталія Білоусова // День. – 2009. – 11 червня (№97). – С. 5.
3. Безручко О. О. Торгівельне посередництво як особливий вид підприємницької діяльності на ринку товарів та послуг // Економічні науки. Економіка підприємства, 2010- 235 с.
4. Бойко, З. Структурно-динамічний аналіз внутрішньогалузевої торгівлі товарами України :[торгівля України з країнами світу] [Електронний ресурс] / Зоряна Бойко // Наука молода. – 2008. – Вип. 10. – С. 50-58. – Режим доступу :<http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/27059/1/%D0%91%D0%BE%D0%B9%D0%BA%D0%BE.pdf>.
5. Бондар О.Л. Право Європейського Союзу [Текст] : навч. посіб. / Л. О. Бондар, Г. В. Бредова, А. О. Вакуленко [та ін.] ; за ред. Р. А. Петрова. – [4-те вид., змін. і доповн.]. – К. : Істина, 2011. – 376 с.
6. Борисенко, П. А. Структурні перетворення Євросоюзу в умовах глобалізаційної кризи [Текст] / П. А. Борисенко // Наукові праці НДФІ. – 2012. – Вип. 4. – С. 128-132.
7. Валютні операції. Порядок здійснення та обліку [Електронний ресурс] : практ. посіб. / упоряд. Д. М. Лівшиц. – К. : ЦУЛ, 2012. – 342 с. – Режим доступу : [http://culonline.com.ua/Books/Valut\\_operaz.pdf#toolbar=0](http://culonline.com.ua/Books/Valut_operaz.pdf#toolbar=0).
8. Венцель, В.Т. Проблемні питання оподаткування операцій податком на додану вартість в зовнішньоекономічній діяльності[Текст] / В.Т.Венцель // Міжнародний збірник наукових праць –2011.
9. Власюк, О. С. Економіко-математичне моделювання процесів соціально-економічного розвитку України [Текст] / О. С. Власюк. – К. : ДННУ АФУ, 2011. – 520 с.

10. Волкова, І. А. Облік зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : навч. посіб. / І. А. Волкова, М. В. Реслер, О. Ю. Калініна. – К. : ЦУЛ, 2016. – 301 с
11. Гарний Д.К. Первинні документи як форма договору: долаємо стереотипи / Дмитро Гарний // Школа бухгалтера. – № 5. – 2015.
12. Гвоздецька, І. Тенденції зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств: маркетинговий аспект [Текст] / І. Гвоздецька // Економіст. – 2017. – № 9. – С. 31-37.
13. Георгіаді Н.Г. Основи зовнішньоекономічної діяльності: теоретичні основи і прикладні аспекти: навч.-метод.посіб./ Н.Г. Георгіаді. - Л.: Інтеллект-Захід, 2006. - 260 с.
14. Грищенко, А. А. Умови реалізації національних економічних інтересів України в регулятивній системі СОТ [Текст] / А. А. Грищенко // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – №9. – С.19-27.
15. Давидова, К. Тимчасове ввезення товарів із частковою сплатою ПДВ [Текст] / Катерина Давидова // Баланс. – 2011. – 8 верес. (№72). – С. 19-22.
16. Декрет КМУ «Про систему валютного регулювання та валютного контролю» від 19.02.1993 р. № 15-93 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/15-93>
17. Дерій В. Облікова політика в Україні: реалії та перспективи / В. Дерій, Н. Мельник // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 64-65.
18. Дубровик, А. Щоб із експортера не перетворитися на імпортера : [вітчизняні ринки зернових, м'яса та олії] [Текст] / Алла Дубровик // День. – 2010. – 1 липня (№113). – С. 5.
19. Дугінець, Г. Трансформація зовнішньоторговельних потоків України у контексті реалізації асоціації з ЄС / Ганна Дугінець // Журнал європейської економіки. – 2017. – Т. 16, № 3 (62) : лип.-верес. –С.317-329.



20. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

21. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/959-12/page>.

22. Закон України «Про Єдиний митний тариф» від 05.02.1992 № 2097 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2097-12>.

23. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 03.01.2017 № 185/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80>.

24. Закон України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» від 23.12.1998 р. № 351-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/351-14>.

25. Засадний, Б. А. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : навч. посіб. / Б. А. Засадний. – К. : Кондор, 2015. – 286 с.

26. Зінь Е. А. Основи зовнішньоекономічної діяльності [підручник] / Е. А. Зінь, Н. С. Дука. – К.: Кондор, 2009. – 432 с.

27. Зовнішня торгівля України : стат. зб. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ukrstat.org/uk/druk/publicat/Arhiv\\_u/10/Arch\\_ztu\\_zb.htm](http://ukrstat.org/uk/druk/publicat/Arhiv_u/10/Arch_ztu_zb.htm)

28. Зорій Н. М. До питання вдосконалення інструментарію бюджетного контролю / Н. М. Зорій, Н. Г. Мельник // Наукові записки [Національного університету "Острозька академія"]. Економіка. - 2013. - Вип. 23. - С. 161-164. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa\\_2013\\_23\\_33](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2013_23_33).

29. Ілліч, Н. Сучасний стан експорту та імпорту продукції [Текст] / Н. Ілліч // Економіка АПК. – 2012. – №2. – С. 144-147.

30. Інструкція про порядок здійснення контролю за експортними, імпорнтними операціями від 24.03.1999 № 136[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0338-99>

31. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах від 12.11.2003 № 492 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>

32. Інтеграційні можливості України: перспективи та наслідки / За ред. В. М. Гейця, Л. В. Шинкарук; Ін-т економіки та прогнозування, Нац. акад. наук України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://f.ief.org.ua/Shynkaruk\\_Dopovid%202014.pdf](http://f.ief.org.ua/Shynkaruk_Dopovid%202014.pdf)

33. Іщук, С. О. Структурно-динамічна оцінка експортно-імпорнтних операцій в Україні і областях Західного регіону [Текст] / С. О. Іщук, Л. Й. Созанський // Регіональна економіка. – 2016. – № 3. – С. 43-54.

34. Кадуріна Л.О. Облік зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах України: Теорія, практика, рекомендації / Л.О.Кадуріна, М.С.Стрельнікова. – Запоріжжя: Центр учбової літератури, 2011. – 606с.

35. Карпов, В. М. Транспортна інфраструктура в зовнішньоекономічній діяльності України [Текст] / В. М. Карпов // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 10. – С. 98-104.

36. Касич, А. О. Структурні характеристики зовнішньої торгівлі України [Текст] / А. О. Касич, С. В. Дідур // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – №1. – С. 85-94.

37. Кириченко, О. М. Удосконалення організацією імпорнтних операцій в міжнародній діяльності фірми [Текст] / О. М. Кириченко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2017. – № 7-8. – С. 71-76.

38. Коломієць, Г. М. Фінансові складові формування валютного курсу України [Текст] / Г. М. Коломієць, А. Г. Іщенко // Інвестиції : практика та досвід. – 2017. – № 4. – С. 9-13.

39. Крупка, Я. Д. Облік міжнародних операцій [Текст] : навч. посіб. / Я. Д. Крупка, І. Я. Назарова. – Тернопіль : Крок, 2016. – 216 с.

40. Кузнецов, О. В. Участь Великобританії в перерозподілі світових фінансових потоків [Текст] / О. В. Кузнецов // Фінанси України. – 2009. – №11. – С. 101-111.

41. Кузьмінський Ю.М. Організація внутрішнього оперативного обліку і контролю за здійсненням зовнішньоторговельної діяльності (імпорт) // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011.–№3. – С. 28–29.

42. Кучеренко Г.Д. Україна і світ (країни / території світу, показники соціально-економічного розвитку, зв'язки з Україною, офіційні контакти) [Текст] : навч. посіб. / Д. Г. Кучеренко, О. В. Мартинюк, В. Є. Сахаров [та ін.] ; за заг. ред. В. Є. Сахарова. – К. : ЦУЛ, 2016. – 416 с

43. Кириленко А.С. Бухгалтерський облік і аудит операцій по валютному рахунку підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №11.–С. 2–7.

44. Лист Мінфіну «Щодо дати здійснення імпортової операції» від 18.11.16 р. № 31-11410-07-27/32754 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://vobu.ua/ukr/documents/item/lyst-minfinu-ukrainy-vid-181116-r-31-11410-07-27-32754>

45. Лубенченко, О. Е. Аудит зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : монографія / О. Е. Лубенченко. – К. : Кондор, 2016. – 306 с.

46. Лукашова, І. О. Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : навч.-практ. посіб. / І. О. Лукашова, О. М. Головащенко. – [2-ге вид., переробл. і доповн.]. – Львів : Магнолія 2006, 2009. – 288 с.

47. Лучко М.Р. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб./ М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 365 с.

48. Лучко М.Р. Облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами [Текст] // М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – Тернопіль. – 2016. – 251 с.

49. Мазуренко, В. І. Облік зовнішньоекономічної діяльності підприємств [Текст] : підручник / В. І. Мазуренко, Р. Д. Стаканов. – К. : ДКС центр, 2013. – 348 с

50. Маслак, О. О. Облік, аналіз та аудит зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : навч. посіб. / О. О. Маслак, В. Й. Жежуха. – К. : Каравела, 2011. – 400 с

51. Мельник Н. Транспарентність обліку як складова сприятливості ведення бізнесу в Україні / Н. Мельник // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. – № 4. – С. 10-17. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2015\\_4\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_4_3).

52. Мельник Н. Г. Історичні та міжнародні аспекти обліку іноземної валюти / Н. Г Мельник // Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. – 2016. – Вип. 12. – С. 505-508.

53. Мельник Н. Особливості розвитку бухгалтерського обліку в умовах глобалізації / Н. Мельник, Н. Михайлишин // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2009. – № 17, т. II. – С. 217-220.

54. Митний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

55. Мельник, Н. Історія виникнення і розвитку міжнародної системи обліку / Наталія Мельник // Журнал європейської економіки. – 2013. – Т. 12, № 4.– С. 507-518. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/jee\\_2013\\_12\\_4\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/jee_2013_12_4_8).

56. Мостова, А. Д. Удосконалення методичного забезпечення аналізу стану продовольчої безпеки країни [Текст] / А. Д. Мостова // Економіка та держава. – 2017. – № 10. – С. 42-47.

57. Непочатенко, О. О. Вплив митної політики України на обсяги експортно-імпортних операцій [Текст] / О. О. Непочатенко, Л. В. Барабаш // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва

/ Редкол. : О. О. Непочатенко (відп. ред.) та ін. Умань : ВПЦ «Візаві» (Видавець «Сочінський»). – 2014. – Вип. 86. – Ч. : Економіка. – С. 6-13.

58. Облік, аналіз та аудит зовнішньоекономічної діяльності. Практикум [Текст] : навч. посіб. / О. О. Маслак, В. Й. Жежуха, К. О. Дорошкевич [та ін.]. – К. : Каравела, 2011. – 280 с. – Режим доступу : <http://library.tneu.edu.ua/images/stories/zmist/2013/літо/Облік, аналіз та аудит зовнішньоекономічної діяльності. Практикум. Маслак О.О..pdf>.

59. Поліщук, І. Україну атакують заморські овочі. Імпорт вітамінної продукції суттєво зріс [Текст] / Ірина Поліщук // Урядовий кур'єр. – 2011. – 28 травня (№96). – С. 5.

60. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

61. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. №88[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (П(С)БО 9) затверджений наказом Мінфіну від 20.10.1999 № 246.

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» (П(С)БО 21) затверджений наказом Мінфіну від 10 серпня 2000 року № 193.

64. Прокопишин О. С. Податок на додану вартість: особливості оподаткування та обліку в експортно-імпортних / О. С. Прокопишин. // Вісник Хмельницького національного університету. – 2014. – С. 3.

65. Пузанов, І. І. Теоретичний аналіз впливу умов зовнішньої торгівлі на платіжний баланс [Текст] / І. І. Пузанов // Актуальні проблеми міжнародних відносин. – 2009. – Вип. 82, ч. 2. – С. 35-43.

66. Пушкар, С. Як відкоригувати податковий кредит на суму зайво сплаченого імпортного ПДВ [Текст] / Софія Пушкар // Все про бухгалтерський облік. – 2016. – № 110 (30 листоп.). – С. 22-23.

67. Радзієвська, С. О. Сучасний стан і шляхи підвищення конкурентоспроможності економіки України [Текст] / С. О. Радзієвська // Економіка та держава. – 2012. – № 2. – С. 35-38.

68. Рожелюк В. М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів // Інноваційна економіка. – 2011. – № 4 (23). – С. 118–122

69. Савчук, І. Г. Типізація регіонів України за рівнем переробки продукції зовнішньої торгівлі товарами [Текст] / І. Г. Савчук // Український географічний журнал. – 2008. – №2. – С. 33-40.

70. Саліхова, О. Українським високотехнологічним виробництвам – «табелі про ранги» [Текст] / Олена Саліхова, Олег Крехівський // Економіст. – 2010. – №6 : Ноосферна модель виробництва. – С. 24-27.

71. Сисюк С. В. Курсові різниці та балансова вартість іноземної валюти: особливості обліку та визначення / С. В. Сисюк, І. Д. Бенько // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2010. - Вип. 25(1). - С. 66-70. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu\\_2010\\_25\(1\)\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2010_25(1)_17).

72. Славінська, А. Уранці валюта - ввечері товар: облік експорту товарів на умовах передоплати [Текст] / Анастасія Славінська // Все про бухгалтерський облік. – 2017. – № 78 (23 серп.). – С. 8-10.

73. Стіпахно, В. І. Тенденції розвитку обсягів експорту та імпорту товарів в АПК [Текст] / В. І. Стіпахно // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – №9. – С. 42-44.

74. Торговельно-економічні взаємовідносини України з країнами Європейського Союзу [Текст] // Платіжний баланс і зовнішній борг України. – 2009. – № 3-й квартал. – С. 63-74.

75. Торговельно-економічні взаємовідносини України з країнами Європейського Союзу [Текст] // Платіжний баланс і зовнішній борг України. – 2011. – № 2-й квартал. – С. 57-61.

76. Тюпа, Д. І. Управління зовнішнім боргом України [Текст] / Д. І. Тюпа // Актуальні проблеми міжнародних відносин. – 2013. – Вип. 116, ч.1. – С. 194-199.

77. Тюріна Н. М. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: навчальний посібник / Н. М. Тюріна, Н. С. Карвацка. - К.: «Центр учбової літератури», 2013. - 408 с.

78. Фатенок-Ткачук А. О. Аналізування факторів впливу на розвиток зовнішньоекономічної діяльності машинобудівних підприємств / А. О. Фатенок-Ткачук // Наукові праці КНТУ. Економічні науки. – 2010. – № 17. – С. 93–100

79. Хаустов, В. К. Тенденції розвитку ринку ІТ-продукції: вплив промислової власності: [продукція промисловості] [Текст] / В. К. Хаустов // Економіка і прогнозування. – 2008. – жовт.-груд. (№4). – С. 109-123.

80. Чепіжко, В. Якою буде ціна октанового числа? : [про запровадження мита на ввезення нафтопродуктів] [Текст] / В. Чепіжко // Урядовий кур'єр. – 2012. – 29 верес. (№ 177). – С. 1, 5

81. Шкурупій О. В. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: Навч. Посіб / Шкурупій О. В. , Гончаренко В. В., Артеменко І. А. та ін.; За заг.ред. Шкурупій О. В. - К: Центр учбової літератури, 2012. - 248 с.

82. Шкрабальюк, Ю. О. Теоретико-практичні аспекти механізму взаємодії зовнішньоторговельної динаміки та валютного курсу в умовах України [Текст] / Ю. О. Шкрабальюк // Актуальні проблеми міжнародних відносин. – 2013. – Вип. 115, ч. 1. – С. 238-245.

83. Шумська, С. С. Структурні співвідношення розвитку сільського господарства у показниках СНР (системи національних рахунків) [Текст] / С. С. Шумська // Економіка та держава. – 2011. – №6. – С. 49-52.

84. Яцишин С. Р. Методика і технологія консолідованої фінансової звітності / С. Яцишин // Ефективна економіка. Електронне наукове фахове видання. Випуск № 8, 2016. Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5113>

85. Яцишин С.Р. Форми реорганізації підприємств у процесі укрупнення / С. Яцишин // Сталий розвиток економіки. Міжнародний науково-виробничий журнал. Випуск 2 (27), 2015. – Хмельницький, 2015. – С. 98-108

86. Luchko M. Accounting in Ukraine under implementation of the European legislation [Електронний ресурс] : monograph / M. Luchko, N. Khorunzhak, I. Benko [et al.] ; under the guidance M. Luchko. – Ternopil : TNEU, 2017. – 232 p.

87. Melnyk Nataliya, History of origins and development of system of international accounting [Text] / Nataliya Melnyk // Journal of European Economy. – 2013. - 12 (4). – pp. 487-497.



## Результат перевірки на плагіат

### магістерської роботи ст. гр. ОМОМ-21 Сямро Л.Й.

The screenshot displays the AntiPlagiarism.NET web application interface. At the top, there is a navigation menu with options like 'Файл', 'Правка', 'Вид', 'Операции', and 'Справка'. Below this is a toolbar with various search and analysis tools such as 'Стандартная', 'Экспресс', 'Глубокая', 'На реферат', 'Пакетная проверка', 'Проверка сайта', 'SEO проверка', and 'Проверка картинок'. The main area features a search bar with the text 'Проверить уникальность' and a button to 'Игнорировать домены:'. Below the search bar is a 'Редактор' section with an address field and a 'Страница' button. The main content area shows the text of a document titled 'Текст(125229):' and a 'Журнал' (log) section. The log contains several entries, including a warning about uniqueness: '[09:43:23] **ВНИМАНИЕ! Уникальность может быть определена некорректно! (Обнаружено ошибок: 28%)**' and a final result: '[09:43:23] **Уникальность текста 81%** (Прогнорировано подстановок: 0%)'.

AntiPlagiarism.NET

Файл Правка Вид Операции Справка Etxt.ru - биржа контента

Стандартная Экспресс Глубокая На реферат Пакетная проверка Проверка сайта SEO проверка Проверка картинок

Проверить уникальность Игнорировать домены:

Редактор Адрес: http:// Страница

Текст(125229):

РОЗДІЛ I  
ІМПОРТНІ ОПЕРАЦІЇ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ  
1.1 Поняття і сутність операцій з імпорту  
Імпорт (імпорт товарів) - купівля (включаючи оплату в негрошовій формі) українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктах господарювання товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами (відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність») [21].  
Відповідно до Митного кодексу України імпорт (випуск для вільного обігу) є митним режимом, за яким іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законодавством України щодо імпорту цих товарів, та виконання всіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України [54].  
Порядок здійснення імпорتنних операцій залежить від багатьох факторів, що у більшому ступені пов'язані з їхньою сутністю. Тому необхідно зрозуміти сутність імпорتنних операцій, перш ніж розкрити порядок здійснення цих операцій.

Журнал: Автопрокрутка Очистить журнал

[09:42:56] **Yah** Найдено 1% совпадений по адресу: <https://mydisser.com/dfiles/43842926.doc>  
[09:43:22] **Yah** Найдено 1% совпадений по адресу: <https://uk.m.wikipedia.org/wiki/Маркетинг>  
[09:43:23] Тип проверки: *Стандартная* (Поисковики = Go, Yahoo)  
[09:43:23] Настройки: Число слов в шингле = 5  
[09:43:23] **ВНИМАНИЕ! Уникальность может быть определена некорректно! (Обнаружено ошибок: 28%)**  
[09:43:23] **Уникальность текста 81%** (Прогнорировано подстановок: 0%)