

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

Кубей Сергій Ігорович
«Обліково-аналітичне забезпечення експортно-імпортних операцій»/Accounting and analytical support of export-import operations

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-наукова програма «Міжнародний облік»
Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ОМОм-21
С.І. Кубей

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, І. Д. Бенько

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
« __ » _____ 2024 р.

Завідувач кафедри
д.е.н., професор

З.-М.Задорожний

Тернопіль – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ	6
1.1. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління підприємством	6
1.2. Теоретико-методичні засади управління зовнішньоекономічною діяльністю	14
Висновки до розділу 1	18
РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ	21
2.1. Сутність зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта облікового моделювання	21
2.2. Особливості обліку активів та послуг при проведенні експортних операцій	29
2.3. Облік імпорتنих операцій	36
Висновки до розділу 2	41
РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ	44
3.1. Аналіз тенденцій торгівельних операцій між Україною та ЄС: сучасний стан та перспективи розвитку	44
3.2. Моделювання системи аналізу та внутрішнього контролю	51
3.3. Організаційно-методичні аспекти аудиту	60
Висновки до розділу 3	64
ВИСНОВКИ	66
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	70
ДОДАТКИ	81

ВСТУП

Актуальність теми дослідження обумовлена необхідністю удосконалення обліково-аналітичного забезпечення з метою прийняття зважених управлінських рішень щодо своєчасності та обсягів здійснення зовнішньоекономічної діяльності у складних економічних умовах, особливо військового стану. Вдале використання обліково-аналітичної інформації дає можливість вирішити нагальні проблеми та розробити стратегію діяльності на майбутнє у відповідності до визначених цілей.

Для того, щоб успішно приймати оптимальні рішення необхідно використовувати досвід країн, які вже працювали в умовах військових дій, практичний досвід як діяти в складних економічних умовах та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку з метою швидшого налагодження бізнесових процесів та співпраці з іноземними партнерами.

Основні проблеми обліку і оподаткування експортно-імпортних операцій в період військових дій досліджені у працях Н. Голомші, М. Матвєєва[39], В. Мартинюка, В. Мирончук [41], М. Кужельного, Ю. Кузьмінського, В. Рудницького та інших у зв'язку із особливою актуальністю цих питань.

Досить перспективним, на наш погляд, напрямком подальших наукових досліджень є вивчення можливостей експорту в умовах військових дій на ринки ЄС з обов'язковим урахуванням нових логістичних шляхів.

Метою даного дослідження є вивчення та обґрунтування завдань і складових обліково-аналітичного забезпечення в системі управління діяльністю підприємств, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, розкриття особливостей оподаткування експортно-імпортних операцій в складних економічних умовах, узгодження напрямків проведення аналізу, а також дослідження теоретичних і практичних аспектів контролю в процесі вирішення нагальних проблем.

Написання роботи зумовлено виконання передбачуваних **завдань**:

- вивчити теоретичні основи організації обліку, аналізу та контролю при здійсненні експортно-імпортних операцій;
- обґрунтувати роль та значення обліково-аналітичного забезпечення в системі управління підприємством;
- сформулювати сутність зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта облікового моделювання;
- дослідити особливості обліку активів та послуг при проведенні експортних операцій;
- вивчити облік імпортних операцій;
- ознайомитись з методикою проведення аналізу та контролю;
- вивчити шляхи удосконалення обліку, аналізу та контролю при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності.

Об'єктом дослідження є процес формування обліково-аналітичного забезпечення експортно-імпортних операцій. Дослідження проводилось за даними фінансово-господарської діяльності Приватного агропромислового підприємства «Агропродсервіс».

Предметом дослідження є сукупність методичних, теоретичних та практичних аспектів обліку в процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

У процесі здійснення дослідження використовувались **методи** систематизації і узагальнення, групування і порівняння, монографічний (при розгляді теоретичних і методичних аспектів обліку експортно-імпортних операцій), наукової абстракції і економіко-математичного моделювання.

Наукова новизна і практичне значення одержаних результатів дослідження полягає у напрацюванні низки науково-практичних рекомендацій з організаційно-методичних питань обліку, аналізу та контролю експортно-імпортних операцій, що вказує на доцільність використання субрахунку 287 «Товари в дорозі», на якому формуватиметься інформація за

товарами, що ще не надійшли на склад і відповідно первісна вартість яких ще не сформована.

Апробація результатів роботи та власні публікації. Вказані рекомендації, що містяться в роботі, направлені на реалізацію системного підходу до обліку експортно-імпортних операцій та можуть застосовуватись у діяльності підприємств.

Основні результати кваліфікаційної роботи обговорювалися та за результатами дослідження опубліковано статтю: ОРГАНІЗАЦІЯ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ В УМОВАХ ВІЙСЬКОВИХ ДІЙ та 2 тез: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЕКСПОРТУ ПОСЛУГ і ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ.

Обсяг і структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст роботи викладено на 81 сторінці друкованого тексту, робота містить 17 таблиць, 31 рисунок, 2 додатки. Список використаних джерел налічує 107 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління підприємством

В діяльності підприємства важливе місце належить обліково-аналітичній інформації, яка є частиною вдало менеджменту, побудована за даними обліку та спрямована на прийняття своєчасних управлінських рішень. Однак слід зазначити, що обліково-аналітична система не завжди працює максимально ефективно та часто неспроможна забезпечити конкурентні переваги на сучасному ринку товарів та послуг, має негативний вплив на діяльність, що особливо актуально при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності в умовах військового стану.

При виході підприємств на зовнішні ринки значно збільшуються потоки обліково-аналітичній інформації, що вимагає, з метою швидкого прийняття рішень, застосування сучасних методів управління для задоволення усіх зацікавлених споживачів, тому доречно здійснювати пошук нових обґрунтованих методів управління та можливості їх швидкого впровадження.

Облікове забезпечення слід розглядати як сукупність методів та інструментів, які дають можливість відобразити факти господарської діяльності за визначений період.

Аналітичне забезпечення це інструменти та методи, що створюються на основі облікових даних щодо відображення фактів господарської діяльності та які дають можливість розрахувати показники конкурентоспроможності (якщо йде мова про зовнішньоекономічну діяльність, то мають на увазі і зовнішній ринок) та вдало обґрунтувати їх в умовах, що склались на ринку в період військових дій, стану економіки країни та фінансових показників діяльності

конкретного підприємства.

Аналітична інформація має сформувати базу для визначення відхилень фактичних витрат, які проведені при виконанні поставлених завдань та кінцевими результатами діяльності з можливим використанням сучасних економіко-математичних моделей.

Інформація облікової системи необхідна для збору даних та подання їх у вигляді, що є найбільш зручним для користувачів та яка забезпечить конкурентні позиції підприємства.

Первинна облікова інформація слугує підґрунтям для прийняття своєчасних управлінських рішень та на основі якої формується звітність.

Дані аналітичного та синтетичного обліку вказують на зміни в господарській діяльності та відображають ці зміни щодо конкурентоспроможності у фінансових результатах.

Для того, щоб обліково-аналітична система належним чином працювала, необхідно вдало застосувати усі її складові та звичайно, враховуючи особливості діяльності, розробити методологію, яка в найбільшій мірі змогла б забезпечити конкурентоспроможність не лише на вітчизняному, але і міжнародному ринку, враховуючи, що проводиться зовнішньоекономічна діяльність.

Вдало побудоване обліково-аналітичне забезпечення дає можливість обґрунтувати тісний взаємозв'язок методів облікового і аналітичного забезпечення, інструментів підготовки інформації до прийняття своєчасних управлінських рішень, тоді ця система буде розглядатись як єдине ціле і матиме єдину мету. Якщо підприємство налагодить вдале пересування цієї інформації між структурними підрозділами підприємства, то це позитивно відобразиться на якості прийнятих рішень та дасть можливість ще більш реально оцінити конкурентні можливості, посилити дію внутрішніх факторів, які позитивно впливають та швидко адаптуватись до умов зовнішнього середовища, тому ця інформація має бути досить точною, щоб не

спотворювати показники.

Слід зазначити, що недостатність та невдале використання інформації, як правило, спричиняє викривлення показників, а керівник для налагодження ефективної роботи має обов'язково володіти достовірною інформацією, мати до нею швидкий доступ та можливість оперативно на неї реагувати, що забезпечить вдале вирішення проблемних питань.

На основі обліково-аналітичної інформації можливо здійснити оцінку прийнятих керівництвом рішень, розробити стратегічні плани подальшої зовнішньоекономічної діяльності незважаючи на військові дії, які значно обмежили просування вітчизняних товарів на міжнародних ринках. У таких складних економічних умовах значно важче розробити плани подальшого просування товарів, обрахувати переваги та визначити недоліки, так як військові дії є непередбачуваними і будь-який момент ситуація може значно змінитись, що вимагає використання нових підходів, з метою зменшення усіх ризиків та оцінки діяльності. Вибравши найбільш вдалу модель діяльності у таких умовах підприємство зможе збалансувати усю систему та налагодити контроль за проведеними операціями, що сприятиме швидкому досягненню поставлених цілей з найменшими втратами. Чітко налагодити обліково-аналітичну систему можливо при умові застосування єдиної методологічної бази та вимог до системи інформаційного забезпечення обліку, аналізу та контролю. Керівництво може приймати обґрунтовані управлінські рішення лише тоді, коли бізнес є прозорим, а контрольні заходи можливо проводити у стислі терміни.

Слід зазначити, що вдале просування бізнесу на зовнішні ринки в значній мірі залежить від хорошого функціонування обліково-аналітичної системи.

Обліково-аналітична система формується за даними обліку та показників економічного аналізу, її слід розглядати як єдине ціле та як результат взаємодії процесів пошуку, опрацювання і передачі інформаційних

даних, які характеризують діяльність підприємства. Така інформація має своєчасно доводитись до зацікавлених користувачів з метою не лише її використання, але і управління.

Автор	Трактування поняття «обліково-аналітичне забезпечення»
Н. Голянчук [15,с. 409]	зазначає «складниками обліково-аналітичного забезпечення є не лише підсистеми обліку та аналізу, а й аудиту та внутрішнього контролю, які забезпечують перевірку облікових даних для формування достовірного підґрунтя прийняття управлінських рішень»[15, с. 409]
А.Г. Загородній [26, с. 98]	стверджує, що «обліково-аналітичне забезпечення суб'єкта підприємництва є досконалою формою організації всіх видів обліку й аналізу, метою якої є прийняття виважених поточних і стратегічних управлінських рішень та контролю над їх реалізацією»[26, с. 98]
Т.Г. Камінська[27, с. 6]	стверджує «обліково-аналітичне забезпечення – це безперервне, цілеспрямоване формування відповідних інформаційних потоків, підпорядкованих вимогам аналізу, планування та підготовки і контролю фінансових управлінських рішень»[27, с. 6]
В.С. Лень [35, с. 287]	розкриває сутність обліково-аналітичної системи «як упорядкованої внутрішньої структури підприємства, яка накопичує дані господарського обліку й зовнішню інформацію для аналізу та формування звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів у необхідному для них форматі»[35, с. 287].

Рис. 1.1. Трактування поняття «обліково-аналітичне забезпечення»

Примітка. Узагальнено автором за даними [15;26;27;35]

Обліково-аналітична система має бути сформована таким чином, щоб

якісно опрацьовувати великі масиви інформації та швидко формувати звітні показники.

Р.Ф. Бруханський зазначає «обліково-інформаційне забезпечення – це раціональна модель, яка повинна враховувати внутрішні і зовнішні інформаційні сфери, відображаючи комплексну консолідовану інформацію про діяльність суб'єкта підприємництва та його стратегічний розвиток»[6].



Рис. 1.2. Завдання облікового забезпечення в сфері зовнішньоекономічної діяльності

Примітка. Узагальнено автором

Забезпечити виконання поставлених завдань можливо лише за умови ефективної роботи бухгалтерської служби, коли до неї залучені кваліфіковані фахівці, здатні своєчасно зреагувати на складні ситуації та швидко прийняти

найбільш вдале рішення, для цього вони повинні мати належний рівень освіти, тому їх потрібно залучати до програм підвищення кваліфікації.

В процесі відображення господарських операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності виникають проблеми, що викликані особливостями ведення бухгалтерського обліку за національними стандартами та формуванням податкової звітності.

Незважаючи на те, що при відображенні операцій в зовнішньоекономічної діяльності застосовують однакові методологічні, методичні та організаційні підходи, як і при відображенні звичайних господарських операцій, усе ж необхідно враховувати специфіку облікового забезпечення таких операцій, що зумовлено нормами міжнародного права; застосуванням митної, валютної політики та особливостями залучення іноземних інвестицій; проведенням розрахунків в національній і іноземній валютах з урахуванням коливань валютних курсів та відображенням в обліку курсових різниць; зберіганням майна і товарно-матеріальних цінностей на території інших країн.

В процесі здійснення зовнішньоекономічної діяльності необхідно дотримуватись уже встановлених у цій сфері діяльності правил, що зумовлює застосування специфічної нормативної бази (правильне тлумачення законів, стандартів, інструкцій, що забезпечує достовірне відображення операцій), так як від цього залежить правильність побудови ефективної системи, використання національного плану рахунків та специфічних субрахунків, визначення об'єктів обліку, методів їх оцінки, відображення усієї інформації в регістрах, відображення в обліку операцій у валюті їх здійснення і у валюті звітності за курсом НБУ на дату проведення, відображення курсових різниць за монетарними заборгованостями.

Для того, щоб обліково-аналітична інформація була сформована найбільш вдало доцільно враховувати не тільки внутрішні, але і зовнішні ресурси та фактори, які чинять вплив на її формування. Інформаційні потоки

мають бути не лише якісно сформовані, але і добре захищені. Інформаційна безпека обліково-аналітичної системи зумовлена якістю роботи технічних засобів та програмного забезпечення, яке має надійно зберігати цю інформацію від несанкціонованого втручання, пошкодження чи використання в інтересах конкурентів, тому що значна частина її є конфіденційною і не підлягає розголошенню.

Одним із найефективніших методів, які дають можливість швидко опрацьовувати інформацію слід вважати використання інформаційних технологій.



Рис. 1.3. Місце і роль обліково-аналітичного забезпечення в інформаційному забезпеченні системи управління

Примітка. Узагальнено автором

Система вдалого управління може ефективно функціонувати лише з умови добре налагодженого обліково-аналітичного забезпечення, яке має бути сформоване за даними первинної інформації, що належним чином згрупована та придатна до використання за призначенням. Також для прийняття

обґрунтованих управлінських рішень потрібно застосовувати прийоми економічного аналізу та своєчасно здійснювати контрольні заходи.

Єдина система обліково-аналітичного та інформаційно-економічного забезпечення поєднує у собі дані про здійсненні факти господарської діяльності, проведені контрольні та аналітичні роботи, результати прийнятих управлінських рішень, що в значній мірі дає можливість удосконалити господарські процеси, оптимально проводити витрати, які є необхідними для забезпечення виробничого процесу та надання передбачуваних послуг.

Вдале управління виробничою діяльністю можливе лише за умови якісного функціонування обліково-аналітичного забезпечення, яке нагромаджує усю необхідну інформацію, групує її за певними ознаками і з використанням прийомів контролю та економічного аналізу вказує на варіанти прийняття управлінських рішень, які приймає керівництво щодо збільшення обсягів випуску продукції, розширення продажів та забезпечення конкурентоспроможності як на внутрішньому, так і ринках інших країн.

Важливим завданням, яке стоїть перед обліково-аналітичним забезпеченням є об'єктивне відображення інформації щодо економічних показників діяльності, її групування та формування способом, що є придатним для складання звітних показників у відповідності до облікової політики.

Результати досліджень дають можливість стверджувати, що економічне середовище, у якому формується обліково-аналітична система підприємства, у жодному разі не може бути сталим, тому що зазнає постійних змін, які зумовлені впливом різного роду чинників як на це середовище, так і на саму інформацію, що у ньому використовується.

Кардинальні зміни у виробничому процесі потребують значних змін та оновлення обліково-аналітичної інформації, на основі якої оновлюються і показники, що піддаються подальшому аналізу.

1.2. Теоретико-методичні засади управління зовнішньоекономічною діяльністю

Для належної організації зовнішньоекономічної діяльності підприємство має вишукувати нові методи роботи, враховувати сильні та слабкі напрямки діяльності, щоб мати можливість спрогнозувати майбутні стратегічні цілі, використовувати увесь наявний потенціал для налагодження ефективної роботи, вміти вчасно реагувати на зміну ринкових потреб та певних загроз, розробляти політику діяльності, що орієнтована на нові ринки.

У своїй діяльності на етапі планування підприємство має вдатись до прогнозування, щоб виявити ситуації, які можуть виникнути у процесі реалізації поставлених завдань, вивчити та обґрунтувати різні заходи та можливості впливу на них. Процес прогнозування здійснюється на основі визначених методів (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Характеристика основних методів прогнозування

Методи екстраполяції	Базуються на статистично обґрунтованих тенденціях зміни кількісних характеристик об'єкта; є одними з найпоширеніших серед усіх способів економічного прогнозування;
Методи моделювання	Полягають у побудові певних моделей, за допомогою яких отримуються прогнозні показники; до них належать прийоми структурного, сітьового, матричного моделювання
Методи експертних оцінок	Полягають у використанні знань і досвіду експертів; належать до неформалізованих методів і застосовуються у разі неможливості врахувати вплив багатьох факторів через значну складність об'єктів прогнозування

Примітка. Узагальнено автором

Для вирішення нагальних потреб необхідно постійно підвищувати якість продукції, сформувати оптимальну структуру управління, використовувати ресурсозберігаючі технології, здійснювати правильний вибір форм і методів досягнення цілей з урахуванням сучасних механізмів регулювання та управління ЗЕД, добре налагодити систему обліку і контролю,

залучати висококваліфікованих фахівців, добре скоординувати роботи структур, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю та інших допоміжних підрозділів.

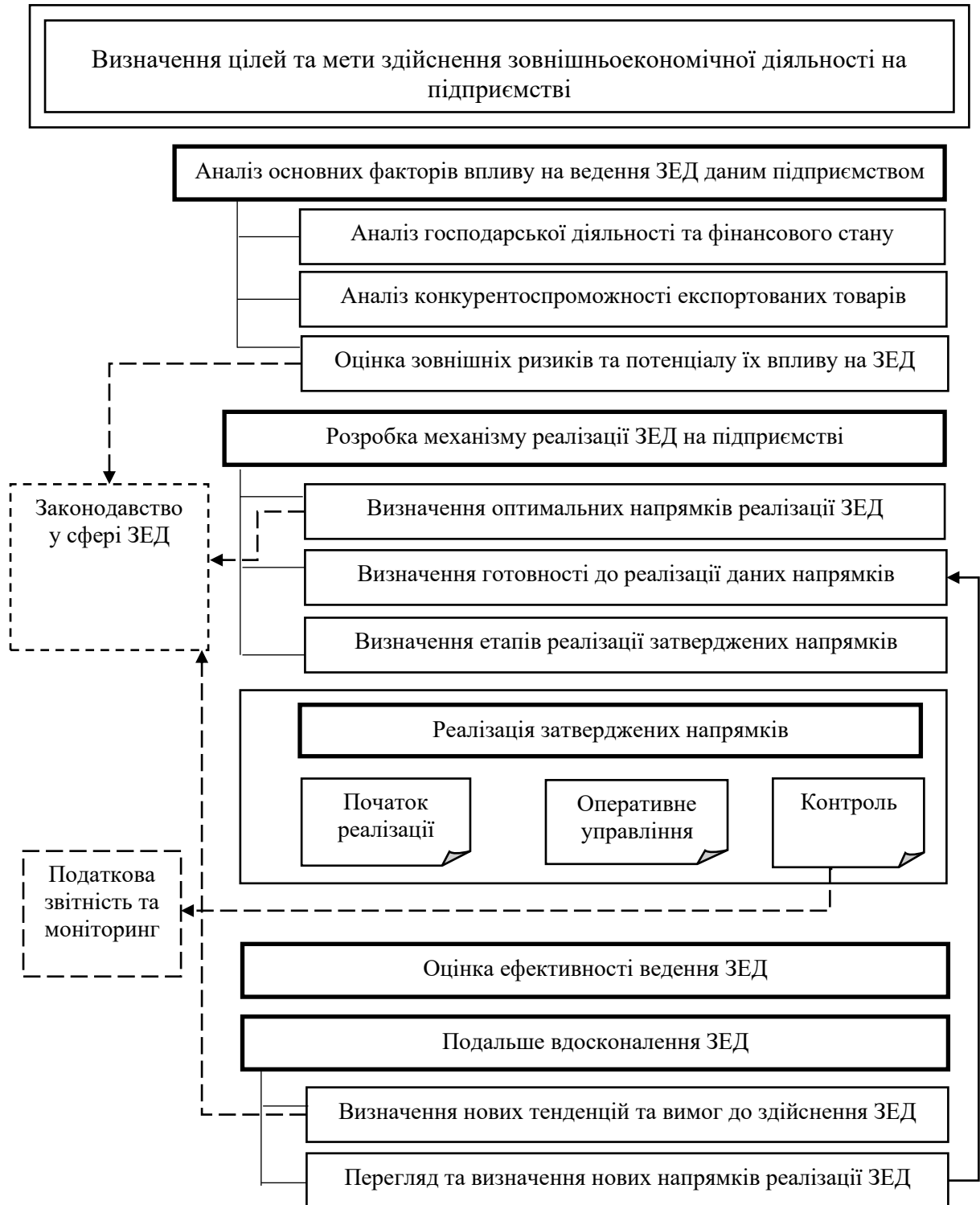


Рис. 1.4. Механізм реалізації управління ЗЕД

Примітка. Узагальнено автором

Досягти ефективної роботи в сфері ЗЕД підприємство може лише за умови вдалої адаптації до вимог міжнародних ринків та швидкого реагування на вимоги як внутрішнього, так і зовнішнього середовища, що значно впливає на його діяльність.

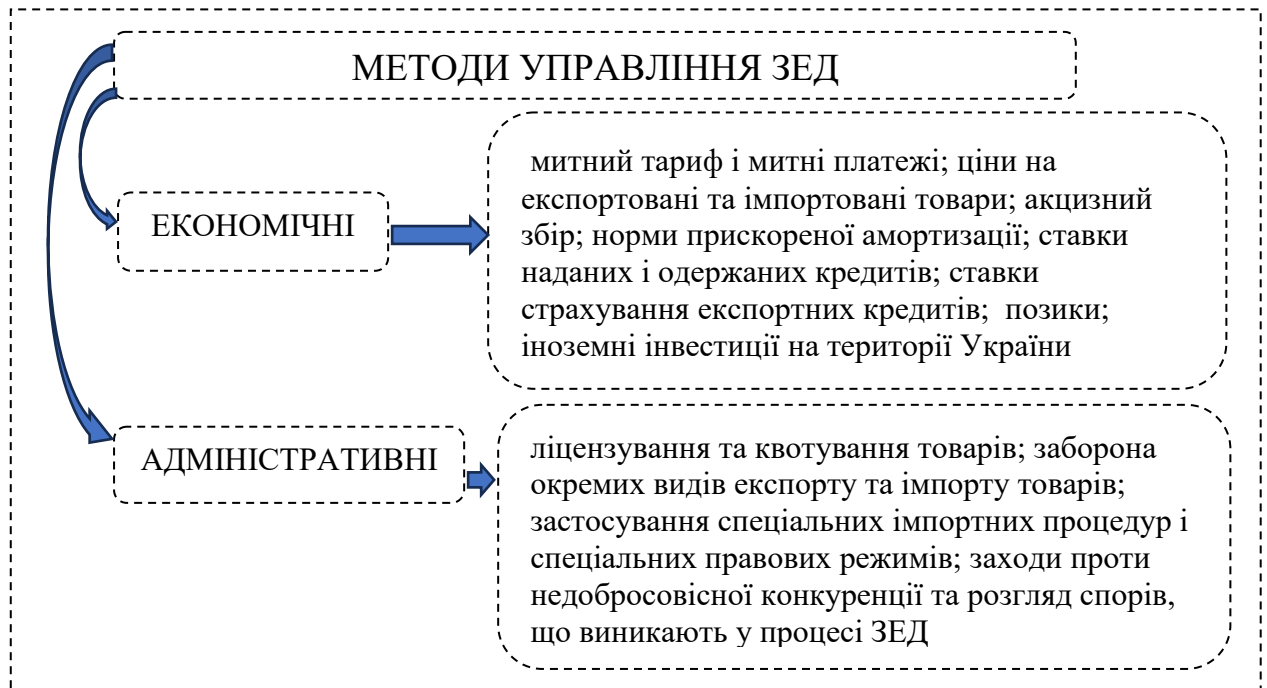


Рис. 1.5. Методи управління ЗЕД

Примітка. Узагальнено автором

На збільшення доходів від ЗЕД позитивно впливає ряд факторів, зокрема сюди слід віднести збільшення попиту на продукцію, що реалізує підприємство іноземним споживачам, використання сучасних технологій, залучення іноземних інвестицій, розширення виробництва та ринків збуту, покращення якості продукції та відповідно і зростання ціни на продукцію.

Однак існують фактори, що чинять негативний вплив та спричиняють додаткові витрати, зокрема необхідно зазначити, що це може бути невідповідність вітчизняного законодавства міжнародним вимогам та принципам ведення деяких видів діяльності; посилення дії конкурентів на ринках, куди тільки заходить продукція підприємства; невідповідність структури управління, а особливо негативний вплив спричиняють військові

дії.

Недоліки в системі управління спричиняють проблеми у встановленні пріоритетності для даного підприємства напрямку проведення ЗЕД, а також не завжди дають можливість прийняти релевантне рішення. Оцінити результативність управління можливо на наступними етапами (рис.1.6).

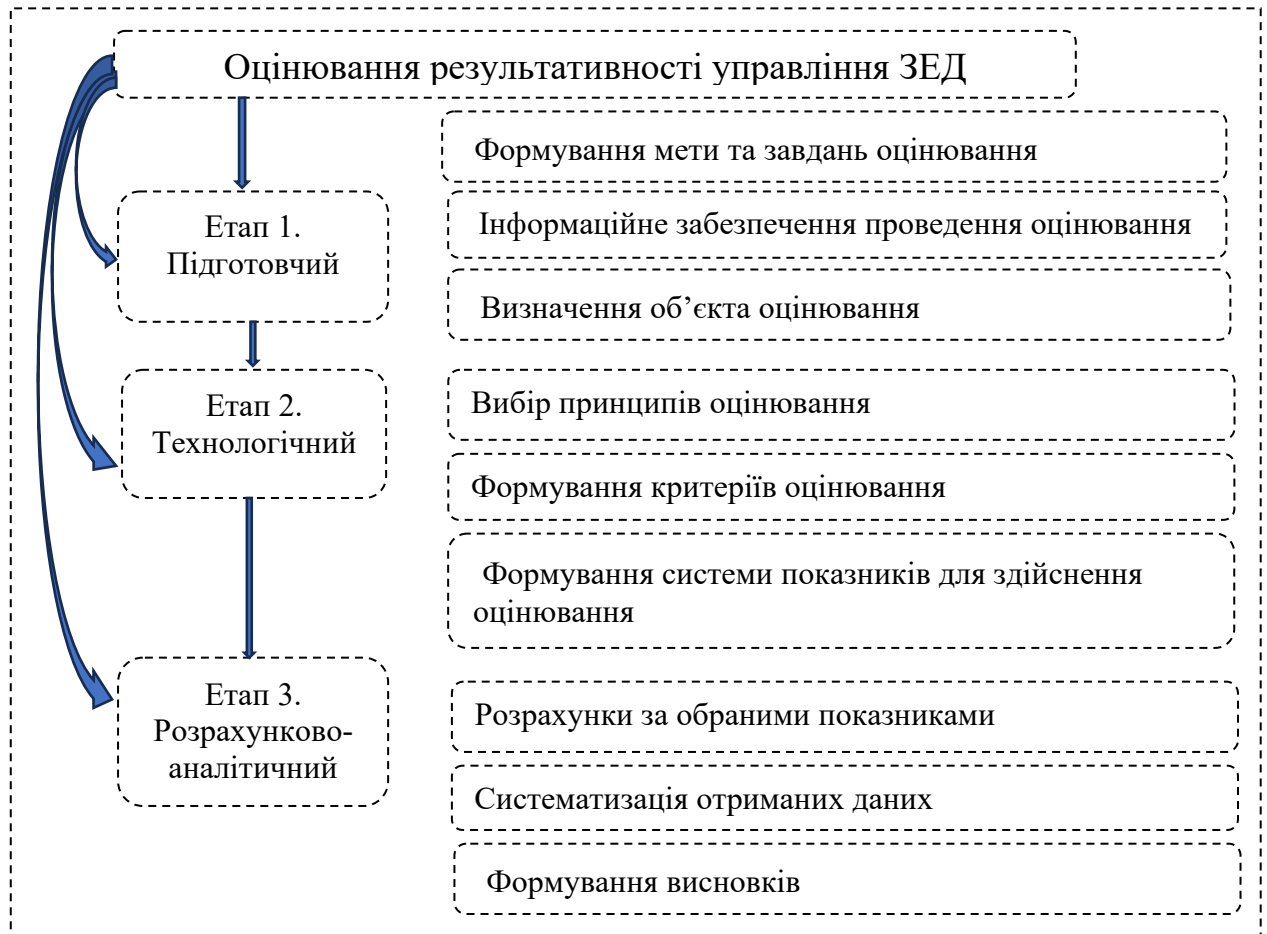


Рис. 1.6. Оцінювання результативності управління ЗЕД

Примітка. Узагальнено автором

Слід наголосити, що потрібно зосереджувати увагу на економічних показниках ефективності, вивчати загальні обсяги операцій, географічну структуру експортно-імпортних операцій, порівнювати їх із підприємствами, що проводять аналогічну діяльність та проводити всеохоплюючий аналіз, що дасть можливість встановити певні критерії, визначити шкалу можливих відхилень основних показників від еталону, щоб встановити суть та причини

таких відхилень. При цьому потрібно бути готовому до того, що при здійсненні ЗЕД виникають додаткові витрати, які не притаманні діяльності на внутрішньому ринку. Наприклад, це можуть бути додаткові витрати на упаковку, яка має відповідати встановленим вимогам щодо експорту продукції; дотримання міжнародних стандартів якості; витрати на страхування, сплату митних платежів; аудиторські послуги; купівля іноземної валюти; сплата санкцій при невиконанні умов зазначених у договорі.

Оцінка ефективності управління ЗЕД проводиться на основі зіставлення фактичних результатів із тими, що були заплановані. При цьому підприємство має, перш за все, бути адаптованим до міжнародних ринків та готовим до здійснення додаткових витрат, які необхідні при таких операціях, вибрати для себе найбільш оптимальний варіант з врахуванням сучасного фінансово-економічного стану та можливостей, які можуть виникнути у реалізації поставлених завдань, вивчити та обґрунтувати різні заходи та вплив на них.

Процес прогнозування діяльності проводиться на основі застосування певних методів.

Висновки до розділу 1

Достовірне формування обліково-аналітичного забезпечення залежить від вдало функціонування двох систем. У системі обліку відбувається формування облікової і звітної інформації, яка максимально точно відображає факти здійснених господарських операцій, а у підсистемі аналізу має бути достовірно оформлений аналітичний інструментарій оцінки фінансово-господарської діяльності з обов'язковим врахуванням особливостей її здійснення при виході на міжнародні ринки та проведенні зовнішньоекономічної діяльності.

Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення визначається вдалою взаємодією найбільш релевантних облікових та аналітичних прийомів

та методів, що дають можливість сформувати цю систему з метою ефективного управління нею.

Усі застосовувані інструменти повинні використовуватись і подаватись у найбільш зручному форматі для користувачів, однак має бути дотримана вимога збереження конфіденційності інформації, а також можливість розширення діяльності при вдалому її представленні для використання зовнішніми користувачами.

Ефективні управлінські рішення не можуть бути проведені лише за даними облікової інформації, так як в підсистемі аналізу формуються прогностні показники, здійснюється економіко-математичне моделювання розвитку підприємства, проводиться розрахунок показників, які вказують на конкурентоспроможність.

Удосконалення цього складного механізму можливе за умови ефективної взаємодії усіх застосовуваних методів, інструментів та побудови якісного інформаційного середовища. Система обліково-аналітичного забезпечення має бути спроможна приймати ефективні рішення, забезпечувати швидкий обмін інформацією та правильно враховувати внутрішні фактори, що посилять конкурентоспроможність та дадуть можливість швидко адаптуватись у складних економічних умовах, в яких сьогодні перебуває Україна.

Важливим елементом у забезпеченні інформаційних потреб слід розглядати звітність, яка формується за даними обліку та використовує аналітичні показники. Особлива увага зосереджується не лише на фінансовій звітності, а і на управлінській, яка спрямована на забезпечення інформаційних потреб менеджменту з метою прийняття не тільки оперативних, але і стратегічних рішень щодо розвитку підприємства та можливих шляхів розширення бізнесу на зовнішньому ринку.

Досягти ефективної роботи в сфері ЗЕД підприємство може лише за умови вдалої адаптації до вимог міжнародних ринків та швидкого реагування

на вимоги як внутрішнього, так і зовнішнього середовища, що значно впливає на його діяльність.

Для того, щоб зовнішньоекономічна діяльність була вдало налагоджена доцільно проводити аналіз внутрішніх факторів підприємства (можливість здійснення ЗЕД, вивчити обсяги таких операцій, конкурентоспроможність продукції, вибрати партнерів на основі попереднього вивчення інформації про них, дослідити специфіку діяльності, розробити стратегічні цілі). Вплив цих факторів є досить індивідуальним, але має значний вплив, тому ігнорувати ними неможна.

Зовнішні фактори також мають бути враховані (дослідження ринку, на який планується виходити, аналіз конкурентного середовища, використання сучасних технологій).

Здійснивши аналіз усіх факторів, підприємство має вибрати оптимальний варіант, розрахувати показники ефективності та провести оцінку стратегічного розвитку, так як усе це напряду залежить від уже сформованого штату, рівня запровадженого контролю та критеріїв доцільності розробки наступних кроків.

РОЗДІЛ 2

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1. Сутність зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта облікового моделювання

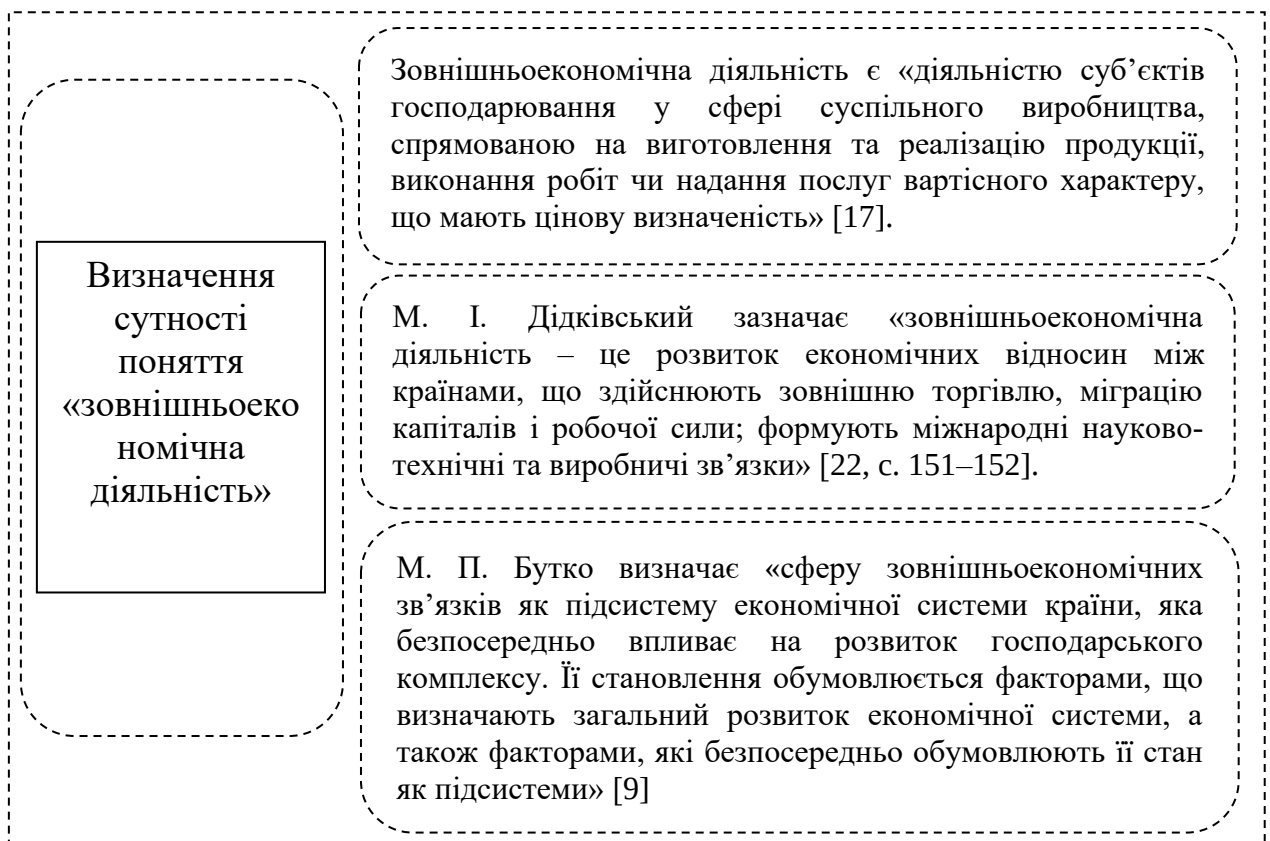


Рис. 2.1. Визначення сутності поняття «зовнішньоекономічна діяльність»

Примітка. Узагальнено автором за даними [17; 22; 9]

Рациональна організація обліку повинна відповідати інформаційним потребам управління з метою забезпечення конкурентоспроможності підприємства, що передбачає здійснення постійного контролю за наявними ресурсами, мобілізація при необхідності усіх резервів, виявлення неефективних процесів та недоліків у виробничих процесах, формування

необхідної достовірної інформації для потреб аналітичної системи з метою впливу на негативні фактори та їх можливе усунення (рис.2.2).

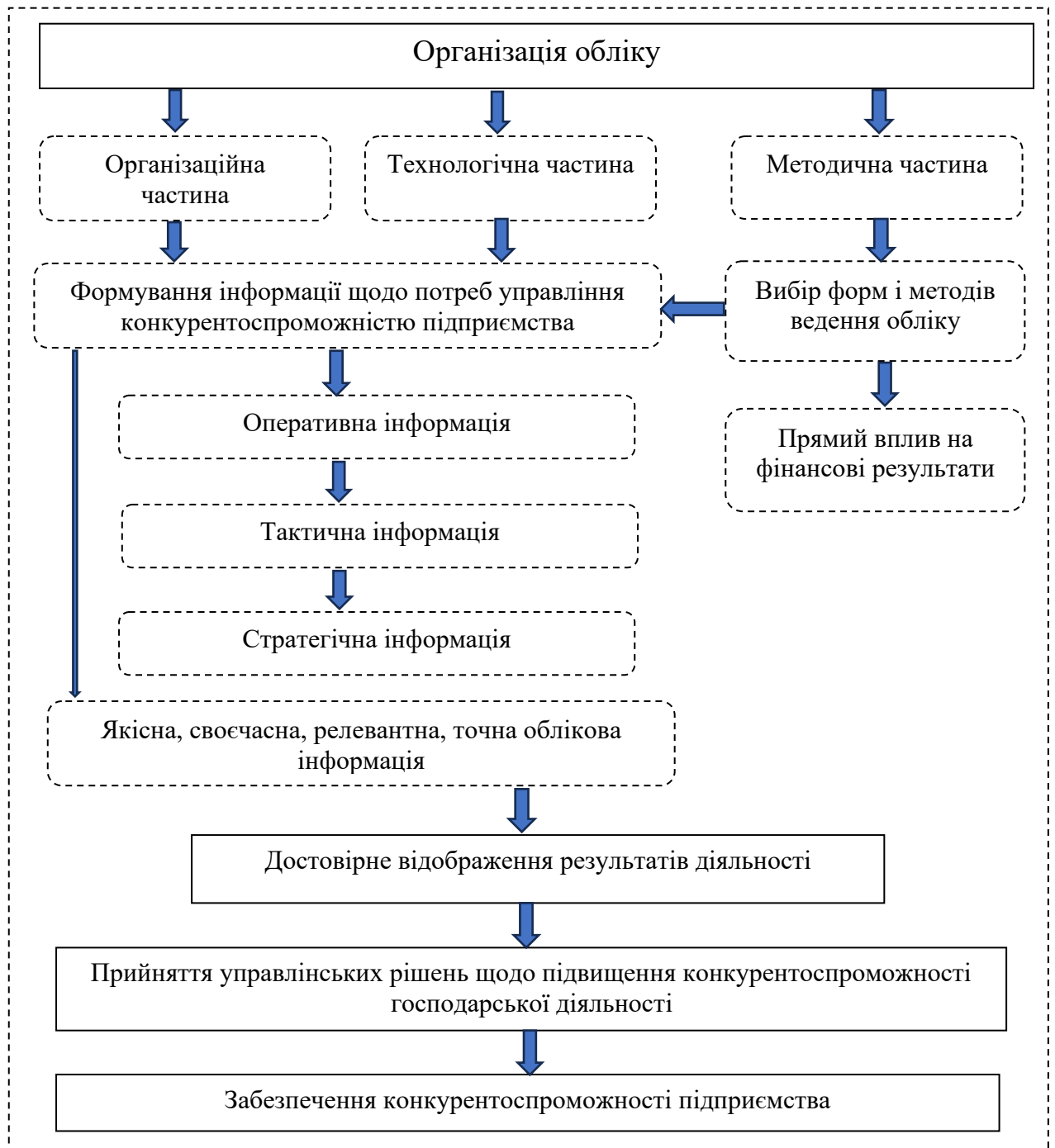


Рис. 2.2. Організація обліку з метою забезпечення конкурентоспроможності підприємства

Примітка. Узагальнено автором

Організація обліку має бути спрямована на формування вдалого

інформаційного підґрунтя щодо фінансово-господарської діяльності підприємства та можливого його виходу на міжнародні ринки.

В організації обліку значна роль відводиться обліковій політиці. У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» «під обліковою політикою слід розуміти сукупність принципів, методів і процедур, що використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності»[66].



Рис. 2.3. Організація обробки облікових даних та документообігу на підприємстві

Примітка. Узагальнено автором

Ф.Ф. Бутинець стверджує, що «облікова політика це визначення сукупності інструкцій, методів і способів упорядкування та уніфікації ведення обліку на підприємстві та формування звітності»[8].

Облікова політика має зосереджуватись на діяльності не лише самого

підприємства, але і на його структурних підрозділах, якщо цей підхід не буде дотримано, показники звітності будуть сфальшовані.

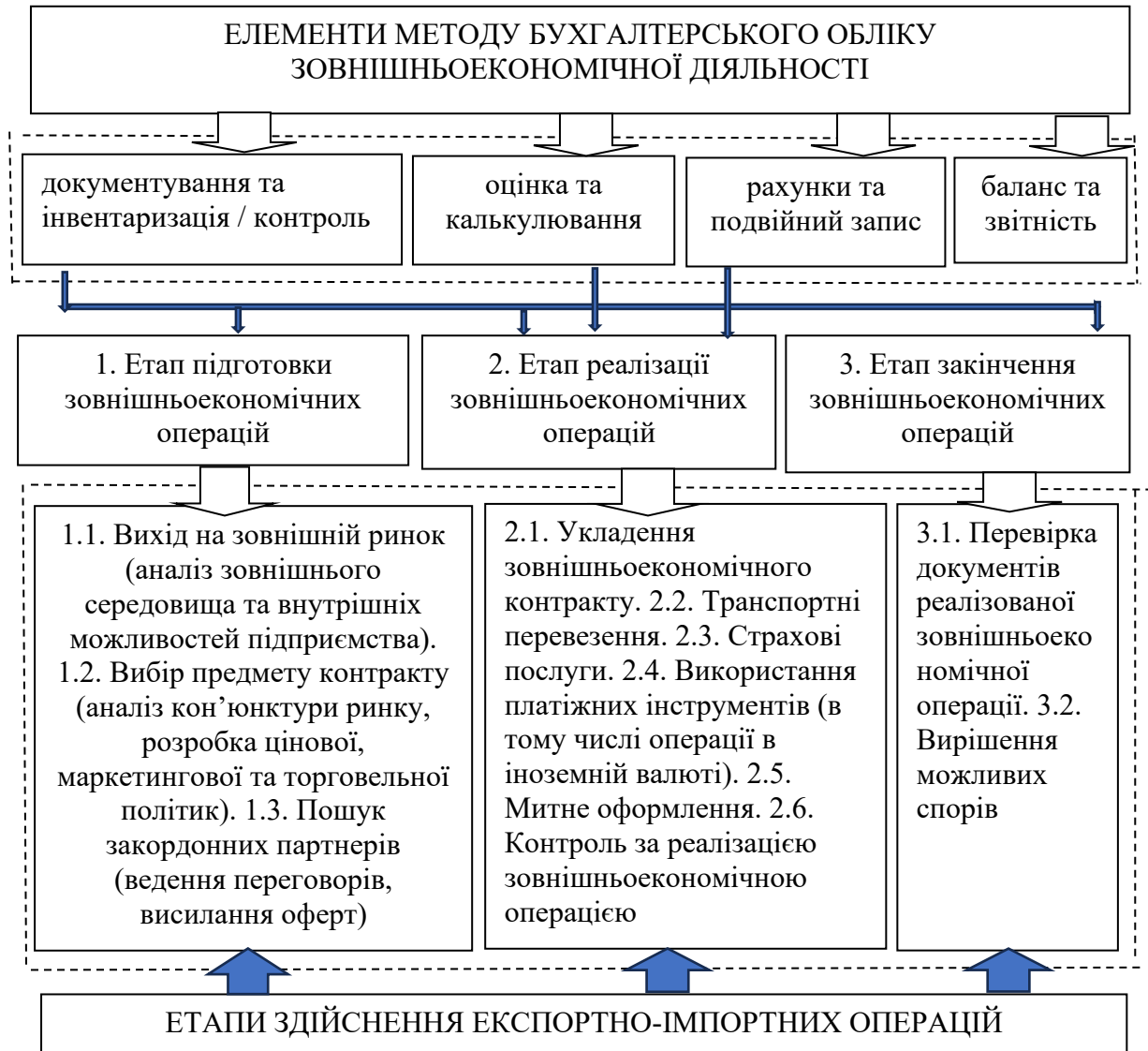


Рис. 2.4. Зв'язок елементів методу бухгалтерського обліку та етапів здійснення зовнішньоекономічної діяльності

Примітка. Узагальнено автором

У відповідності до напрямків діяльності Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. виділяють такі «об'єкти бухгалтерського обліку ЗЕД, як товари, грошові кошти в іноземній валюті та розрахункові операції» [19].

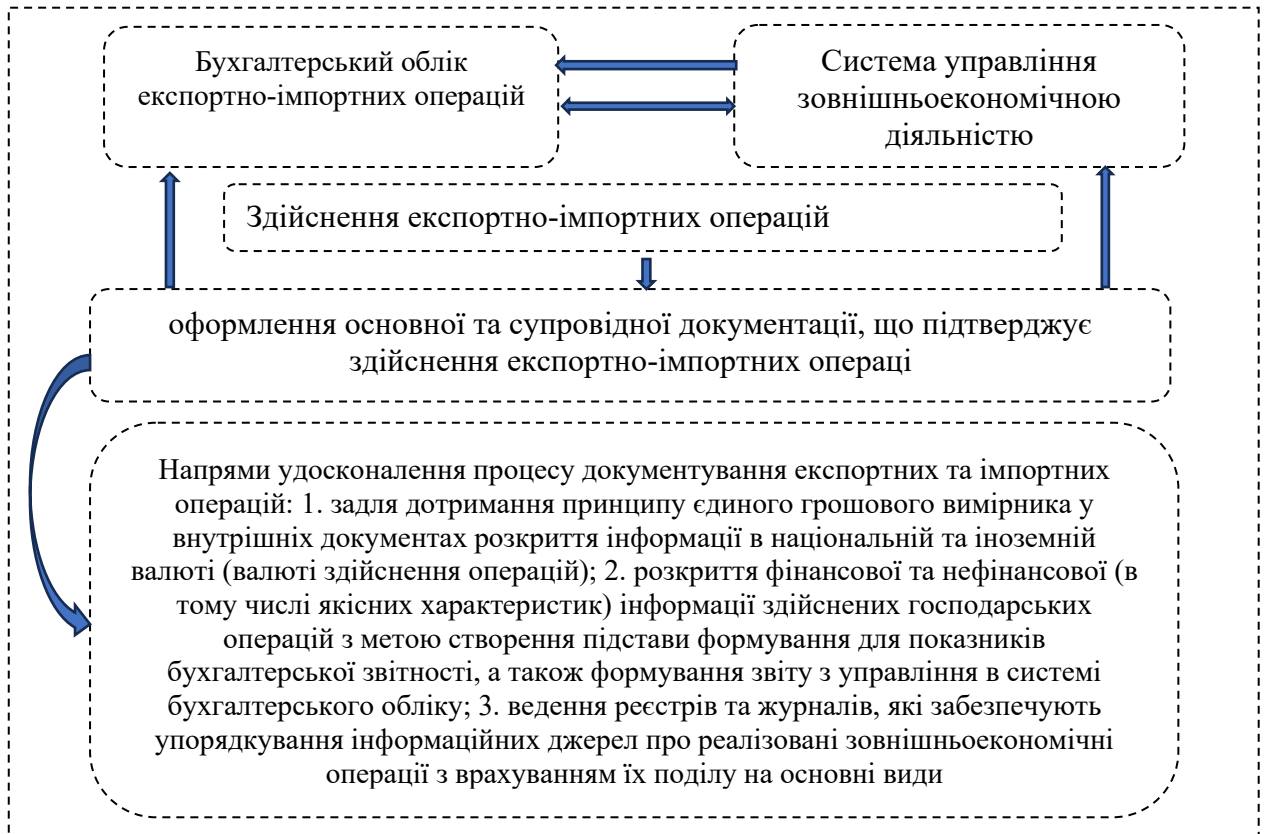


Рис. 2.5. Взаємозв'язок між управлінням та бухгалтерським обліком через документування зовнішньоекономічних операцій

Примітка. Узагальнено автором

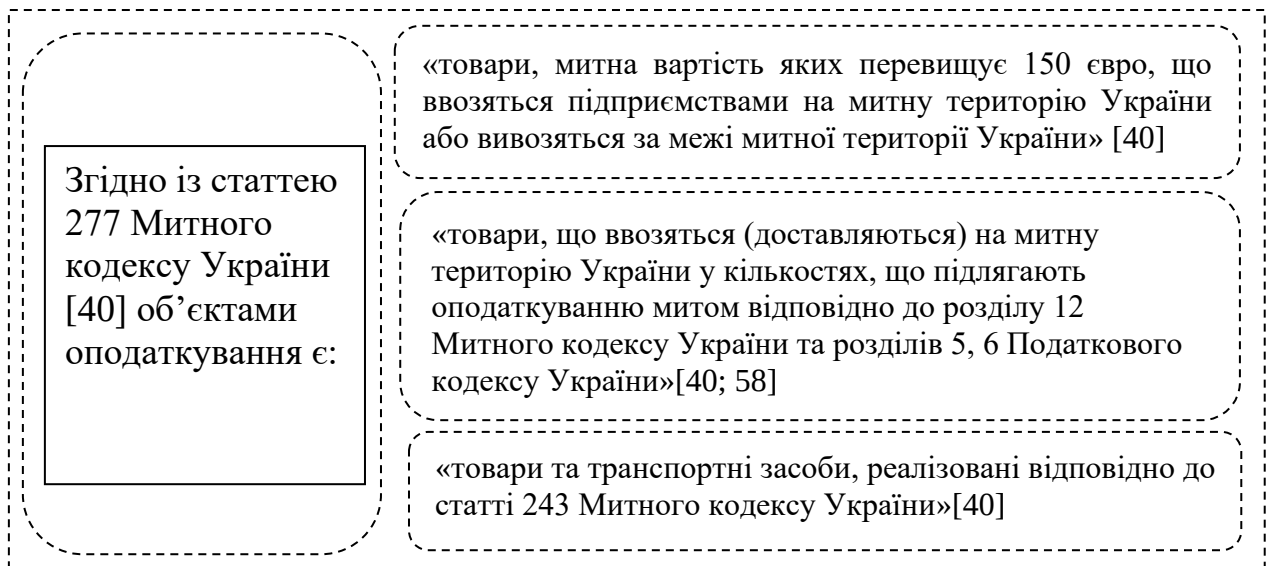


Рис. 2.6. Об'єктами оподаткування в сфері зовнішньоекономічної діяльності

Примітка. Узагальнено автором за даними [40; 58]

Військові дії зумовили необхідність запровадження суттєвих змін щодо спрощення митного оформлення товарів.

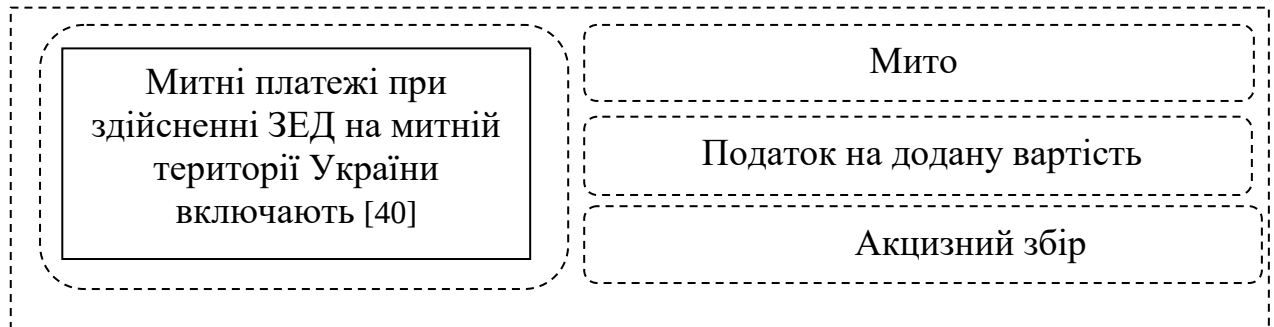


Рис. 2.7. Митні платежі при здійсненні ЗЕД на митній території України
Примітка. Узагальнено автором за даними [40]

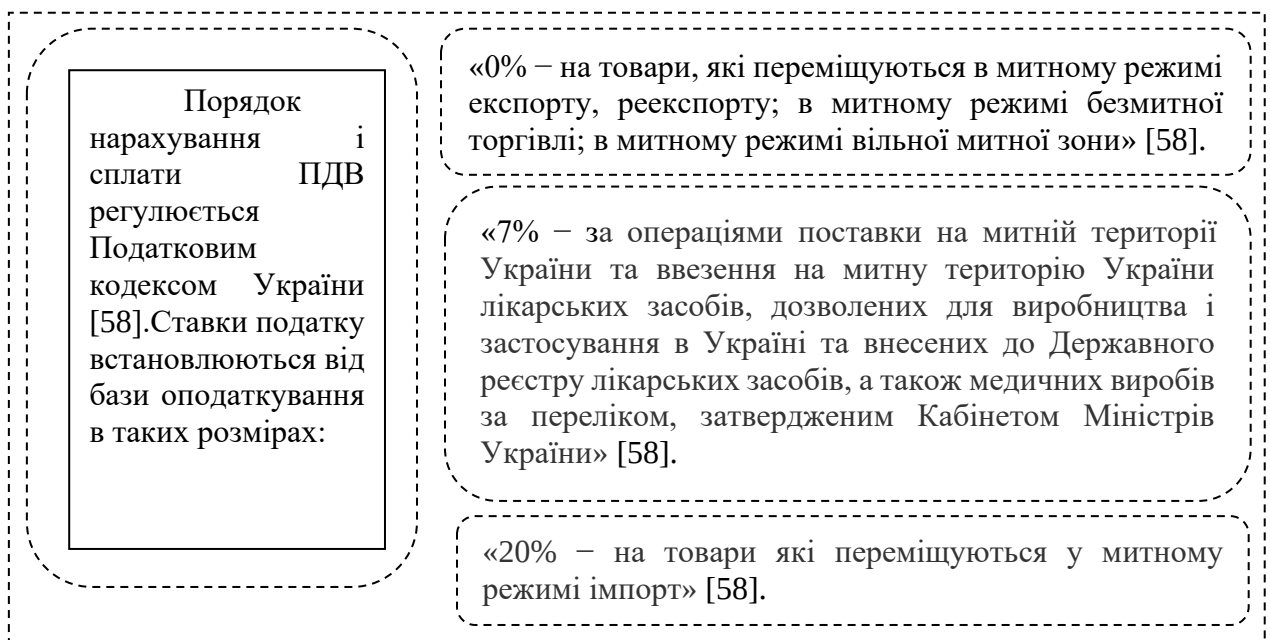


Рис. 2.8. Порядок нарахування і сплати податку на додану вартість
Примітка. Узагальнено автором за даними [58]

Для того, щоб проводити зовнішньоекономічну діяльність, підприємство має бути конкурентоспроможним не лише на внутрішньому ринку, але і на зовнішньому. До основних факторів впливу на обсяги обліково-аналітичної інформації слід віднести розміри підприємства та обсяги

проведення ЗЕД, кваліфікаційний рівень працівників, а особливо управлінського персоналу, способи представлення інформації та терміни її подання. За таких умов система побудови обліку повинна бути адаптованою до впливу цих факторів.

Слід зазначити, що після початку військових дій значно ускладнилась логістика та посилились проблеми щодо організаційно-економічного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності. Ці проблеми були зумовлені блокуванням морських портів, значним руйнуванням логістичної інфраструктури, ускладненням роботи залізничного транспорту. Зважаючи на те, що у до воєнний період 75% припадало на перевезення морем у зовнішньому товарообігу, то необхідно здійснювати пошук нових альтернативних шляхів з метою забезпечення великих обсягів перевезень. Швидке налагодження вдалих логістичних шляхів є досить складним питанням, а у деяких випадках навіть не можливе, так як потребує докорінної перебудови усіх процесів співпраці у відповідності до уже сформованих вимог у світовій практиці. Такі питання наша держава неспроможна вирішити самотійно, тому потребує узгодження логістичних шляхів із партнерами, так як експортно-імпортні перевезення стали дорожчими та складнішими. Перевантаженість залізничного та автомобільного транспорту, рух військових та гуманітарних вантажів, проблеми значної міграції населення завдають значного негативного впливу на зовнішньоекономічні операції.

Починаючи з липня 2022 року ситуація дещо починає стабілізуватись, так як недостатня кількість продуктів харчування вимагає додаткового їх імпортування на ринки різних регіонів країни. Позитивна динаміка експорту зумовлена лібералізації торгівлі з ЄС та частковому розблокуванню морських портів на основі режиму «зернового коридору». Однак слід зауважити, що покращення ситуації є незначним через ускладнення цих процесів, що зумовлено збільшенням часу на перевезення та зростанням витрат на їх здійснення, що значно впливає а погіршення конкурентоспроможності

продукції. Ці процеси в значній мірі спричинені різким зростанням собівартості перевезень, як залізничним, так і автомобільним транспортом, обмеженістю їх пропускної спроможності та масштабами необхідних перевезень, відсутністю необхідної кількості автобанів, митних терміналів. Ускладнює цей процес блокування на митному кордоні із Республікою Польщею у 2024 році.

Важлива увага також зосереджується і на безпеці перевезень в місцях проведення військових дій, що спричинює додаткові ризики та потребує запровадження нових програм для перебудови логістичних ланцюгів постачання, тому структура експортно-імпортних операцій за таких складних умов дещо змінюється та потребує укладання нових угод, які б відповідали сучасним вимогам. Для цього доцільно провести детальний аналіз зовнішніх ринків, врахувати свої можливості у нових реаліях, переглянути цінову політику з врахуванням зростання логістичних витрат та на цій основі оптимізувати структуру експортно-імпортних операцій, уклавши контракти з новими партнерами на вигідних умовах.

Існуючий стан зовнішньоекономічної діяльності є недостатнім для повноцінного забезпечення фінансово-економічної діяльності, тому потрібно запроваджувати нові інструментарії, що дозволять покращити стан експортно-імпортного балансу та гарантуватимуть економічну безпеку країни.

За результатами проведеного дослідження слід зауважити, що удосконалення потребує не лише методичне забезпечення, але і первинні документи, а також сама модель документообігу, яка в найбільшій мірі має відповідати етапам проведення ЗЕД на підприємстві. Методичне забезпечення залежить від етапів здійснення ЗЕД, які мають відповідати особливостям діяльності підприємства та враховувати специфіку проведення експортно-імпортних операцій, що значно посилює взаємодію між системою управління та обліковою системою і цим самим дає можливість отримувати достовірну інформацію з метою вдалого прийняття управлінських рішень.

2.2. Особливості обліку активів та послуг при проведенні експортних операцій

«Експорт – це остаточне вивезення товару, тобто митний режим, за яким українські товари випускаються у вільний обіг за межами митної території України без зобов’язань щодо їхнього зворотного ввезення. При цьому вони фізично уже можуть бути вивезені за межі митної території, але перебувати ще під митним контролем»[40].

У ст. 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» поняття експорту охоплює будь-який «продаж товарів іноземному суб’єкту господарювання навіть і без обов’язкового їхнього вивезення за митний кордон»[67].

При відображенні операцій з експорту використовують НП(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів»[61] та МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»[45], якщо облік ведуть у відповідності до міжнародної практики.

При відображенні операцій щодо надання послуг необхідно вивчити місце надання зазначеної послуги, тобто де надається ця послуга та де зареєстровані одержувачі, так як від цих обставин залежить чи така послуга є об’єктом оподаткування, що спричиняє різне відображення операцій на рахунках та у системі оподаткування.

За умови, що послуга надається нерезиденту за кордоном (має місце експорт послуги), то така операція не оподатковується ПДВ, незважаючи на те, хто її надає та хто її отримує, при проведенні імпорту такої операції резиденту одержувачу в обов’язковому порядку проводиться нараховування «імпортного ПДВ».

При здійсненні послуг, що надаються за кордоном, не нараховують ПДВ. При цьому не беруть до уваги те, хто ці послуги безпосередньо надає та хто їх отримує (резидент або нерезидент).

Необхідно зазначити, що супутні міжнародні послуги з розвантаження,

складської обробки усіх вантажів на території України оподатковують ПДВ за ставкою 20% незважаючи на статус того, хто їх надає (резидент чи нерезидент), а за межами України – не є об'єктом оподаткування незважаючи на ту обставину, хто їх надає.

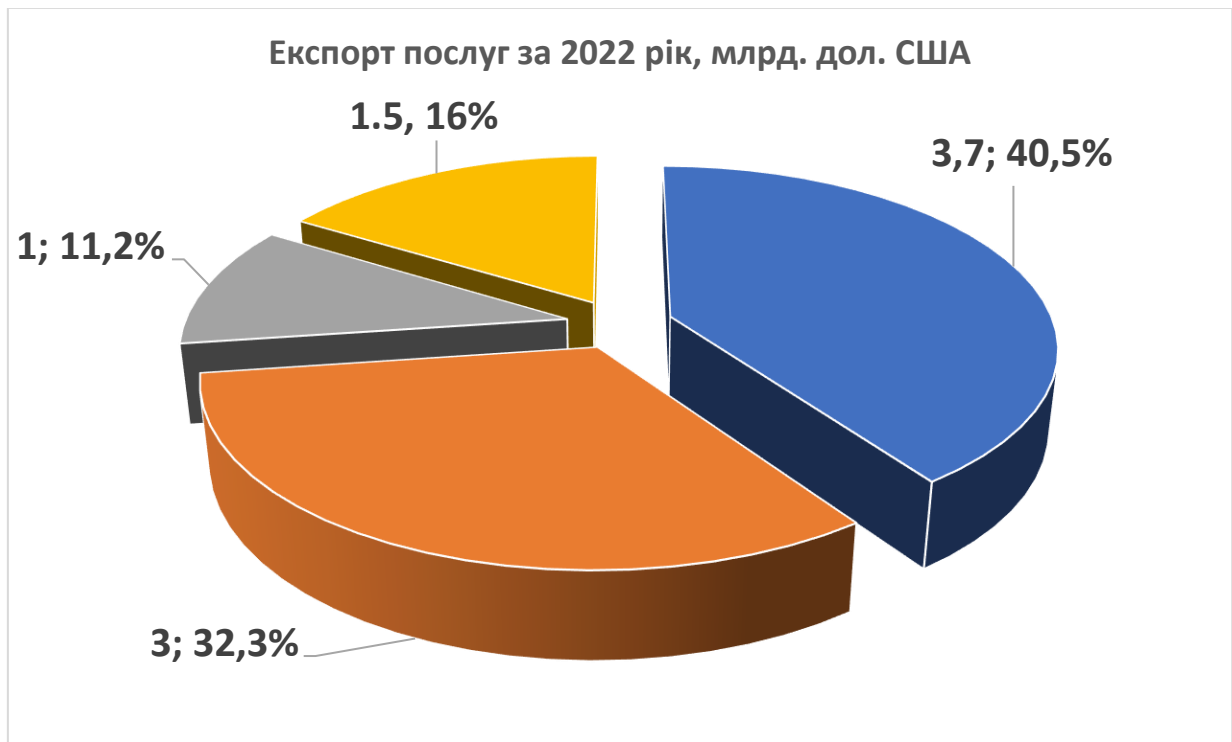


Рис. 2.9. Експорт послуг за 2022 рік

URL: [https://export.gov.ua/news/4570-](https://export.gov.ua/news/4570-eksport_ukraini_u_2022_rotsi_golovni_tendentsii_sektori_ta_regioni)

eksport_ukraini_u_2022_rotsi_golovni_tendentsii_sektori_ta_regioni

Необхідно зазначити, що «у 2022 році Україна надала експортні послуги на суму \$9,2 млрд. США, що 28,3% менше, а ніж у 2021 році» [54]. Така ситуація спричинена військовими діями.

«40,5% (\$3,7 млрд.) від усіх експортних послуг припадає на сферу телекомунікаційних, комп'ютерних та інформаційних послуг. 32,3% (\$3 млрд.) – це транспортні послуги, 11,2% (\$1 млрд.) – ділові послуги та 16% (\$1,5 млрд.) інші види послуг» [54]. Доцільно зазначити, що зростання відбулось лише за послугами, що пов'язані із фінансовою діяльністю.

Експорт послуг здійснюється у досить великих об'ємах, тому необхідно

правильно визначити дохід, дотримуючись вимог НП(С)БО 15 [59] та точного встановлення дати отримання такого доходу. Цього можна досягти на основі акту чи іншого документа, який погоджено обома сторонами та який підтверджує, що послуга була надана в обумовлених обсягах. Дата оформлення зазначеного документа вказує на дату визнання доходу.

Однак, якщо з певних причин виникли обставини, що не дають можливості достовірно встановити суму доходу, то потрібно враховувати вимоги НП(С)БО 15 «визначати величину доходу не тільки на дату акту, але на дату балансу»[59].

Таблиця 2.1

«Відображення курсових різниць»[61]

Умови договору	Курс перерахунку	Курсові різниці
1.Перша подія - передоплата	«Суму, що включається в доходи, обчислюють за курсом НБУ на дату надходження передоплати за товари на рахунок (п. 6 П(С)БО 21) »[61]	«Заборгованість перед нерезидентом є немонетарною, тобто курсові різниці за нею не розраховують (п. 7 П(С)БО 21)»[61]
2.Перша подія - відвантаження товарів	«Суму, що включається в доходи, обчислюють за курсом НБУ на дату визнання доходу (п. 5 П(С)БО 21) »[61]	«Заборгованість нерезидента є монетарною, і за нею розраховують курсові різниці (пп. 7 і 8 П(С)БО 21)»[61]
3.Відвантаження товарів на умовах часткової передоплати	У частині отриманої передоплати суму доходів визначають як у варіанті 1, а в неоплаченій частині – як у варіанті 2	

Таблиця 2.2

«Відображення ПДВ у обліку міжнародних транспортних послуг»[58]

Хто надає послуги міжнародних перевезень	ПДВ
Перевізник-резидент	«ПДВ за ставкою 0 % (незалежно від резидентського статусу замовника)»[58]
Перевізник-нерезидент	«Не є об'єктом оподаткування ПДВ»[58]

Для того, щоб правильно відображати операції щодо експорту товарів та послуг доцільно провести детальну їх класифікацію, що дозволить сформувати достовірну і у повному обсязі інформацію про їх надання, стан розрахунків з іноземними партнерами, визначити курсові різниці за цими операціями та правильно їх відобразити на рахунках бухгалтерського обліку.

«У 2022 році експорт товарів здійснено на суму \$44,2 млрд., що на 35% менше, ніж у 2021 році» [54]. Експорт послуг та товарів здійснювався до 233 країн. Основними партнерами є (рис. 2.10):

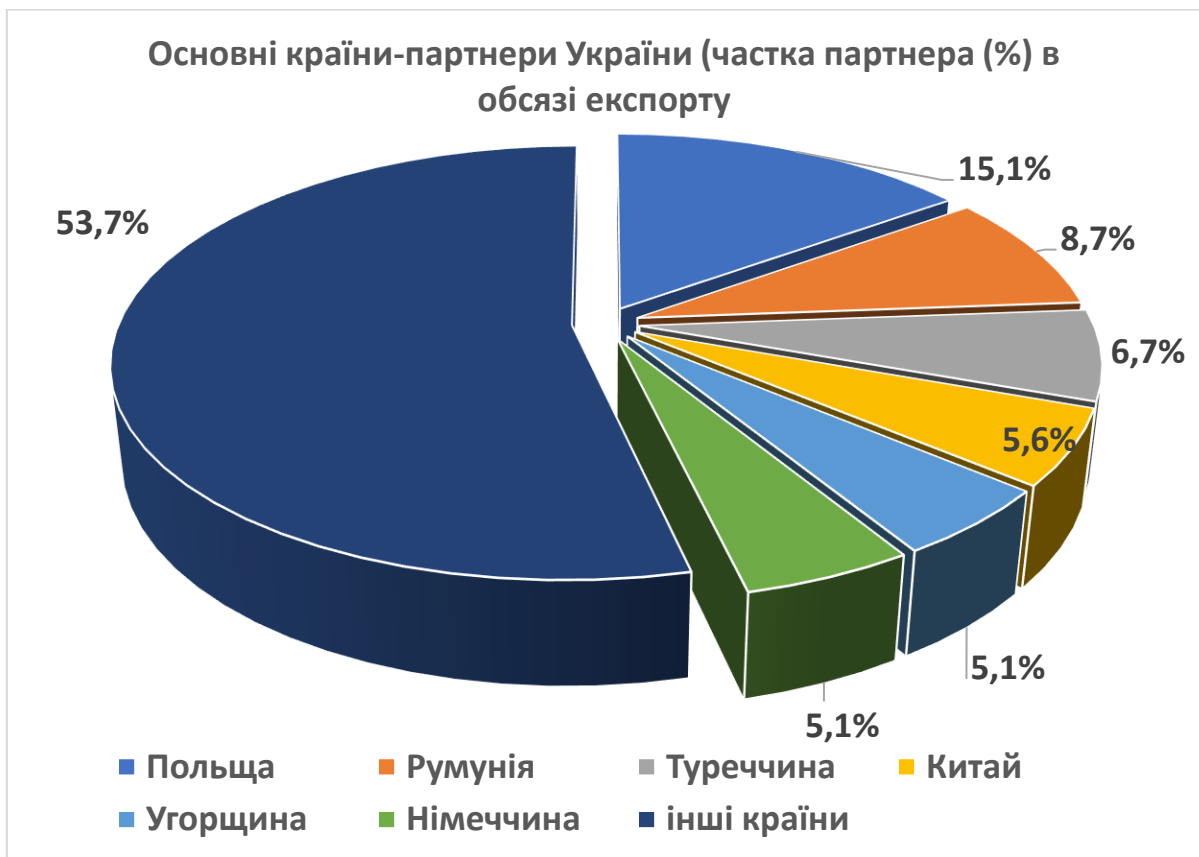


Рис. 2.10. Основні країни-партнери України (частка партнерів (%) в обсязі експорту за 2022 рік

URL: https://export.gov.ua/news/4570-eksport_ukraini_u_2022_rotsi_golovni_tendantsii_sektori_ta_regioni

За даними рисунка 2.10 доцільно зазначити, що «найбільша частка в

обсязі експорту за 2022 рік припадає на Польщу (15,1%, або це становить \$6,7 млрд.); 8,7% це частка Румунії (\$3,9 млрд.); 6,7% (\$2,9 млрд.) – Туреччина; 5,6% (\$2,5 млрд.) – Китай; Угорщина 5,1% (\$2,2 млрд.) та Німеччина 5,1% (\$2,2 млрд.) мають однакові частки. На ці країни припадає 46,3% усього експорту, а 53,7 % становлять усі інші країни світу» [54].

Формування інформації на підприємствах, що проводять зовнішньоекономічну діяльність необхідно розпочинати з правильної побудови обліково-аналітичної системи для кожного об'єкту бухгалтерського обліку, так як це допоможе правильно сформувати облікову політику, яка є основою у процесі моделювання системи, скоротить витрати щодо її ефективного застосування та якісного проведення контрольних заходів.

Для того, щоб уникнути, при можливості, проблем, які пов'язані із відображенням стану зовнішніх торгівельних операцій, необхідно чітко дотримуватись вимог законодавства, ґрунтовно вивчати умови контрактів, своєчасно проводити розрахункові операції, налагодити чіткий облік, своєчасно проводити контроль дій та здійснювати аналіз відхилень від встановлених правил.

Так як недоліки, що допущені при укладанні договорів, спричиняють викривлення інформації, показують недоліки в організації обліку та негативно впливає на зовнішньоекономічну діяльність підприємства.

Підприємство у серпні 2023 року відвантажило на експорт товари, вартість яких \$40000. Частина товару не відповідала якості, що зазначена умовами договору, тому покупець-нерезидент в кінці місяця повернув товари на суму \$10000.

Офіційний курс НБУ на дату: оформлення МД - 36,7 грн./\$; відвантаження товарів на експорт - 36,8 грн./\$; балансу - 36,6 грн./\$; прийняття рішення про повернення товарів - 36,5 грн./\$; оформлення ввізної МД та оприбуткування товару - 36,9 грн./\$; оформлення повторної МД - 37,0 грн./\$; повторного відвантаження товарів на експорт - 36,7 грн./\$.

Таблиця 2.3

«Облік повернення товару та заміна бракованого товару» [68]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, €/грн.
		Дебет	Кредит	
Відображення доходу від експортної операції				
1.	Відвантажено товар на експорт 36,8 грн./\$ x \$40000	362	702	<u>\$40000</u> 1472000
2.	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	750000
3.	Відображено курсову різницю на дату балансу (36,6 грн./\$ - 36,8 грн./\$) x \$40000	945	362	8000
Повернення товару нерезидентом				
1.	Відображено курсову різницю при переведенні монетарної заборгованості в немонетарну (36,5 грн./\$ - 36,6 грн./\$) x \$10000	945	362	1000
2.	Сплачено ввізний імпорتنний ПДВ (36,9 грн./\$ x \$10000) x 20 %	377	311	73800
3.	Повернено товари нерезидентом 36,8 грн./\$ x \$10000	704	362	<u>\$10000</u> 368000
4.	Відображено різницю за заборгованістю (36,5 грн./\$ - 36,8 грн./\$) x \$10000	362	719	3000
5.	Ввізний ПДВ включено до складу ПК	641/ПДВ	377	73800
6.	Відкориговано собівартість реалізованого товару	902	281	187500
Відображення доходу від повторної експортної операції				
1.	Відвантажено товар на експорт 36,7 грн./\$ x \$10000	362	702	<u>\$10000</u> 367000
2.	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	200000

Швець А. І. вказав на особливості «скасування торговельних обмежень зі сторони ЄС як безпрецедентного кроку в історії Євросоюзу, щоб допомогти відновленню українського бізнесу, який постраждав від війни» [87].

«На необхідності проведення у період військових дій та відновлення експортних операцій» [50] зосереджена увага Обух В.

Важливі та актуальні «питання налагодження логістичних процесів при організації ЗЕД у складних умовах» [84] піднімаються Трушкіною Н. та Сербіною Т.

Підприємство у травні 2023 року експортувало матеріали на суму \$15000, вартість послуг митного брокера 1920 грн. Балансова вартість

матеріалів 520000 грн. Курс НБУ на дату відвантаження 35,95 грн./\$; на дату балансу 36,76 грн./\$; на дату оплати 36,65 грн./\$.

Таблиця 2.4

«Облік експорту товару» [68]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, €/грн.
		Дебет	Кредит	
Відвантаження матеріалів				
1.	Надано митним брокером послуги з декларування ТМЦ	93	685	1920,00
2.	Сплачено послуги митного брокера	685	311	1920,00
3.	Відвантажено матеріали на експорт (\$15000 x 35,95 грн./\$)	362	712	<u>\$15000</u> 539250,00
4.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	712	641/ПДВ	0
5.	Списано вартість реалізованих матеріалів	943	201	520000,00
6.	Відображено курсову різницю за монетарною заборгованістю нерезидента на дату балансу (\$15000 x (36,76 грн./\$ - 35,95 грн./\$))	362	362	12150,00
7.	Отримано від нерезидента кошти в оплату за матеріали (\$15000 x 36,65 грн./\$)	312	362	<u>\$15000</u> 549750,00
8.	Відображено курсову різницю за монетарною заборгованістю на дату її погашення (\$15000 x (36,65 грн./\$ - 36,76 грн./\$))	945	362	1650,00

Експортні операції забезпечують значну частину доходів нашої держави, однак військова агресія сповільнила торгівельні операції, тому що значно скоротились виробничі потужності, відбулось сповільнення посівів, збору урожаю, скорочення посівних площ, блокування портів негативно вплинуло на експортні операції.

Допомога держав щодо скасування певних обмежень, гуманітарна, економічна, військова допомога дещо покращили стан, так як сьогодні такі дії з боку партнерів суттєво впливають на економічний стан держави.

В складних економічних умовах постає проблема зміни кон'юнктури ринку, а це вимагає удосконалення концептуальних засад і механізмів розвитку ЗЕД, формування сучасного обліково-аналітичного забезпечення, яке б відповідало цим вимогам.

2.3. Облік імпорتنих операцій

«Імпортні операції – це частина зовнішньоекономічної діяльності держави, якою є господарська діяльність, яка у процесі її здійснення потребує перетину митного кордону України майном або робочою силою»[17].

Визначення понять «імпорт» та «імпортні операції»	
Митний кодекс України[40]	«Імпорт – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, установлених законами України на імпорт цих товарів, та виконання всіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України» [40]
Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України[67]	«Імпорт – купівля (у тому числі з оплатою 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» [67]
Шепель Н., Нестеренко С. [88, с. 425]	«Імпортні операції – це діяльність, що пов'язана із закупівлею і ввезенням іноземних товарів для подальшої реалізації їх на внутрішньому ринку своєї країни» [88, с. 425]
Піралова О., Онищенко В.[57, с. 121]	«Імпортні операції – операції з купівлі товару українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності 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» [57, с.121]

Рис. 2.11. Визначення понять «імпорт» та «імпортні операції»

Примітка. Узагальнено автором [40;67;88;57]

Зважаючи на обсяги імпорتنих операцій та їх значення в забезпеченні діяльності держави, В. Ю. Гордополов вказав «на необхідність внесення суттєвих змін до існуючих законодавчих актів щодо переоцінки вартості

імпортних товарів ще до моменту формування їх первісної вартості та розробив вдалу модель документообігу у відповідності до етапів проведення операцій» [16].



Рис. 2.12. Формування складових обліку й оподаткування при здійсненні імпортової операції

Примітка. Узагальнено автором

У листопаді 2021 року підприємство згідно з укладеним контрактом

придбало обладнання, вартість якого становило €10000. Сплачено ввізне мито 10% від вартості в гривневому еквіваленті і ПДВ, послуги митного брокера 6000 грн. (у тому числі ПДВ 1000 грн.).

Таблиця 2.5

«Облік придбання основних засобів» [68]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, € /грн.
		Дебет	Кредит	
Відображення передоплати				
1.	Перераховано передоплату нерезиденту за обладнання (курс НБУ – 30,25 грн./ €)	371	312	€10000 302500,00
2.	Сплачено ввізне мито (курс НБУ – 30,75 грн./€)	377	311	30750,00
3.	Сплачено «ввізний» ПДВ ((€10000,00 x 30,75 грн./€ + 30750,00 грн./€) x 20 %)	377	311	67650,00
4.	Сплачено послуги митного брокера	371	311	6000,00
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1 641/ПДВ	644/ПДВ 644/1	1000,00 1000,00
6.	Оприбутковано обладнання	152	632	€10000 302500,00
Оприбуткування здійснюють за курсом НБУ на дату перерахування авансу (30,25 грн./€)				
7.	Здійснено залік заборгованостей	632	371	€10000 302500,00
8.	Включено до первісної вартості ввізне мито і вартість послуг митного брокера	152 152	377 685	30750,00 5000,00
9.	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ за послугами митного брокера	644/ПДВ	685	1000,00
10	Відображено залік заборгованостей	685	371	6000,00
11	Віднесено до складу податкового кредиту суму сплаченого «ввізного» ПДВ (на підставі МД)	641/ПДВ	377	67650,00
12	Введено в експлуатацію обладнання (302500 грн. + 30750 грн. + 5000,00 грн.)	104	152	338250,00
13	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	–	09	338250,00

Стаття 49 Митного кодексу України вказує, що «під митною вартістю слід розуміти вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари»[40].

Особливістю проведення імпорتنих операцій є застосування різних видів оцінок та необхідність сплати ПДВ при ввезенні товарів.

Відповідно до НП(с)БО 9 «Запаси» зазначено, що «окрім сум, що сплачуються нерезиденту та безпосередньо мита (що становить митну вартість), у первісну вартість імпорتنих товарів також можуть бути включені інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання та підвищення якісно технічних характеристик запасів» [64].

Слід зазначити, що перелік витрат передбачений П(С)БО 9» [64] за статтю «Інші витрати» є досить загальним, що дозволяє самостійно вносити інші витрати, щоб достовірно сформувати первісну вартість.

З метою узгодження цього складного питання, на нашу думку, доцільно було б коректніше сформувати цей перелік витрат та зазначити його в обліковій політиці на основі окремого додатку, що значно полегшить роботу облікових працівників.

Також досить доречно було б подати детальний перелік витрат, які пов'язані із митним оформленням товарів, коли вони ввозяться на митну територію та підлягають відображенню як витрати періоду.

І. В. Смірнова та Н. В. Смірнова зосередили увагу на «розподілі транспортно-заготівельних витрат та необхідності систематизації підходів при формуванні облікової політики»[75].

На основі договору у травні 2023 року підприємство оплатило вартість товару в сумі \$50000, курс НБУ -36,4 грн./\$ та ввезло його після цього, курс НБУ на дату оформлення МД - 36,6 грн./\$ (митна вартість товару, вказана в МД, - \$51000), на дату оприбуткування товару - 36,7 грн./\$). Сплачені мито 5 % і «ввізний» ПДВ, послуги митного брокера -10000 грн. (без ПДВ); послуги міжнародного перевезення - 25000 грн.

Таблиця 2.6

«Облік імпортного товару» [68]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, €/грн.
		Дебет	Кредит	
Імпорт товару (перша подія — перерахування оплати за товар)				
1.	Перераховано нерезиденту передоплату за товар (\$50000 x 36,4 грн./\$)	371	312	<u>\$50000</u> 1820000
2.	Перераховано митним органам кошти на сплату митних платежів:			
	мито (\$51000 x 36,6 грн./\$ x 5 %)	377	311	93330
	«ввізний» ПДВ ((\$51000 x 36,6 грн./\$ + 93330 грн.) x 20 %)	377	311	391986
3.	Сплачено послуги митного брокера	377	311	10000
4.	Перераховано оплату за послуги міжнародного перевезення	377	311	25000
5.	Відображено суму «ввізного» ПДВ у складі ПК (оформлено МД)	641/ПДВ	377	391986
6.	Оприбутковано товар (\$50000 x 36,4 грн./\$)	281	632	<u>\$50000</u> 18320000
7.	Віднесено на збільшення первісної вартості товару:			
	суму ввізного мита	281	377	67830
	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

Таблиця 2.7

«Оцінка запасів, що придбані за іноземну валюту» [61]

Перша подія	Пункт П(С)БО	Курс, який застосовується для визначення первісної вартості запасів
Отримання ТМЦ	П. 5 П(С)БО 21	«Первісну вартість визначають за курсом НБУ на дату здійснення операції(тобто на дату, коли визнані активи - оприбутковані запаси)» [61]
Перерахування передоплати	П. 6 П(С)БО 21	«Первісну вартість визначають за курсом НБУ на дату сплати авансу (тобто фіксується курс НБУ на дату перерахування передоплати і за ним надалі оприбутковують ввезені з-за кордону запаси)» [61]

В червні 2020 році підприємство від нерезидента отримало імпортний товар вартістю €10 000, але оплату не провело. У червні 2023 року, коли закінчився термін позовної давності ЗЕД-заборгованість визнано як безнадійну та списано у складі доходів.

Таблиця 2.8

«Облік списання заборгованості за неоплаченими товарами» [68]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Курс НБУ, грн./€	Сума, €/грн.
		Дебет	Кредит		
1.	Оприбутковано товари, отримані від нерезидента (виникнення заборгованості (29,92 грн./€ x €10000)	281	632	29,92	€10000 299200
2.	Відображено курсову різницю за монетарною заборгованістю перед нерезидентом на дату балансу ((39,06 грн./€ - 29,92 грн./€) x €10000)	945	632	39,06	91400
Списання кредиторської заборгованості					
3.	Відображено курсову різницю за монетарною заборгованістю перед нерезидентом ((39,00 грн./€ - 39,06 грн./€) x €10000)	632	714	39,00	600
4.	Списано заборгованість після закінчення строку позовної давності (39,00 грн./€ x €10000)	632	717	39,00	390000

Таблиця 2.9

«Відображення курсових різниць»[61]

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)»[61]	«Заборгованість перед нерезидентом є монетарною, і за нею розраховуємо курсові різниці (п. 7, 8 П(С)БО 21)»[61]
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)»[61]	«Товарна заборгованість нерезидента є немонетарною, тому курсові різниці за нею не розраховуємо (п. 7 П(С)БО 21)»[61]

Висновки до розділу 2

Слід зазначити, що основним завданням обліку є збереження усіх цінностей, дотримання вимог законодавства при здійсненні ЗЕД, достовірне формування інформації про величину дебіторської і кредиторської

заборгованості, так як від цього залежать наступні дії щодо визначення показників діяльності та прийняття управлінських рішень і урахування чинників, що впливають на зміну курсових різниць, їх обрахунок.

Ураховуючи усі зазначені фактори необхідно вказати, що облікова система має бути змодельована таким чином, щоб створити надійне підґрунтя для експортно-імпортних операцій.

Проведення ЗЕД дає можливість державі нарощувати виробництво, розширювати експортні ринки, наповнювати бюджет та підвищувати рівень зайнятості. Однак військова агресія негативно вплинула на ці процеси, так як значно порушились логістичні шляхи, або взагалі були зруйновані, тому необхідно знаходити нові методи для проведення зовнішньоекономічних операцій з метою забезпечення збуту продукції на нових ринках та забезпечити постачання критичного імпорту до нашої держави в обсягах, які б у значній мірі задовільнили потреби з урахуванням змін та військового стану в країні. Тому відбувається переорієнтація зовнішньої торгівлі та розширюються європейські ринки з метою забезпечення нових логістичних маршрутів.

Вдалим прикладом цього є узгодження «зернового коридору», що дало можливість зменшити економічний спад та поліпшити фінансовий стан.

Діяльність держави має бути спрямована на раціональне забезпечення митних процедур, збереження та нарощування зовнішньоекономічної активності для того, щоб захистити внутрішній ринок та вдало розвивати зовнішній.

В умовах військових дій має бути зосереджена особлива увага на регулюванні та узгодженні процесів переміщення товарів через митний кордон та налагодження взаємодії між учасниками ЗЕД з метою їх захисту. Комплекс митних процедур передбачає налагодження контролю за оформленням товарів та послуг і сплатою податків до бюджету.

На основі проведеного дослідження ми дійшли висновку, що єдиних

правил щодо підтримки експорту не застосовують, тому держави використовують для цього різні стратегії. Однак, незважаючи на рівень заохочення урядових структур, ці операції напряду залежать від економічної та політичної ситуації як у самій державі, так і на міжнародному рівні, особливо в період військового часу, від конкурентоспроможності підприємств, що проводять ЗЕД, а також вагомий вплив спричиняє рівень захисту від ризиків та фінансових втрат, забезпечення досить сприятливих умов з метою доступу до фінансових ресурсів і застосування вдалої інформаційної підтримки українських експортерів.

При формуванні стратегії управління ЗЕД необхідно виокремити напрямки, що сприяють удосконаленню та врахувати усі фактори впливу, зокрема це обсяги проведених операцій і величина витрат, що будуть понесені та які безпосередньо пов'язані із виробничою діяльністю, їх своєчасний облік. Також доцільно зосередити увагу на зовнішніх ринках, вивчити ступінь конкурентоспроможності та ризики, дослідити рівень складності проведення таких операцій та налагодити дієвий контроль за їх проведенням.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Аналіз тенденцій торгівельних операцій між Україною та ЄС: сучасний стан та перспективи розвитку



Рис. 3.1. Експорт та імпорт товарів з країнами ЄС-27 протягом 2013-2021 років (млрд. дол. США)

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

Якщо провести аналіз торговельного балансу товарів за даними рисунку 3.1, то необхідно вказати, що дефіцит торгівлі товарами у 2013 року становив 9,7 млрд. дол. США, а у 2021 році склав 2,2 млрд. дол. Таке скорочення відбулось завдяки тому, що посилився процес розширення обсягів експорту з України.

Вивчаючи детальніше структуру зовнішньої торгівлі принагідно слід вказати, що за більшістю груп товарів є перевищення імпорту над експортом. Найбільшу питому вагу в експорті займають чорні метали та зернові культури, а у імпортних операція перевага нафті на нафтопродуктам.

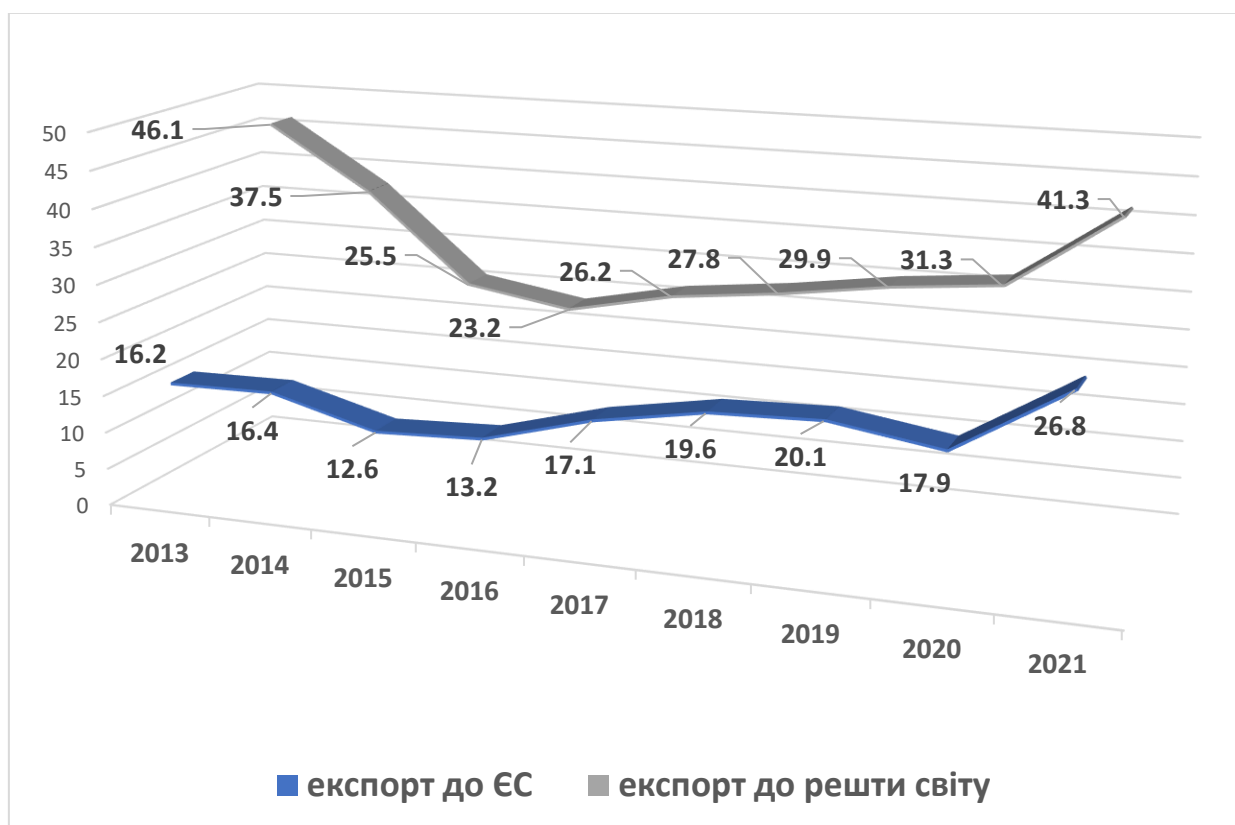


Рис. 3.2. Експорт товарів з України до ЄС-27 та інших країн світу протягом 2013-2021 років (млрд. дол. США)

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

Поглиблена та всеохоплююча зона вільної торгівлі (ПВЗВТ) встановила тісну співпрацю між Україною та Європейським союзом і стала частиною Угоди між ними. Однак на сьогоднішній день ще достатньо не вивчено фактори впливу на окремі сектори економіки, але передбачається, що це дозволить модернізувати економіку і забезпечить її конкурентоспроможність на світових ринках.

Після агресії проти нашої країни значно зменшилась кількість експортних операцій українського зерна, що пов'язано з логістикою,

руйнацією та пошкодженням земельних угідь. Незважаючи на руйнівні процеси в економіці країни і складною ситуацією наша країна ще більше підтверджує стратегічний євроінтеграційний курс. Будь-який інтеграційний процес у кожній країні має свої специфічні особливості та виклики.

Важливою перевагою ПВЗВТ слід вважати можливість використовувати нові методики, доступ до фінустанов ЄС та значне покращення умов прямого іноземного інвестування.

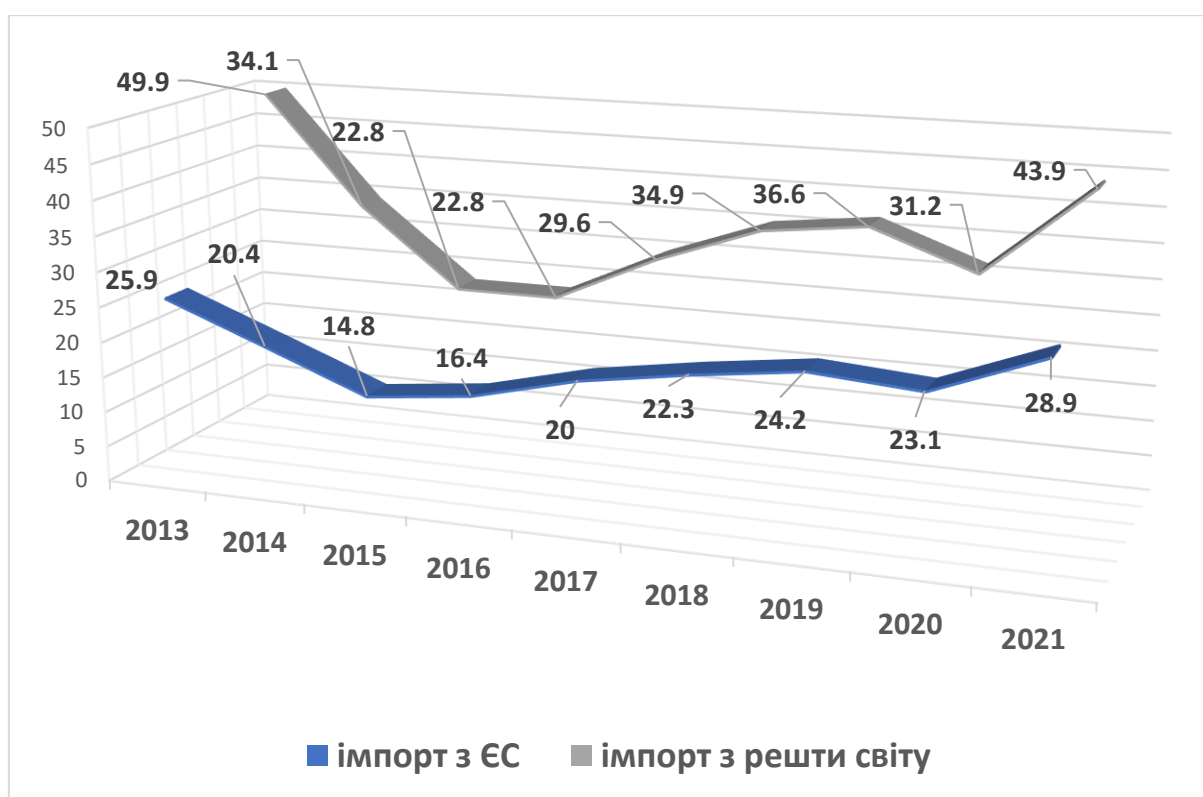


Рис. 3.3. Імпорт товарів до України до ЄС-27 та решти країн світу протягом 2013-2021 років (млрд. дол. США)

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

Щодо імпорту, то безумовно країна, яка перебуває у стані війни, не може здійснювати у запланованих обсягах імпорт продукції, оскільки бойові дії викликають занепокоєння іноземних партнерів та відмову від раніше підписаних контрактів.

Імпорт з ЄС збільшувався протягом 2017-2019 років, так як ЄС є

основним торгівельним партнером. Україна найбільше торгує з Німеччиною, Польщею, Італією.

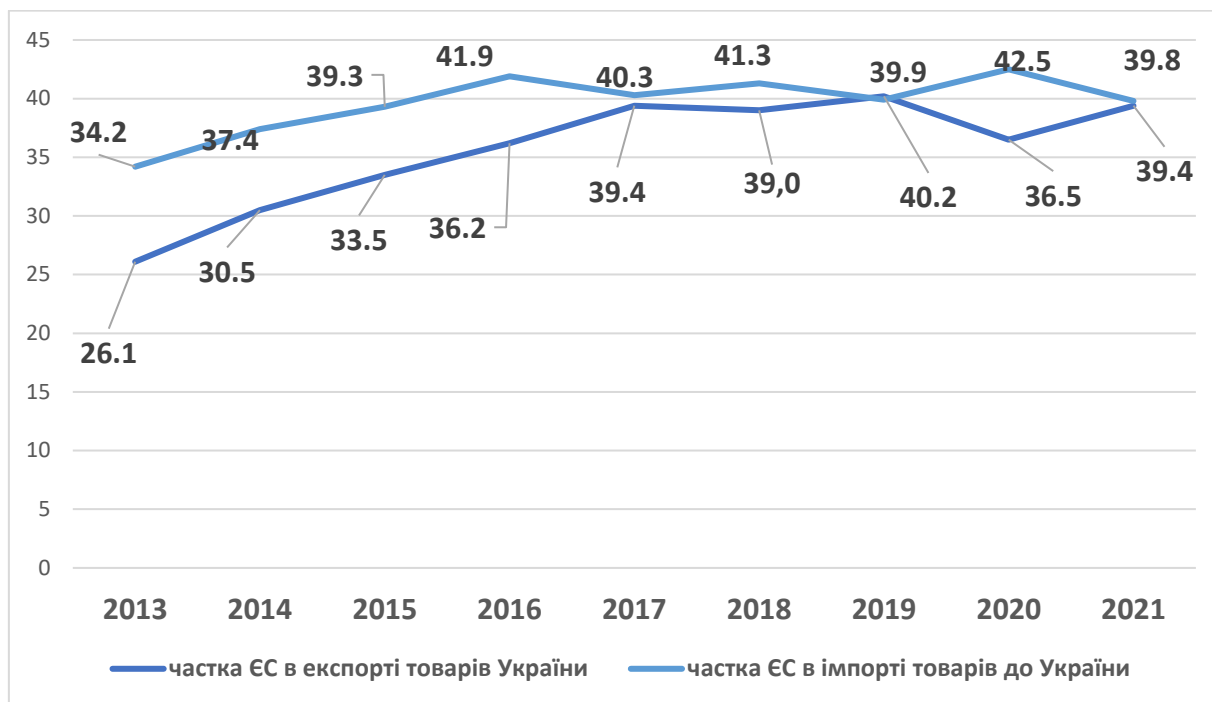


Рис. 3.4. Частка ЄС-27 у торгівлі товарами України протягом 2013-2021 років (%)

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

У зв'язку з тим, що наша країна проводить переорієнтацію торгівельних операцій, то частка ЄС ній зростає. У 2021 році частка ЄС у експорті – 39,4%, а у імпорті – 39,8%.

Варто зазначити, що існують значні перепони щодо якісного товарообігу, які зумовлені високими стандартами для певних видів товарів. З метою виходу із цієї ситуації доцільно удосконалювати законодавчі акти, маркетингову діяльність, проводити вдалу рекламну компанію.

Наша держава має скористатись перевагами ПВЗВТ незважаючи на те, що на перших етапах вона спричиняє ряд негативних тенденцій, так як спостерігається вплив висококваліфікованих працівників, поряд з цим збільшується рівень безробіття серед працівників, що мають низький рівень.



Рис. 3.5. Експорт товарів за 2022 рік (у відсотках до відповідного періоду попереднього року наростаючим підсумком)

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

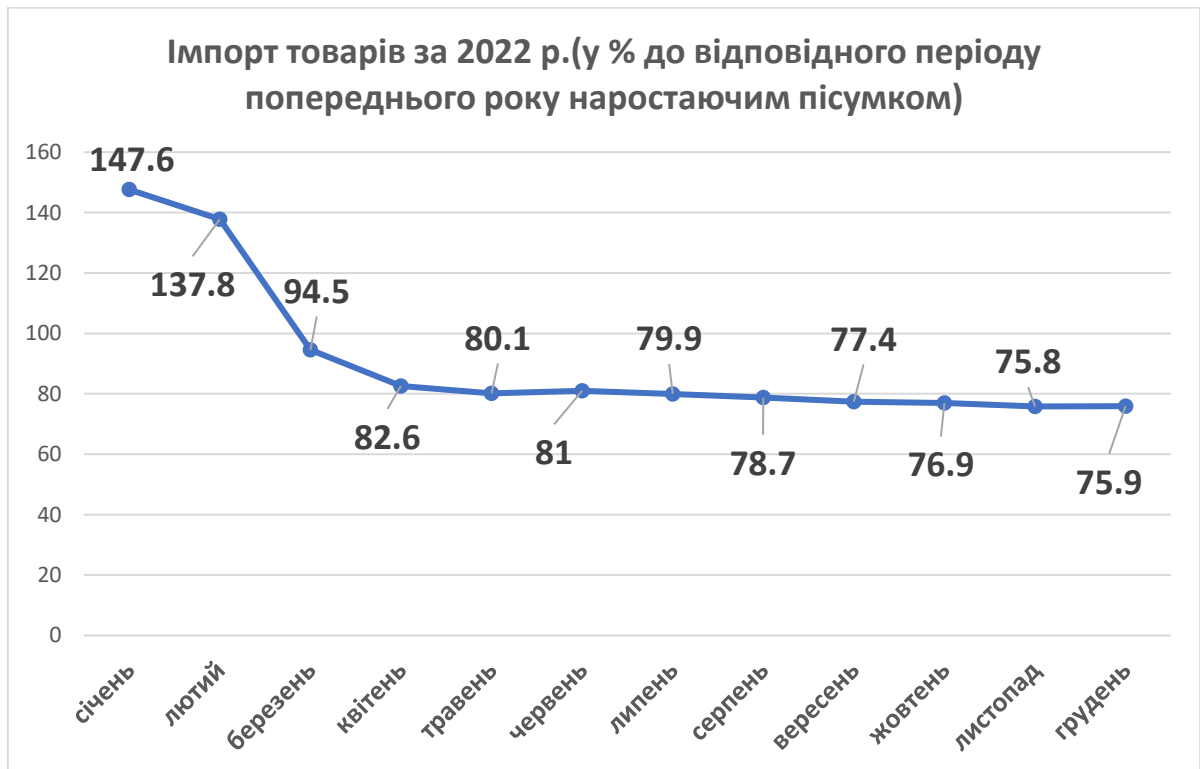


Рис. 3.6. Імпорт товарів за 2022 рік (у відсотках до відповідного періоду попереднього року наростаючим підсумком)

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

Аналізуючи тенденції експортно-імпортних операцій за 2022 рік принагідно слід вказати, що відбувся спад. Така ситуація напряду залежить від військової агресії. Захоплення територій на сході України значно зменшило обсяги металургійної продукції, а також блокування портів зупинило експорт товарів морськими шляхами, у першу чергу продукції сільськогосподарського виробництва.

Таблиця 3.1

«Експорт з України зернових, зернобобових (з продуктами їх переробки) та борошна у 2021-2022 роках, тис. тонн (станом на 01.02.2023)»

Вид продукції	2021/ 2022 р.	у тому числі у січні 2022 р.	2022/ 2023 р.	у тому числі у січні 2023 р.	Абсолютне відхилення	Темп росту, %
Зернові та зернобобові, всього	38625	6000	26701	3955	-11924	69,12
Пшениця	17079	1152	9662	1251	-7417	56,57
Ячмінь	5482	286	1815	189	-3667	33,11
Жито	156,5	35,2	12,7	0	-143,8	8,12
Кукурудза	15644	4504	15120	2496	-524	96,65
Борошно, всього	63,8	4,1	82,6	13,6	18,8	129,47
Борошно пшеничне	62,7	4	78,8	13,2	16,1	125,68
Борошно інше	1,1	0,1	3,8	0,4	2,7	345,45
Експорт разом (зерно та борошно у перерахунку на зерно)	38710	6006	26811	3973	-11899	69,26

Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

За даними таблиці 3.1 зазначимо, що експорт зернових, зернобобових та борошна склав лише 69,26 % у порівнянні із попереднім роком, зниження на 30,74% (100%-69,26%) є досить вагомим, що суттєво вплинуло на експортні позиції. В абсолютному відношенні найбільше відхилення зафіксоване за пшеницею (7417 тис. тонн) та ячменем (3667 тис. тонн).

Таблиця 3.2

«Загальний експорт продукції АПК за видами транспорту (тонн)»

№ з/п	Вид транспорту	Обсяг експорту	Частка до загальногоекспорту продукції АПК, %
1.	Морський (відправка через порт)	27736783	67,21
2.	Залізничний	8855854	21,46
3.	Автомобільний	4353160	10,55
4.	Паром	322193	0,78
	Разом	41267990	100%

Примітка. Узагальнено автором за даними [76]

За даними таблиці можна зазначити, що найбільша частка 67,21% припадає на перевезення морським транспортом, тому так гостро постає проблема розблокування морських портів, щоб забезпечити великі обсяги перевезень.

Військові дії внесли корективи в експортну логістику, що вимагає використання нових транспортних шляхів у зв'язку із блокуванням чорноморських портів. У цьому питанні значну допомогу надала Польща, відкривши додаткові можливості для проведення перевезень продукції, однак у 2024 році ситуація дещо погіршилась.

В умовах, коли правила за операціями експорту та імпорту змінюються, підприємства повинні володіти достовірною інформацією і вдало налагоджувати бізнес. Деталізація усіх даних щодо експортно-імпортних операцій дозволить своєчасно отримати інформацію, здійснити оперативний контроль за усіма етапами переміщення товарів, визначити величину доходів та підрахувати суму проведених витрат, вдало прийняти рішення щодо наступних обсягів таких операцій. Для того, щоб ця інформація було доступна у повних обсягах та своєчасно могла використовуватись необхідно не тільки проводити облік за національними стандартами, але і застосовувати у діяльності набутий міжнародний досвід.

Для того, щоб ЗЕД здійснювати належним чином необхідно розробляти стратегічні цілі, проводити їх аналіз ще до виходу на закордонні ринки, що забезпечить ефективну та довготривалу діяльність (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

«Стратегічні цілі та шляхи реалізації»

Стратегічні цілі	Шляхи реалізації
1.Розвиток інфраструктури з метою забезпечення потреб та вимог партнерів	Забезпечення експлуатаційних можливостей наявного устаткування та техніки
2.Розробка заходів, що забезпечують інтеграцію у систему європейських країн	Забезпечення інфраструктури з метою обслуговування партнерів, вдала співпраця з іноземними клієнтами у напрямку розширення збуту продукції, впровадження нових видів послуг
3.Зниження собівартості товарів та послуг	Впровадження системи електронних закупівель з метою зниження вартості проведених закупок
4.Створення належних умов для професійного зростання працівників	Забезпечення умов для обов'язкового здійснення професійного навчання

Примітка. Узагальнено автором

3.2. Моделювання системи аналізу та внутрішнього контролю

Основними завданнями аналізу при здійсненні ЗЕД слід розглядати правильне проведення оцінювання рівня якості виконання зобов'язань за укладеними контрактами, вивчення динаміки ЗЕД, аналіз раціонального використання ресурсів з метою усунення відхилень, виявлення чинників, що суттєво впливають на результати діяльності, оцінка фінансових результатів.

При проведенні аналізу особливу увагу доцільно зосередити на вивченні кон'юнктури іноземних ринків, які вже давно сформувались і можуть негативно відреагувати на нових партнерів та зміну ринкових умов, так як там уже встановлена цінова політика, проведений розподіл між країнами, тому потрібно не лише зважити на ці обставини, але і провести аналіз конкурентоспроможності із застосуванням нових методів дослідження та здійснити короткострокове прогнозування ситуації, що спричинить вихід на

цей ринок ще одного потенційного партнера. Прогнозні рішення мають бути зумовлені вдалим підрахунком усіх ресурсів, що є в наявності та потенційними можливостями щодо збільшення випуску продукції, яка зможе вдало конкурувати на зовнішніх ринках. Повинна враховуватись також наявна транспортна інфраструктура і можливості швидкого вирішення інших, навіть наперед непередбачуваних задач, тому необхідно сформувати позитивну ділову репутацію, яка допоможе укласти нові контракти та залучити інвестиції, що у подальшому дозволить впливати на світові ринки та збільшити обсяги реалізації продукції.

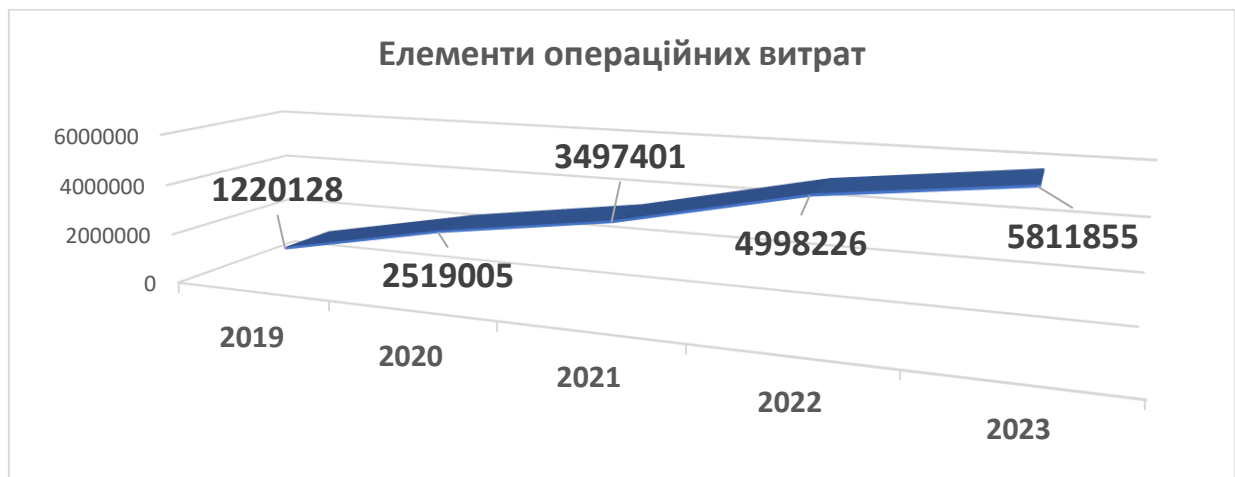


Рис.3.7. Елементи операційних витрат ПАП «Агропродсервіс»

Таблиця 3.4

«Аналіз елементів операційних витрат за 2022-2023 рр.»

Стаття	2022		2023		Темп росту, %
	Фактично, тис. грн.	Питома вага, %	Фактично, тис. грн.	Питома вага, %	
Матеріальні затрати	3674025	73,5	4447573	76,5	121,1
Витрати на оплату праці	265686	5,3	277559	4,8	104,5
Відрахування на соціальні заходи	50281	1,0	55334	1,0	110,0
Амортизація	160280	3,2	237906	4,1	148,4
Інші операційні витрати	847954	17,0	793513	13,6	93,6
Разом	4998226	100,0	5811855	100,0	116,3

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2022

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2023

За даними рисунка 3.7 та таблиці 3.4 слід зазначити, що останні два роки витрати поступово зростали за усіма статтями, окрім інших операційних витрат. Це зумовлено об'єктивними причинами, що пов'язані із зростанням вартості матеріалів, збільшенням витрат на оплату праці, відрахуваннями. Значні темпи росту спостерігались за статтею амортизація (148,4%). Незважаючи на те, що витрати на оплату праці у вартісному виразі зросли з 265686 тис. грн. (5,3%) до 277559 тис. грн. (4,8%). У питомій вазі зафіксоване зниження на 0,5%. Структура витрат суттєвих змін не зазнала, але спричинена незначними відхиленнями за статтями як у сторону збільшення: «Матеріальні затрати», «Амортизація», так і зниження: «Витрати на оплату праці», «Інші операційні витрати». За статтею «Відрахування на соціальні заходи» у питомій вазі не зафіксовано змін, незважаючи на те, що у вартісному виразі відбулась зміна із 50281 тис. грн. до 55334 тис. грн. за два досліджувані роки.

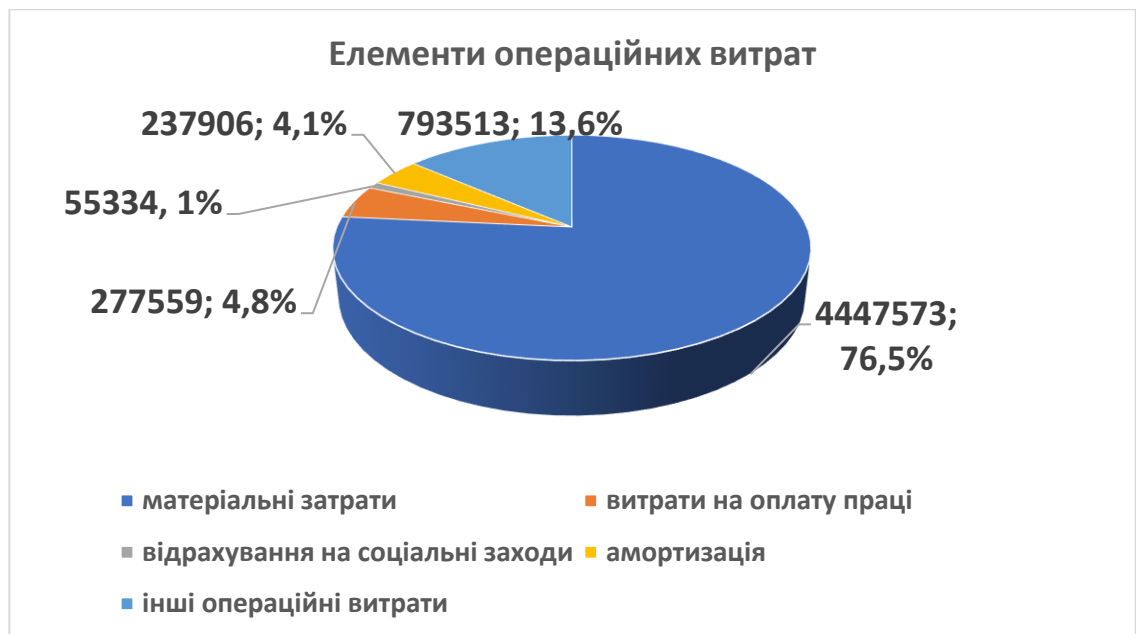


Рис.3.8. Елементи операційних витрат за 2023 рік

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2023

За підсумками проведеного аналізу та рисунку 3.8 доцільно вказати, що у структурі елементів витрат за 2023 рік найбільша частка припадає на статтю «Матеріальні затрати» – 76,5% (4447573 тис. грн.); 13,6% (793513 тис. грн.) –

«Інші операційні витрати»; 4,8% (277559 тис. грн) – «Витрати на оплату праці»; 4,1% (237906 тис. грн.) – «Амортизація»; 1% (55334 тис. грн.) – «Відрахування на соціальні заходи».



Рис.3.9. Склад та структура активів за 2023 рік

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2023

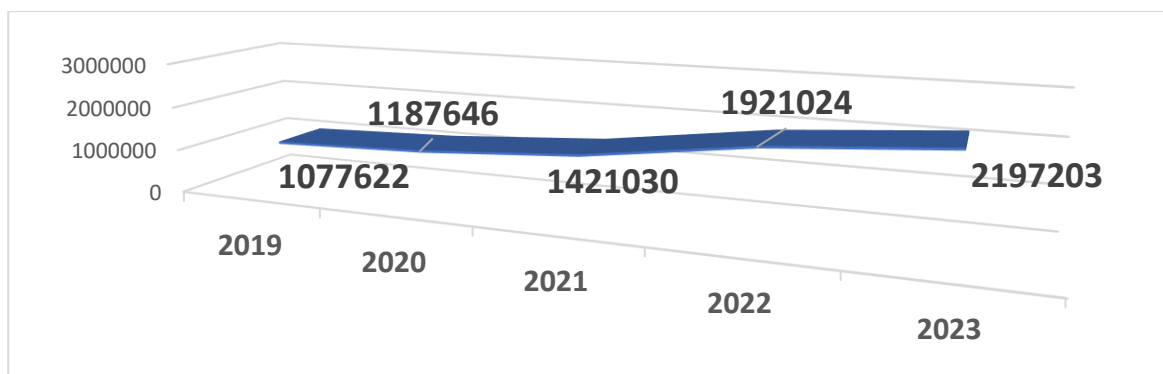


Рис.3.10. Необоротні активи за 2019-2023 роки

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2022

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2023

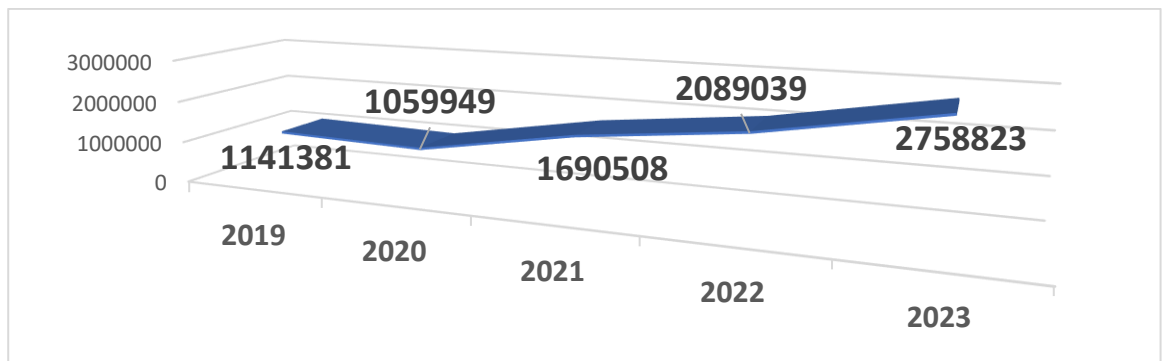


Рис.3.11. Оборотні активи за 2019-2023 роки

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2022

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2023

За даними рисунків необхідно вказати, що за останні роки вартість активів поступово зростала. Це стосується як необоротних, так і оборотних активів. За 2023 рік вартість необоротних становила у порівняння з попереднім роком зросла на 276179 тис. грн., а оборотних на 669784 тис. грн., що дало можливість забезпечити виконання передбачуваних завдань, щодо виробництва та реалізації продукції.

Таблиця 3.5

«Аналіз структури балансу за 2022-2023 рр.»

Розділи балансу	2022 рік		2023 рік		Відхилення	
	Фактично	Питома вага, %	Фактично	Питома вага, %	Абсолютне	Відносне, %
Актив						
Розділ І «Необоротні активи»	1921024	47,9	2197203	44,0	276179	114,4
Розділ ІІ «Оборотні активи»	2089039	52,1	2758823	56,0	669784	132,1
Баланс	4010063	100,0	4956026	100,0	945963	123,5
Пасив						
Розділ І «Власний капітал»	2677358	66,8	3356602	67,7	679244	125,4
Розділ ІІ «Довгострокові зобов'язання і забезпечення»	611104	15,2	923584	18,6	312480	151,1
Розділ ІІІ «Поточні зобов'язання і забезпечення»	721601	18,0	675840	13,7	-45761	93,7
Баланс	4010063	100,0	4956026	100,0	945963	123,5

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2022

URL: https://clarity-project.info/edr/30356854/finances?current_year=2023

Аналізуючи баланс підприємства за 2023 рік доцільно вказати, що в структурі активів ПАП «Агропродсервіс» 56% (2758823 тис. грн.) припадає на оборотні активи та 44% (2197203 тис. грн.) – це необоротні активи. У пасиві

балансу 67,7% (3356602 тис. грн.) припадає на розділ I; 18,6% (923584 тис. грн.) – розділ II та 13,7% (675840 тис. грн.).

В складних економічних умовах, коли українські підприємства виходять на зовнішні ринки, вони зазнають впливу різноманітних негативних факторів, що зумовлені різними видами обмежувальних заходів, недосконало сформованою інформацією, а сьогодні ще і військовими діями, тому постає вимога якісної побудови системи контролю, яка передбачає розширення об'єктів внутрішнього контролю, детальнішого проведення контрольних процедур, удосконалення методичного забезпечення. Для того, щоб забезпечити виконання зазначених вимог, потрібно детально розробити етапи проведення контрольних процедур з чітким зазначенням об'єктів внутрішнього контролю, джерел інформації, що при цьому мають використовуватись та досконалої методики.

Михальчишина Л.Г. зазначає, що «на багатьох промислових підприємствах функції внутрішнього контролю покладаються на працівників бухгалтерії, але подібна практика не завжди має позитивний результат»[43, с. 134].

Венцель В.Т. запропонував «об'єкти внутрішнього контролю, пов'язані з експортно-імпортними операціями, розподілити за трьома групами: майно (активи), капітал та зобов'язання; господарські процеси та їх результати; діяльність структурних підрозділів, посадових осіб, що дозволило визначити напрями організації контролю та його методичне забезпечення»[11, с. 13].

Система внутрішнього контролю на підприємстві, що здійснює ЗЕД, має забезпечити чітке дотримання законодавчих актів; раціональне використання усіх задіяних активів та достовірно проводити їх оцінку; виконання умов договорів; забезпечити управлінський персонал достовірною інформацією, що сприятиме реалізації запланованих заходів та виконання поставлених завдань щодо розширення діяльності; формувати достовірну звітність; розробити напрями діяльності, що дозволять зменшити вплив зовнішніх факторів на

подальшу діяльність.

Таблиця 3.6

«Показників для здійснення оцінювання результативності ЗЕД»

Група показників	Показники
Абсолютні	обсяг експорту; обсяг імпорту; обсяг накладних витрат; кількість та сума отриманих рекламаций; кількість задоволених рекламаций
Відносні	індекси динаміки експорту та імпорту за вартістю, за фізичним обсягом, за ціною, за кількістю та за структурою; коефіцієнти виконання зобов'язань з експорту та імпорту за вартістю, за фізичним обсягом, за ціною; середня тривалість обороту експортно-імпортних операцій; коефіцієнт віддачі коштів експортно-імпортних операцій
Структури	товарна структура ЗЕД; географічна структура ЗЕД; структура накладних витрат ЗЕД
Ефективності	валютна ефективність експорту/імпорту; абсолютна ефективність експорту/імпорту; економічний ефект від експорту/імпорту; ефективність реалізації експортної продукції на внутрішньому ринку; ефективність придбання та використання імпортного обладнання; ефективність придбання та продажу ліцензій

Примітка. Узагальнено автором

Глуценко Я.І. розширює перелік об'єктів контролю ЗЕД, «виокремлюючи зовнішньоекономічний договір, як окремий об'єкт внутрішнього контролю, акцентуючи увагу на визначенні мети, суб'єктів, джерел інформації, методичних способах і прийомах контролю»[14, с. 64].

Особливу увагу необхідно зосередити на доцільності укладання договорів власне з даними партнерами при тому, що були альтернативні варіанти, встановити відповідність даного договору законодавчим вимогам та своєчасність виконання договірних умов щодо постачання товарів чи надання послуг. Тому контрольні дії необхідно розпочинати уже з моменту укладання договорів, перевіряти якість документального забезпечення та законність проведення операцій, встановити відповідність національним та міжнародним вимогам, встановити чи правильно враховані валютні курси та обраховані курсові різниці, чи правильно та своєчасно здійснено розрахунки з партнерами та бюджетом, достовірність відображення операцій в обліку, законність

застосованих санкцій.

Таблиця 3.7

«Інформаційна модель внутрішнього контролю зовнішньоекономічного договору (контракту)»

Об'єкти внутрішнього контролю	Джерела інформації	Методичні прийоми та способи контролю
1. Доцільність укладання договору з обраним контрагентом: 1.1.репутація контрагента	Контрагент, з яким вже співпрацювало підприємство: раніше укладені договори, акти експертиз, реєстри фінансового обліку розрахунків. Контрагент, з яким підприємство співпрацює вперше: інформація з джерел масової інформації, торгово-промислової палати України	Моніторинг, запит, нормативно-правова перевірка
1.2.надійність фінансового стану контрагента	Фінансова звітність контрагента, розрахунки показників фінансового стану контрагента	Способи і прийоми економічного аналізу
2. Відповідність умов договору діючим нормативно-правовим актам	Міжнародні та національні законодавчі акти, проект договору (контракту) та додатки до нього.	Міжнародні та національні законодавчі акти
3. Виконання умов договору 3.1. своєчасність і повнота поставки товару	Договір ЗЕД, залізнична вантажна накладна, автодорожня, авіаційна транспортна накладна, акт наданих послуг, страховий поліс, рахунок-фактура (інвойс), додатки до договору	Перевірка документів (форма, зміст, арифметична, нормативно-правова
3.2. правильність визначення купівельної ціни, митної вартості, податків	Договір, залізнична вантажна накладна, автодорожня, авіаційна транспортна накладна, акт наданих послуг, митна декларація, податкова звітність	Арифметична перевірка, нормативно-правова
3.3. своєчасність та повнота оплати за зовнішньоекономічним договором	Договір ЗЕД, вексель, платіжні доручення, акредитив, реєстри фінансового обліку «поточні рахунки в іноземній валюті» та розрахунки з іноземними партнерами	Арифметична перевірка, нормативно-правова

Примітка. Узагальнено автором

На заключному етапі контролю проходить оформлення результатів проведених заходів та дають слушні пропозиції з метою удосконалення системи контролю, тому має бути проведено аналіз виявлених порушень та шляхи їх подолання для того, щоб уникнути у подальшій роботі, що дасть можливість налагодити ефективну роботу та розширити ЗЕД.

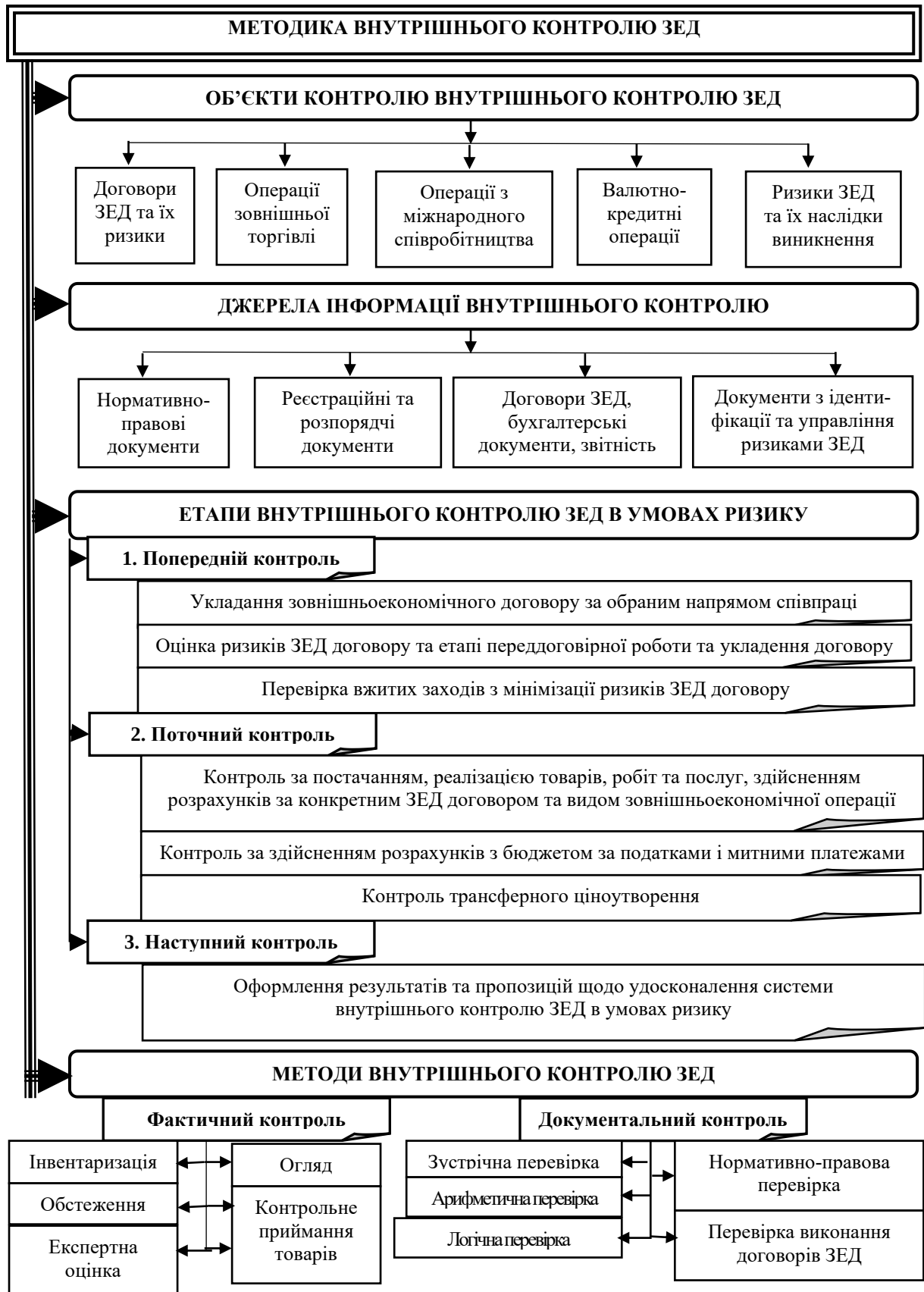


Рис.3.12. Методика внутрішнього контролю ЗЕД

Примітка. Узагальнено автором

Слід зазначити, що від вдалого формування об'єктів внутрішнього контролю залежить ефективна робота підприємства. Система контролю має бути побудована таким чином, щоб вписуватись у загальну систему управління. За даними внутрішнього контролю вивчаються ризики, з якими зіштовхуються підприємства та розробляться заходи щодо їх недопущення у майбутньому, так як контроль повинен проводитись не лише для встановлення фактів відхилень і помилок в обліку, але і для вироблення відповідного інструментарію для посилення позитивних факторів та можливої мінімізації ризиків і налагодження вдалої комунікації між усіма підрозділами підприємства, і таким чином забезпечення результативного проведення ЗЕД.

Основними шляхами до удосконалення діяльності в сфері ЗЕД передбачається :

- можливість своєчасного отримання інформації щодо змін у законодавстві;
- налагодження тісної комунікації між державними органами, що приймають участь у контролі та законотворенні з метою забезпечення на кожному підприємстві ефективної діяльності відділу, який займається ЗЕД;
- проведення аналізу факторів і ризиків здійснення таких операцій;
- правильне та своєчасне відображення операцій в системі обліку;
- розроблення заходів, що сприяють розширенню обсягів експортно-імпортних операцій;
- забезпечення своєчасного відображення інформації в звітності, проведення її аналізу з метою оцінки ефективності діяльності.

3.3.Організаційно-методичні аспекти аудиту

Аудиторські перевірку найбільш ефективно можна здійснити на основі двох етапів. На першому етапі увагу зосереджують на законності, доцільності та умовах виконання ЗЕД (чи передбачено статутними документами

проведення таких операцій, наявність ліцензій, можливість використання валютного рахунку, документообіг). У другому етапі, який є більш ґрунтовним, акцентують на достовірності відображення операцій в обліку, а також фінансовій і податковій звітності.

В процесі здійснення аудиторської діяльності необхідно врахувати особливості діяльності та порядок налагодження системи обліку і оподаткування, що забезпечується на основі аналізу відповідної документації.

Якщо при оцінюванні діяльності встановлено недоліки, то потрібно провести фізичну фактичну перевірку цінностей, які придбані чи плануються до перевезення за кордон з врахуванням певних обмежень у вигляді квот та ліцензій.

Аудитор повинен отримати підтверджуючі документи, що всі товари, які надійшли вже належним чином оприбутковані та відображені у складі активів та проведена за них оплата. За товарами, що вивезені за кордон, мають бути усі підтверджуючі документи та отримані кошти.

Особливій увазі підлягають платежі, що проведені за кордон, тому що можливе становлення незаконності їх здійснення або привласнення.

Важливим напрямком аудиту є перевірка розрахунків, тому ці питання підлягають особливій увазі та потребують детального аналізу.

При проведенні аудиту розрахунків потрібно дослідити величину дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також виявити, що стало причиною їх виникнення, вивченню підлягають операції щодо правильності відображення цих операцій на рахунках за окремими договорами, своєчасність проведення інвентаризації розрахункових операцій.

Аудит розрахунків передбачає встановлення законності укладених контрактів, своєчасність проведення розрахунків, врегулювання суперечок між сторонами.

Зважаючи на те, що система розрахунків за імпортними операціями є досить складною, то перевірку необхідно проводити суцільним методом, щоб

уникнути помилок у процесі проведення контрольних дій. За тими операціями, які не становлять високого ризику щодо виявлення недоліків, можна контроль здійснювати вибіркоvim методом.

Визначення митної вартості підлягає особливому контролю, тому що від неї залежить правильність розрахунку мита, акцизного податку, ПДВ. Контрольним діям підлягає також правильність їх нарахування і відображення в системі рахунків.

В процесі перевірки аудитор встановлює правильність відображення доходів і витрат відповідно до облікової політики з врахуванням НП(С)БО 15[59], НП(С)БО 16 [60], порядку формування звітності, тому слід зосередити увагу на поточних реєстрах обліку.

Аудитор має підтвердити об'єктивність та законність звітності, відповідність її встановленій системі обліку, нормативним документам, вказати чи не містить вона помилок.

Далі аудитор дає оцінку системи внутрішнього контролю за результатами аналізу документації, а також порівнюючи опитування керівника та персоналу підприємства. Якість внутрішнього контролю забезпечується вдалим виявленням вразливих місць в системі обліку, що дає можливість розробляти заходи своєчасного усунення недоліків.

Проведення аудиту експортно-імпортних на основі системного підходу дає можливість розвивати такі операції, здійснити їх оцінку, порівняти і розробити шляхи мінімізації ризиків, що можливо забезпечити за умови детального попереднього аналізу фінансового стану, обсягів здійснення та встановленні оцінки ефективності.

В процесі проведення аудиторських дій щодо експортних операцій необхідно проводити перевірки інформації, на основі якої формуються контракти, відомості обліку відвантаженої продукції, проводиться інвентаризація товарів, що підлягають вивезенню та особливо їх зберігання, стан розрахунків та формування звітності.

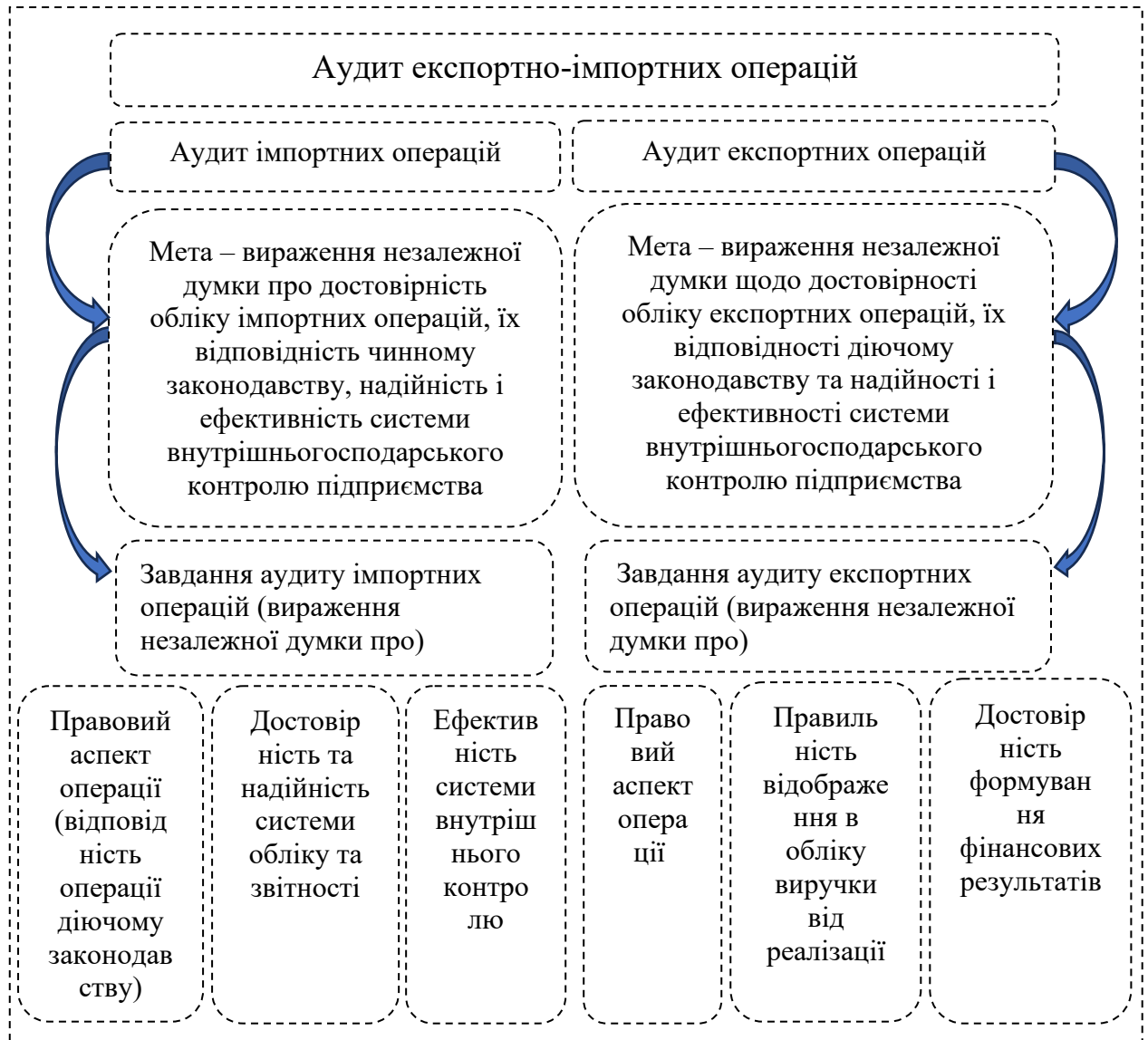


Рис. 3.13. Мета і завдання аудиту експортно-імпортних операцій

Примітка. Узагальнено автором

Оскільки операції відображаються у іноземній валюті, то аудитор має перевірити валютні операції суцільним методом. Для цього зіставляються залишки на рахунках на основі виписок банку із реєстрами обліку, перевіряються записи в головній книзі. Також потрібно перевіряти порядок придбання та використання валютних коштів. Оскільки такі операції містять ризики, то на них також потрібно зосередити увагу. При проведенні аудиту обов'язково перевіряють правильність відображення інформації в системі бухгалтерського та управлінського обліку.

Теоретико-методичне забезпечення аудиту експортно-імпортних операцій ставить за мету удосконалення методичних підходів з вдалим застосуванням міжнародного досвіду.

Своєчасне проведення аудиту дає можливість уникнути ризиків, підвищити ефективність аудиту на основі використання єдиних організаційних та методичних підходів, значно скоротити час на перевірки та якісно налагодити контроль.

По завершенню перевірки формується аудиторський висновок. Він може бути позитивним за умови, що аудитор отримав усю інформацію, яка була необхідна для якісного контролю, вона також є достатньою та достовірною і дає можливість вивчити дійсні показники діяльності, інформація відповідає вимогам, що ставлять до неї згідно із законодавчими вимогами та на її основі була сформована своєчасна та якісна фінансова звітність.

Висновки до розділу 3

Як правило, в структурі експортно-імпортних операцій переважають імпортні операції як у вартісних, так і кількісних об'ємах. Це безумовно, визначено залежністю нашої економіки від імпорту паливно-енергетичних ресурсів, так як існує високий рівень зносу активів, що звичайно потребує їх оновлення та модернізації. Однак слід зазначити, що незважаючи на те, що ми в значній мірі залежим від імпорту, орієнтація проводиться на експорт, так як це дає можливість отримати значні кошти для подальшого розвитку національної економіки які вкрай необхідні, особливо в період військових дій та значного зниження економічного потенціалу.

Незаперечним залишається той факт, що необхідно пришвидшити та встановити оптимальне співвідношення між тим, що українські підприємства можуть виготовити та продати за кордон та тим, що буде ввезене з-за кордону з метою встановлення торгівельного балансу.

При здійсненні експортно-імпортних операцій важливу увагу потрібно зосереджувати на укладання зовнішньоекономічного договору з метою встановлення відповідності як національним, так і міжнародним нормативно-правовим актам, а також обліковій політиці підприємства.

З метою удосконалення діяльності необхідно проводити функціонально-вартісний аналіз, який дає можливість детально вивчити види продукції, з якими планують виходити на зовнішні ринки, прорахувати величину майбутніх витрат, що будуть понесені при виробництві, здійснити пошук найбільш вдалих варіантів для налагодження роботи, підбір висококваліфікованих працівників.

На підготовчому етапі аналітичних робіт доцільно детально вивчити наявні виробничі потужності та можливості їх розширення, за необхідності. Далі проводять збір інформації, що характеризує виробничо-господарську діяльність, тобто на інформаційно-аналітичному етапі аналізу вивчаються можливості проведення ЗЕД та розробляють оптимальні варіанти, з точки зору витрат, їх здійснення; вивчають ринки збуту; можливості використання, при потребі, посередників, якщо це вигідно та спростить процес збуту, а також обов'язково зосереджують увагу на різного виду чинниках, що суттєво впливають на організацію проведення такої діяльності; досліджують специфіку діяльності та організацію обліку і контролю.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного нами дослідження необхідно зробити наступні висновки:

1. Вивчено та детально охарактеризовано ряд понять та встановлено прогалини у законодавчих актах, що на нашу думку, потребує уточнення деяких дефініцій з метою усунення проблем.

2. Проведено детальний аналіз нормативної бази та обліково-аналітичного забезпечення в системі управління підприємством, що дало можливість розкрити особливості здійснення ЗЕД з врахуванням чинників, що в значній мірі впливають на її проведення в умовах військових дій.

3. Розглянуто сутність зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта облікового моделювання. Раціональна організація обліку повинна відповідати інформаційним потребам управління з метою забезпечення конкурентоспроможності підприємства, що передбачає здійснення постійного контролю за наявними ресурсами, мобілізацію при необхідності усіх резервів, виявлення неефективних процесів та недоліків у виробничих процесах, формування необхідної достовірної інформації для потреб аналітичної системи з метою впливу на негативні фактори та їх можливе усунення.

За результатами проведеного дослідження слід зауважити, що удосконалення потребує не лише методичне забезпечення, але і первинні документи, а також сама модель документообігу, яка в найбільшій мірі має відповідати етапам проведення ЗЕД на підприємстві.

4. Для того, щоб проводити зовнішньоекономічну діяльність, підприємство має бути конкурентоспроможним не лише на внутрішньому ринку, але і на зовнішньому. До основних факторів впливу на обсяги обліково-аналітичної інформації слід віднести розміри підприємства та обсяги проведення ЗЕД, кваліфікаційний рівень працівників, а особливо управлінського персоналу, способи представлення інформації та терміни її

подання. За таких умов система побудови обліку повинна бути адаптованою до впливу цих факторів.

5. Належна організація ЗЕД в значній мірі залежить від налагодження ефективної господарської діяльності конкретного підприємства та політики держави, яку вона дозволяє здійснювати у цій сфері на основі законодавчих актів та дієвих сучасних методів роботи з іноземними партнерами з обов'язковим врахуванням різного виду чинників, що безумовно впливають на ці процеси.

Аналіз зовнішніх чинників є досить важливим при формуванні стратегії діяльності та вимагає відстеження, як сильних, так і слабких сторін діяльності. Якщо не вірно врахувати зовнішні чинники, то швидко можна втратити конкурентні переваги та можливість працювати на іноземних ринках, що негативно вплине на роботу підприємства та змінить його роль і місце в структурі внутрішнього ринку, так як він вже також сформований та в значній мірі розподілений. Тому необхідно застосовувати вдалі інструменти, що дають якісне і об'єктивне висвітлення конкурентних позицій в умовах, що вже сформовані та з врахуванням військового стану, що сприятиме правильному прийняттю управлінських рішень.

6. Доведено, що важливим напрямком удосконалення слід вважати перегляд методики обліку. Методика обліку, що використовується на даний час не дає можливості розкрити інформацію щодо ввезених імпорتنих товарів в складі активів та контролювати їх, так це не відображено в реєстрах обліку до моменту здійснення постачання.

7. Проведено оцінку організації обліку на підприємстві, що вказує на необхідність застосування субрахунків 287 «Товари у дорозі», у зв'язку із значними обсягами товарів, які можуть бути відвантажені в одному періоді на основі підтверджуючих документів, а оприбутковані та оплачені через визначений час у іншому обліковому періоді, що дасть можливість значно деталізувати інформацію, а тим самим підвищить її якісні характеристики і

позитивно вплине на прийняття управлінських рішень.

8. Обґрунтовано напрямки удосконалення обліку на основі упорядкування первинного обліку, запровадження уніфікованої схеми проведення розрахункових операцій з достовірним використанням класифікаційних характеристик об'єктів обліку, застосування вдалої збутової політики, що пришвидшить темпи реалізації продукції та дасть можливість у подальшому розширювати випуск продукції.

9. Досліджено інформаційне забезпечення контролю, порядок укладання контрактів, переміщення товарів, правильність визначення вартості товарів, проведення розрахунків за них, що дає можливість встановити достовірність здійснених операцій, правильність їх відображення в обліковій системі, оподаткування у відповідності у встановлених вимог та формування звітності за усіма напрямками діяльності і на цій основі прийняття своєчасних управлінських рішень та посилити заходи працівників підприємства щодо контрольних процедур.

10. Виявлено ризики, з якими зіштовхуються підприємства при виході на зовнішні ринки, особливого в період військових дій, та шляхи їх подолання, а також ризики, що пов'язані із частими змінами у податковому законодавстві, інфляційними коливаннями, які суттєво впливають на ціну закупівлі товарів, що значно ускладнює ведення бізнесу.

Потрібно увагу акцентувати на системі менеджменту та вдало застосовувати управлінські рішення, вивчати методи додаткового стимулювання працівників, що також позитивно впливає на діяльність підприємства.

Для збільшення ефективності ЗЕД потрібно проводити якісний аналіз таких ризиків, вплив яких значно посилюється у військовий період. За таких умов частина підприємств припинила свою діяльність, або скоротила її через несприятливі динаміку цін, неможливість отримання інвестицій та кредитів.

11. Важливою проблемою підприємств, що здійснюють ЗЕД, слід

також вважити фінансові труднощі. Відсутність необхідних коштів не дає можливості своєчасно проводити оновлення та заміну асортименту продукції, яка уже сьогодні потрібна на зовнішньому ринку, здійснювати оновлення обладнання та ефективно його використовувати, застосовувати сучасні технології та проводити своєчасно розрахунки з партнерами.

12. Розглянуто організаційно-методичні аспекти аудиту, що дало можливість обґрунтувати мету його проведення, цінову політику підприємства та вказує на необхідність більш вдалої розробки аудиторської програми з обов'язковим врахуванням особливостей діяльності. На нашу думку, на підприємстві необхідно створити відділ внутрішнього аудиту, так як це дозволить керівнику проводити якісний та своєчасний контроль за діяльністю підприємства, визначити резерви, розробити напрямки подальшої діяльності і таким чином покращити показники роботи.

13. Зміни в законодавчих актах та налагодження сприятливої системи інформування підприємств щодо змін в сфері ЗЕД, дає їм можливість швидко переорієнтовуватись, здійснювати діяльність у відповідності до нових вимог та є одним із шляхів удосконалення облікової практики.

14. В період повномасштабних військових дій потрібно змінювати логістику, так як країна неспроможна у повному обсязі використовувати морські шляхи, на які припадала лівова частка перевезень, здійснювати географічну переорієнтацію з метою ефективного налагодження експортно-імпортних операцій.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бенько І.Д., Бенько В.С. Обліковий аспект зовнішньоекономічної діяльності телекомунікаційних компаній. *Зб. тез доповідей міжн. наук.-практ. конф. «Глобалізаційні виклики економіки, обліку, фінансів та права»*. 14 вересня 2023 р. Полтава: ЦФЕНД, 2023. С.41–42. URL: <http://www.economics.in.ua/2023/09/14.html>
2. Бенько І.Д. Особливості обліку нематеріальних активів у телекомунікаційних компаніях. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*: матеріали Х Міжнар. наук.-практ. конф., 17 листопада 2022 р., м. Кропивницький, 2022. С.29–32.
3. Бенько І.Д. Проблеми і перспективи застосування МСФЗ (IFRS) для малих та середніх підприємств. *Вісник Одеського національного ун-ту*. Серія: Економіка. Том 21. Вип.7-1(49). Одеса: ОНУ. 2016. С.168–172.
4. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Корупція в сфері публічних закупівель: форми прояву та засоби протидії. *Наук.-практ. журнал. Причорноморські економічні студії*. Вип. 38. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ. 2019. С.84–87.
5. Білопольський М.Г., Сизоненко О.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління: вітчизняний і міжнародний досвід : монографія. Донецьк : Макіївський екон.-гуманіт. ін-т, 2014. 352 с.
6. Бруханський Р.Ф. Модернізація обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств: колективна монографія : у 2-х т. Дніпропетровськ: Герда, 2013. С. 21–34.
7. Будько О.В. Класифікація обліково-аналітичної інформації з метою інформаційного забезпечення управління сталим розвитком підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1 (56). С. 207–210.
8. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. Житомир:

ПП «Рута», 2003. 444 с.

9. Бутко М. П. Регіональні особливості економічних трансформацій в перехідній економіці : монографія. К. : Знання України, 2005. 476 с.

10. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

11. Венцель В.Т. Бухгалтерський облік і контроль експортно-імпортних операцій: теорія, методика, організація : дис. на здобуття наук. ступ. канд. економ. наук за спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2012. 345 с.

12. Гангал Л.С. Обліково-аналітичне забезпечення управління конкурентоспроможністю агропромислових підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 ; ОНЕУ. Одеса, 2016. 297 с.

13. Герасимович А. М. Нові інструменти обліково-аналітичного забезпечення управління сучасним підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 7. С. 13-16. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2019_7_4

14. Глущенко Я.І. Внутрішній контроль зовнішньоекономічного договору: інформаційно-організаційні та методичні аспекти. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 16. С. 64–68.

15. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством. *Економічний аналіз*. 2010. № 6. С. 408–410.

16. Гордополов В. Ю. Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій підприємств. *Агросвіт*. 2018. № 13. С. 15–27. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/13_2018/4.pdf

17. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. (редакція від 31.03.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

18. Гребельник О. П. Сторожук О. В. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Ірпінь : Університет ДФС України, 2018. 554 с.

19. Гуцаленко Л.В., Марчук У.О. Облік операцій ЗЕД – активізація управління стратегічним розвитком України. *Ефективна економіка*. 2018. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6386>
20. Деякі питання забезпечення провадження господарської діяльності в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.03.2022 № 314. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/314-2022-%D0%BF#Text>.
21. Дикун А. Скасування пільгового режиму експорту агропродукції до ЄС зруйнує вітчизняну економіку. *Економічна правда*. 31 січня 2023. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/01/31/696514/>
22. Дідівський М. І. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства : навч. посіб. Київ : Знання, 2006. 462 с.
23. Долішня Т.І., Озар Т.С. Організація обліку дебіторської заборгованості. *Наук.-практ. журнал. Причорноморські економічні студії*. Вип.74. 2022. С. 216–220.
24. Єремян О. М. Критична оцінка сучасного стану обліку і аудиту нематеріальних активів на підприємствах. *Вісник Хмельницького національного ун-ту*. 2022. № 1. С.201–208.
25. Загородній А.Г. Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2007. № 5 (76). С. 94–102.
26. Задорожний З.-М. В., Аверкин Я. Ф. Управлінський облік: особливості та принципи. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2019. №1. С. 114–120. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/34474>
27. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2006. 20 с.
28. Козака Ю. Г. Зовнішньоекономічна діяльність : навч. посіб .К.: Центр учбової літератури, 2019. 292 с.

29. Ковальчук Т.Г. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Київ: Ліра, 2018. 216 с.
30. Кононенко Л.В., Юрченко О.В., Гай О.М. Теорія бухгалтерського обліку в умовах становлення глобальної економіки та інформатизації суспільства. *Економічний простір: Зб. наук. праць*. № 170. Дніпро: ПДАБА, 2021. С. 83–87. URL: <http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/911>
31. Кононов І.І. Сутність зовнішньоекономічної діяльності як об'єкта облікового моделювання. *Бізнес Інформ*. 2020. № 5. С. 79–86. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-5-79-86>
32. Кравчук Ю. Г. Особливості організації бухгалтерського обліку у зарубіжній та вітчизняній практиці. *Міжнародне науково-технічне співробітництво: принципи, механізми, ефективність: зб. наук. праць XV (XXVII) Міжнар. наук.-практ. конф.*. Київ, 2019. С. 158–159.
33. Крисоватий А.І., Панасюк В.М., Мельничук І.В., Бурденюк Т.Г. Міжнародні стандарти обліку та звітності: навч. посіб. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. 580 с.
34. Кузнецова С. О. Облік зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Х. : Видавництво Іванченко І. С., 2019. 222 с.
35. Лень В.С. Обліково-аналітична система підприємства: обґрунтування, визначення, модель. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2016. № 1 (5). С. 281–290.
36. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. Тернопіль: Економічна думка, 2016. 360 с.
37. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Тернопіль: Економічна думка, 2016. 370 с.
38. Лучко М.Р., Бенько І.Д., Яцишин С.Р., Мельник Н.Г. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Тернопіль:

Економічна думка, 2018. 390 с.

39. Матвеев М., Лебедченко В., Гайдай Г. Регулювання ЗЕД в умовах війни. *Наукові перспективи*. 2022. № 5 (23). С. 232–245.

40. Митний кодекс України від 13.03.2012 (редакція від 1.06.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

41. Мирончук В., Матвеев М., Голомша Н. Митні процедури забезпечення зовнішньоекономічних операцій під час воєнного стану в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-43>

42. Мельничук М.О., Анцибор М.С. Звітні дані в системі управлінських рішень на підприємстві: фінансова та нефінансова звітність. *Економічний простір*. 2020. № 160. С.118–123. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-22>

43. Михальчишина Л.Г. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю операцій з цінними паперами. *Економічний аналіз*. 2015. № 1. Том 22. С. 131–137.

44. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576

45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text

46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014

47. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text

48. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнес» від 01.01.2012. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_006

49. Муравська Л., Руда Т. Особливості здійснення експортних та імпорتنних операцій сільськогосподарської продукції в умовах воєнного стану.

Вісник Хмельницького національного ун-ту. Економічні науки. Том 2. 2022. № 6. С.93–97.

50. Обух В. Відновити експорт в умовах війни: складно, але життєво необхідно. *Укрінформ*. 5 квітень 2022. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubriceconomy/3449529-vidnovitiekспорт-v-umovah-vijni-skladno-ale-zittevoneobhidno.html>

51. Олабоді О. В. Облік. Оподаткування. Аудит : наук.-допом. бібліогр. покажч. Київ: Нац. ун-т харч. Технол, 2021. 234 с.

52. Оляднічук Н.В. Обліково-аналітичне забезпечення витрат аграрного виробництва. *Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку* : зб. тез доповідей. Чернігів: ЧНТУ, 2018. С. 72–73.

53. Осіпова Л.В. Підсумки вступу в дію положень ПВЗВТ: основні проблеми та перспективи. *Економіка і суспільство*. Вис.16. 2018. С.81–87.

54. Офіційний веб-сайт державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

55. Павлова В.А. Про нові виклики для торговельного бізнесу. *Підприємництво і торгівля: тенденції розвитку*: матеріали VI Міжнародної наук.-практ. конф. 19 травня 2023 р.. Одеса: Національний ун-т «Одеська політехніка», 2023. С. 54–56.

56. Пархоменко В. М., Малюга Н. М. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. Київ: 2019. 120 с.

57. Піралова О. Ю., Онищенко В. П. Актуальні питання обліку імпортних операцій. *Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку* : тези доповідей I Міжнар. наук.-практ.конф., м. Чернігів, 11 грудня 2015 р.. Чернігів : ЧНТУ, 2015. С. 121–123.

58. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи»: Наказ МФУ від 29.11.99 р. №290 (редакція 3.11.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ МФУ від 31.12.99 р. №318 (редакція 3.11.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів»: Наказ МФУ від 10.08.2000 № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ МФУ від 27.05.2000 р. (редакція 22.07.2022 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України №242 від 18.10.1999р. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від 07.02. 2013 р. № 73. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

66. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

67. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 № 959-XII (редакція від 4.03.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>

68. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства фінансів України від

30.11.1999 за № 291 (редакція від 29,07.2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>

69. Про Митний тариф України: Закон України від 19.10.2022 р. (редакція від 4.03.2023 р.).URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-20#Text>

70. Про валюту і валютні операції від 21.06.2018 р. № 2473 (редакція від 01.04.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>

71. Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану: Постанова Національного банку України від 24.02.2022 № 18. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0018500-22#Text>.

72. Про затвердження Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті від 02.01.2019 № 5 (редакція від 26.11.2022). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0005500-19#Text>

73. Пшеничний П. Зерно, паливо та товари для армії. Як зовнішня торгівля пережила 2022 рік. URL: <https://delo.ua/economy/ak-zovnisnya-torgivlya-perezila-2022-rik-409712/>

74. Розбудова обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень в умовах євроінтеграції : монографія; за ред. Левченко Н. М. Запоріжжя : ЗНТУ, 2018. 264 с.

75. Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Методичні підходи до формування облікової політики імпортерних операцій. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного ун-ту. Серія «Економічні науки»*. 2017. Вип. 31. С. 197–208. URL: http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bit-j_stream/123456789/6904/1/23.pdf

76. Стан зовнішньої торгівлі продуктами АПК. URL: https://public.tableau.com/views/vl_Export_of_Agriproducts_v2/Dashboard1?:language=en-US&:display_count=n&:origin=viz_share_link:showVizHome=no&:embed=true

77. Степова Т.Г. Реформування системи обліку в Україні. *Миколаївський національний ун-т імені В.О. Сухомлинського*. 2018. Вип.22. С.990–993.
78. Сторожук Т.М., Занько Б.М., Колісник О.П. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: монографія. Ірпінь: УДФСУ, 2021. 256 с.
79. Танасієва М.М. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 100 с.
80. Тарасенко С. В., Петрушенко Ю. М. Міжнародний бізнес: навч. посіб. Суми : Сумський державний університет, 2021. 222 с.
81. Товкун Л.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: особливості впровадження в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. №4. с.272–275.
82. Топоркова О. А. Правові аспекти розрахункових операцій суб'єктів ЗЕД в умовах воєнного стану. *Економіко-правові аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи* : Матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф. 2022. С. 590–592.
83. Торгівля-2022: третину імпорту товарів в Україну привезли міжнародні автомобільні перевізники. URL: <https://mtu.gov.ua/news/33944.html>
84. Трушкіна Н., Сербіна Т. Міжнародна логістика у системі зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*. 2022. Vol. 1. № 3. pp. 101-114. DOI: 10.46299/j.isjmef.20220103.7.
85. Фесун І.Ю. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку грошових потоків суб'єктів державного сектору. 2021. Вип. 72-2. С.146–152.
86. Чиркова Ю., Ткачук Б. Особливості оподаткування зовнішньоекономічних операцій під час воєнного стану в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. URL: <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1517/1459>.

87. Швець А. Роль ЄС у відновленні експортного потенціалу України в умовах війни. Наукові інновації та передові технології. 2022. № 6(8). С. 447–458. DOI: 10.52058/2786-5274-2022- 6(8)-447-458
88. Шепель Н. Г., Нестеренко С. В. Чинники впливу на зовнішньоекономічну діяльність промислових підприємств України. *Економіка та суспільство*. 2019. Вип. 20. С. 424–432.
89. Шмигель О.Є. Управлінський облік та критерії його ефективності на підприємстві. *Інноваційна економіка*. 2020. № 3–4 (83). С 182–187.
90. Connecting to Compete 2018. Trade Logistics in the Global Economy. The Logistics Performance Index and Its Indicators. URL: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/29971/LPI2018.pdf>
91. Irtysheva I., Kramarenko I., Sirenko I. The Economy of War and Postwar Economic Development: World and Ukrainian Realities. *Baltic journal of economic studies*. 2022. Vol. 8. No 2. pp. 78–82. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2022-8-2-78-82>
92. IFRS in your pocket 2021. URL: <https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-your-pocket/2021>
93. IFRS Standards – Application Around The World. Jurisdictional Profile: European Union. 2021. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/jurisdictions/pdf-profiles/european-union-ifrs-profile.pdf>
94. J.O. Odia and R.S. Oke, «Change in Management Accountant Roles: A Comparative Study of Two Public Sector Organizations in Nigeria» *J. Accounting, Financ. Audit. Stud.*, vol. 4, no. 3, pp. 198–222, 2018.
95. Kaplan. Financial Reporting - Study text. Kaplan publishing (1 may 2021) 711 p.
96. Luhcko M., Khorunzhak N., Benko I. [et al.] Accounting in Ukraine under implementation of the European legislation : monograph / under the guidance M. Luhcko. Ternopil: TNEU, 2017. 232 p.
97. Lupak R., Kuniyska-Iliash M. Conceptual Relationships between the

Systems of Ensuring the Economic Security of the State and the Implementation of the State Policy of Import Substitution. *Проблеми економіки*. 2017. № 2. С. 117–123.

98. Robinson T. R. International Financial Statement Analysis (CFA Institute Investment Series) Wiley; 4th edition (9 Mar. 2020) 1008 p.

99. Semenysheva, N., Sysiuk, S., Shevchuk, K., Petruk, I. & Benko, I. Institutionalism in Accounting: a Requirement of the Times or a Mechanism of Social Pressure? *Independent Journal of Management & Production*, 2020. 11(9), 2516-2541. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1440>.

100. Y Slobodyanik, N Zdyrko, N Kuzyk, S Sysiuk, I Benko. Audit of public finances: methodological issues and the case of Ukraine. *Independent Journal of Management & Production*, 13(3), 2022, s076-s092. DOI: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v13i3.1900>

101. Teresa Felício, António Samagaio, Ricardo Rodrigues. Adoption of management control systems and performance in public sector organizations. *Journal of Business Research*. Volume 124, January 2021, Pages 593-602

102. The Importance of Trade. URL: <https://cutt.ly/i6nhohj>

103. Trade Marketing. Check out trade marketing strategies and examples. URL: <https://cutt.ly/u6nhp5H>

104. Top 10 tips for marketing a trade business. URL: <https://cutt.ly/F6nhs69>

105. UNWTO. Tourism highlights 2018. Edition, 2018. 234 p. URL: <https://www.unwto.org/global/publication/unwto-tourism-highlights-2018>

106. Vasylytsiv T., Lupak R. Priorities and tools of the state regional policy of import substitution in the market of consumer goods of Ukraine. *Стратегічні пріоритети*. 2017. № 3 (44). С. 105–112.

107. Zubko, T. CHALLENGES TO THE IMPLEMENTATION OF THE DCFTA WITH THE EU. *Economies' Horizons*, (1(19), 2022.259404. 46–55. DOI: <https://doi.org/10.31499/2616-5236>