

Центральноукраїнський національний технічний університет  
ЦЗДО  
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»  
зав. кафедрою аудиту, обліку та  
оподаткування  
к.е.н., професор  
Олена МАГОПЕЦЬ  
«21 » грудня 2023 р.

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**за другим (магістерським) рівнем вищої освіти**  
**на тему:**  
**«Організація і методика обліку та оподаткування суб'єктів**  
**зовнішньоекономічної діяльності»**

Виконав здобувач вищої освіти  
II курсу, групи ООУ-22 МЗ (1,4)  
ОПП «Облік і оподаткування в  
управлінні підприємницькою  
діяльністю та державним  
сектором економіки»  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»

Капуста В.В.  
« 21 » грудня 2023 р.  
Керівник проекту  
к.е.н., доцент

Галина НАЗАРОВА  
« 21 » грудня 2023 р.

Рецензент  
к.е.н., доцент, доцент кафедри  
економічної теорії,  
маркетингу та економічної  
кібернетики  
Лілія КОВАЛЬ

**Центральноукраїнський національний технічний університет**  
 Факультет ЦЗДО  
 Кафедра аудиту, обліку та оподаткування  
 Рівень вищої освіти другий (магістерський)  
 Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»  
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
 Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма  
Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю  
та державним сектором економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ  
 завідувач кафедри  
 к.е.н., професор  
 \_\_\_\_\_ Олена МАГОПЕЦЬ  
 « 21 » грудня 2023 року

**ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ  
 ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ  
 ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ**

\_\_\_\_\_ Капуста Вікторія Володимирівна \_\_\_\_\_

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Організація і методика обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності
2. Керівник роботи (проекту)  
Назарова Галина Борисівна, кандидат економічних наук, доцент  
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
3. Строк подання роботи до захисту 21 грудня 2023 р.
4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи (проекту): розкрити сутність організації і методики обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; проаналізувати визначення економічних категорій «зовнішньоекономічна діяльність», «експортна діяльність», «імпортна діяльність»; розкрити організацію обліку операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності; зазначити порядок облікового забезпечення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності та визначити напрями їх вдосконалення; запропонувати основні напрями вдосконалення методичних підходів щодо формування норм облікової політики щодо операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.
5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	02.10.2023 р. – 15.10.2023 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	16.10.2023 р. – 05.11.2023 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	06.11.2023 р. – 03.12.2023 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	04.12.2023 р. – 12.12.2023 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.12.2023 р. – 18.12.2023 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	21.12.2023 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис керівника

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис здобувача

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

**Капуста В.В. Організація і методика обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.** – Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю та державним сектором економіки». – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2024.

У першому розділі «Теоретичні основи облікового забезпечення та оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності» досліджено економічну сутність категорій «зовнішньоекономічна діяльність», «експортна діяльність», «імпортна діяльність», розкрито організацію облікового забезпечення та методика оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. У другому розділі «Організація і методика обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (на матеріалах ТОВ «Феросплав-Стандарт»)» досліджено організацію обліку експорту та імпорту товарів, встановлено принципи формування доходів від експорту товару і первісної вартості імпортованих товарів, зазначено порядок оподаткування експортних операцій та імпортованих операцій на досліджуваному підприємстві. У третьому розділі «Основні напрямки удосконалення обліку та оподаткування зовнішньоекономічних операцій» зазначено основні методичні підходи щодо формування облікової політики, встановлено основні напрями удосконалення облікового забезпечення зовнішньоекономічних операцій, розкрито проблемні питання щодо порядку формування митної вартості товарів з метою гармонізації обліку та системи оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Ключові слова:** експорт, імпорт, зовнішньоекономічна діяльність, мито, митне оформлення, митна декларація облікове забезпечення, податок на додану вартість, суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності.

## ANNOTATION

**Kapusta V.V. Organisation and methods of accounting and taxation of foreign economic activity entities** - Graduate qualification work for the second (master's) level of higher education in the specialty 071 «Accounting and Taxation» of the educational and professional programme «Accounting and Taxation in the Management of Business and the Public Sector of the Economy» - Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science Aof Ukraine - Kropyvnytskyi, 2024.

The first section «Theoretical foundations of accounting support and taxation of operations in the field of foreign economic activity» investigates the economic essence of the categories «foreign economic activity», «export activity», «import activity», reveals the organisation of accounting support and methods of taxation of operations in the field of foreign economic activity. The second section «Organisation and Methodology of Accounting and Taxation of Subjects of Foreign Economic Activity (on the basis of Ferosplav-Standard LLC)» examines the organisation of accounting for exports and imports of goods, establishes the principles of formation of income from exports of goods and the initial cost of imported goods, and indicates the procedure for taxation of export and import operations at the enterprise under study. In the third section «Main directions of improvement of accounting and taxation of foreign economic operations» the author outlines the main methodological approaches to the formation of accounting policy, identifies the main directions of improvement of accounting support for foreign economic operations, and reveals problematic issues regarding the procedure for forming the customs value of goods with a view to harmonising accounting and taxation of operations in the field of foreign economic activity.

**Keywords:** export, import, foreign economic activity, customs duty, customs clearance, customs declaration, accounting support, value added tax, foreign economic entity.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b>	<b>6</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ</b>	<b>13</b>
1.1. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства як об'єкт обліку та оподаткування	13
1.2. Організація облікового забезпечення провадження зовнішньоекономічної діяльності	25
1.3. Сучасний стан порядку оподаткування операцій у зовнішньоекономічній діяльності	41
<b>ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1</b>	<b>53</b>
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ (НА МАТЕРІАЛАХ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»)</b>	<b>2,1</b>
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»	21
2.2. Організація і методика обліку зовнішньоекономічних операцій на матеріалах ТОВ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»	62
2.3. Організація і методика оподаткування зовнішньоекономічних операцій на матеріалах ТОВ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»	73
<b>ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2</b>	<b>83</b>
<b>РОЗДІЛ 3. ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ</b>	<b>85</b>
3.1. Методичні підходи до формування облікової політики зовнішньоекономічних операцій	85
3.2. Шляхи удосконалення облікового забезпечення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності	92
3.3. Напрями вдосконалення визначення митної вартості як об'єкта обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності	103
<b>ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3</b>	<b>113</b>
<b>ВИСНОВКИ</b>	<b>115</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>120</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	<b>134</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сьогодні на розвиток ринкового середовища можна охарактеризувати як зріст конкуренції великий кількості товарів, які є аналогами або їх субститутів. У свою чергу саме вплив конкуренції на підприємства, які виробляють товари та надають послуги, призводить до того, що вони значну увагу починають приділяти розвитку зовнішньоекономічної діяльності. Саме розвиток зовнішньоекономічної діяльності становиться дуже позитивним фактором для росту підприємства. Якщо досліджувати зовнішньоекономічну діяльність будь якого суб'єкта господарювання, то можна відокремити два найпоширеніші його різновиду. До першого різновиду зовнішньоекономічної діяльності відноситься експорт, а до другого різновиду є імпорт. Саме, ці два різновиду зовнішньоекономічної діяльності допомагають будь якому суб'єкту господарської діяльності вирішувати важливі питання щодо конкуренції власної продукції на ринках збуту, підвищення рівня її прибутковості за допомогою збільшення обсягів продажу та отримати сировину на більш вигідних умовах.

Обрана тема щодо організації і методики обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності є надзвичайно актуальною в контексті глобальних ділових та економічних взаємодій. Розуміння специфічних принципів бухгалтерського обліку та оподаткування, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю, має вирішальне значення для різних зацікавлених сторін, включаючи бізнес, урядові структури та фінансових фахівців. У міру того, як бізнес розширюється на міжнародному рівні, він бере участь у зовнішньоекономічній діяльності, такій як міжнародна торгівля, інвестиції та транскордонні транзакції. Правила бухгалтерського обліку та оподаткування таких операцій відрізняються від тих, що застосовуються до внутрішніх операцій. Багато країн дотримуються міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, таких як Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) або Загальноприйняті принципи

бухгалтерського обліку (GAAP). Розуміння того, як ці стандарти застосовуються до зовнішньоекономічної діяльності, забезпечує відповідність глобальним нормам фінансової звітності.

Транснаціональні корпорації часто здійснюють свою діяльність у декількох юрисдикціях, кожна з яких має власне податкове законодавство. Ефективне податкове планування та дотримання податкового законодавства вимагає глибокого розуміння податкових наслідків зовнішньоекономічної діяльності. Належна практика бухгалтерського обліку допомагає організаціям точно оцінити фінансові ризики та вигоди, пов'язані із зовнішньоекономічною діяльністю. Ця інформація є життєво важливою для прийняття обґрунтованих бізнес-рішень та управління потенційними фінансовими ризиками.

У різних країнах існують різні правові та регуляторні рамки, що регулюють фінансову звітність, оподаткування та ведення бізнесу. Дотримання цих норм має важливе значення для уникнення юридичних проблем та фінансових санкцій. Крім того, зовнішньоекономічна діяльність передбачає роботу з кількома валютами. Ефективна практика бухгалтерського обліку допомагає управляти валютними ризиками та розуміти вплив коливань валютних курсів на фінансову звітність. Крім того, прозора та достовірна фінансова звітність має вирішальне значення для побудови довіри між зацікавленими сторонами, включаючи інвесторів, кредиторів та регуляторні органи. Облік зовнішньоекономічної діяльності забезпечує прозорість і надійність фінансової інформації. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності сприяє збільшенню державних доходів. Розуміння та дотримання податкового законодавства гарантує, що суб'єкти господарювання виконують свої податкові зобов'язання, сприяючи економічному розвитку відповідних країн.

Зростаюча взаємозалежність світових економік вимагає від бізнесу орієнтуватися в складному фінансовому та податковому середовищі.

Стандартизований підхід до бухгалтерського обліку та оподаткування сприяє більш плавній глобальній економічній інтеграції.

Дослідження організації і методики обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності проводили такі вітчизняні науковці, як Ф.Ф.Бутинець, П.М. Грицюк, М.П. Войнаренка, С.Ф.Голова, М.І. Гордієнка, М.В.Кужельний, А.М.Кузьмінський, О.В.Олійник, О.А.Рибалко, В.В.Сопко, В.М. Пархоменка, В.П. Фурси, В.О. Хомедюк та ін. Більшість наукових праць з обліку та оподаткування представляють дослідження теоретичних та методичних аспектів облікового відображення операцій зовнішньоекономічної діяльності та їх оподаткування. У свою чергу, все ж такі недостатньо розкрито питання побудови графіку документообороту та організації обліку підприємств, які проводять операції у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, специфічність оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності є основою для вдосконалення методики розрахунку митних платежів, структури податкової звітності та змін, які необхідно внести до податкового законодавства з метою удосконалення порядку оподаткування таких операцій.

Таким чином, організація і методика обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності відіграють ключову роль у забезпеченні прозорості, дотримання вимог законодавства та ефективного управління фінансами в умовах глобалізації бізнес-середовища. Здатність орієнтуватися в складнощах міжнародного фінансового регулювання підвищує загальну стійкість і успішність суб'єктів, що здійснюють транскордонні операції, обумовило актуальність обраної теми та визначило напрямок дослідження роботи.

**Мета дослідження** – розкрити сутність організації і методики обліку та оподаткування суб'єктів господарювання, які здійснюють операції у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Задачі дослідження.** Для досягнення поставленої мети в науковому дослідженні вирішуються такі завдання:

- 1) проаналізувати визначення економічних категорій, таких як «зовнішньоекономічна діяльність», «експортна діяльність», «імпортна діяльність»;
- 2) розкрити організацію обліку операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності за їх різновидами, а саме експорту та імпорту;
- 3) зазначити порядок облікового забезпечення експортних та імпортних операцій і визначити напрямки їх вдосконалення;
- 4) дослідити порядок визначення митної вартості як об'єкту оподаткування митних платежів та встановити напрями її гармонізації;
- 5) запропонувати основні напрями вдосконалення методичних підходів щодо формування норм облікової політики щодо операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Об'єкт дослідження** є організація та методика обліку і оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Дослідження проведено на матеріалах Товариства з обмеженою відповідальністю «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ», яке здійснює як експортні та і імпортні операції у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Конкретні дослідження проводилися з використанням даних первинного, аналітичного, синтетичного обліку, фінансової, податкової та статистичної звітності товариства з обмеженою відповідальністю «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДРАТ», яке знаходиться в м. Кропивницький.

**Предмет дослідження.** Предметом дослідження є теоретичні та методологічні положення щодо облікового забезпечення і оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Інформаційне забезпечення проведених досліджень.** Для дослідження вищезазначених питань були використані такі джерела інформації: дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку товариства з обмеженою відповідальністю «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»; законодавчі та нормативно-правові документи України, що регулюють

порядок ведення обліку та контролю операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності України; економічна фахова література з питань обліку та оподаткування.

**Методи дослідження.** Для досягнення поставленої мети кваліфікаційної роботи застосовувалася система загальнонаукових методів аналізу, зокрема метод системного аналізу, положення діалектичного методу пізнання процесів і явищ у їх взаємозв'язку та розвитку, методи порівняння, синтезу, систематизації та узагальнення, методи та прийоми математичної статистики, економіко-статистичного моделювання та прогнозування економічних процесів тощо.

Результати, отримані в ході написання кваліфікаційної роботи, полягають у вивченні, аналізі та узагальненні теорії та практики облікового забезпечення та оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. **Теоретична та практична значимість отриманих результатів** полягає у наступному:

- запропоновано розподіл валютних курсових різниць на дві основних групи, встановлено основні господарські операції за якими виникають кожний вид валютних курсових різниць, зазначено порядок їх відображення в обліку, що дозволить вдосконалити організацію обліку операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності, підвищить рівень інформаційного забезпечення управлінського персоналу, надасть можливість здійснювати аналіз впливу на фінансовий результат суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності;

- зазначено показники, що мають вплив на встановлення основних правил відображення в обліку зовнішньоекономічних операцій шляхом встановлення основних елементів формування облікової політики та встановлено їх взаємозв'язок з іншими елементами облікової політики на кожному етапі організації обліку, що дозволить удосконалити систему організації обліку;

➤ досліджено формування вартості товарів з метою визначення їх митної вартості для митного оформлення та їх первісної вартості за правилами бухгалтерського обліку. встановлено основні напрями удосконалення методики розрахунку митної та первісної вартості товарів, що дозволить уніфікувати нормативно діючу базу щодо визначення категорій «митної вартості» та «первісної вартості» товарів у сфері зовнішньоекономічної діяльності, вирішить проблемні питання, які існують під час визначення митної вартості та первісної вартості з метою оподаткування та обліку.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому що, даний матеріал може бути впроваджений обліковими службами суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також митними службами під час розрахунку митних платежів за операціями в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Апробація результатів дослідження та їх публікація.** Результати дослідження оприлюднені на Всеукраїнській науково-практичній конференції «Проблеми і перспективи розвитку в умовах модернізаційних процесів в Україні та світі» Центральноукраїнського національного технічного університету (12 грудня 2023 року). Основні положення й результати дослідження опубліковано у тезах та матеріалах конференції загальним обсягом 0,2 др. арк. «Напрями удосконалення оподаткування у сфері зовнішньоекономічної діяльності» у електронних Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції ЦНТУ.

**Структура роботи.** Робота складається зі вступу, трьох основних розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

У першому розділі «Теоретичні основи облікового забезпечення та оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічній діяльності» досліджено економічну сутність категорій «зовнішньоекономічна діяльність», «експортна діяльність», «імпортна діяльність», розкрито організацію облікового забезпечення операцій у сфері зовнішньоекономічної

діяльності, зазначено сучасний стан оподаткування експортних та імпорتنих операцій митними платежами під час їх митного оформлення.

У другому розділі «Організація і методика обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (на матеріалах товариства з обмеженою відповідальністю «Феросплав-Стандарт»)» розкрито організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства, досліджено організацію обліку експортних операцій та імпорتنих операцій, встановлено принципи формування доходів від експорту товару залежно від дати отримання оплати від покупців-нерезидентів і первісної вартості імпорتنих товарів залежно від дати проведення оплати постачальникам-нерезидентам, зазначено порядок оподаткування експортних операцій та імпорتنих операцій на досліджуваному підприємстві.

У третьому розділі «Основні напрямки удосконалення обліку та оподаткування зовнішньоекономічних операцій» зазначено основні методичні підходи щодо формування облікової політики за операціями у сфері зовнішньоекономічної діяльності, встановлено основні напрями удосконалення облікового забезпечення зовнішньоекономічних операцій, розкрито проблемні питання щодо порядку формування митної вартості товарів з метою гармонізації обліку та системи оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

**Обсяг роботи.** Робота викладена на 134 сторінках, вона містить 21 рисунок, 20 таблиць, додатки, список використаних джерел налічує 106 найменувань та викладений на 15 сторінках.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

### 1.1. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства як об'єкт обліку та оподаткування

Поняття «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» виникло в СРСР 1986 р., коли йшлося про реформування адміністративно-командної системи економіки, що перебувала в глибокій кризі. Згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність», це «взаємодія суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів, що ґрунтується на взаємодії як на території України, так і за її межами» [27].

Визначення зовнішньоекономічної діяльності в Господарському кодексі України стверджує, що це «господарська діяльність, що передбачає перетин митного кордону з використанням майна та робочої сили» [17].

Автори різні, наприклад, Я. Леонов визначає її як «форму господарювання, що виходить за кордони та пов'язана з економічними відносинами різнонаціональних суб'єктів» [45].

Згідно із Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність», ця «діяльність включає міжнародні комерційні операції, спрямовані на організацію та регулювання обміну товарами, послугами, результатами творчої діяльності» [27]. Під зовнішньоекономічною діяльністю розуміють взаємодію суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів, що може відбуватися як в Україні, так і за її межами [27].

Визначення В. Бурмістрова та К. Холодова говорить, що це галузь, яка виробляє товари та послуги для міжнародного обміну через експорт та імпорт, а також через обмін капіталом, трудовими ресурсами та об'єктами інтелектуальної власності [29].

В контексті навчального посібника Г. Дроздової, зовнішньоекономічна діяльність підприємства – це «сукупність функцій, пов'язаних із виходом на зовнішній ринок та участю в зовнішньоекономічних операціях» [20].

Зовнішньоекономічна діяльність охоплює виробничо-господарські, організаційно-економічні та оперативно-комерційні функції експортно-орієнтованих підприємств з урахуванням їхньої економічної стратегії, форм та методів роботи на ринку іноземного партнера [29].

Наукові підходи до визначення «зовнішньоекономічна діяльність підприємства», які представлені в табл. 1.1, розглядаються на основі наукової літератури.

**Таблиця 1.1**

**Наукові підходи до визначення поняття «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» [29]**

№ п/п	Автори наукового підходу	Визначення поняття «зовнішньоекономічна діяльність підприємства»	Сутність поняття «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» згідно наукового підходу
1	Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-ХІІ від 16 квітня 1991 р. [27]	«Зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами» [27]	Взаємовідносини
2	Господарський Кодекс України № 436-ІV від 16 січня 2003 р. [17]	«Зовнішньоекономічна діяльність є господарська діяльність, яка в процесі її здійснення потребує перетинання митного кордону України майном та/або робочою силою» [17]	Господарська діяльність
3	Гордієнко Д. Д., Бутинець Ф. Ф., Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. [7]	«Під зовнішньоекономічною діяльністю розуміють діяльність вітчизняних та чужоземних суб'єктів господарювання, що базується на взаєминах між ними і здійснюється як на території України, так і поза її межами» [7]	Діяльність суб'єктів господарювання
4	Економічний енциклопедичний словник за редакцією Мочерного С. В. [29]	«Поняття ЗЕД дається з погляду сфери економічної діяльності підприємств, фірм, компаній і держави, пов'язаної із зовнішньою торгівлею, іноземними кредитами	Спільні проекти

№ п/п	Автори наукового підходу	Визначення поняття «зовнішньоекономічна діяльність підприємства»	Сутність поняття «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» згідно наукового підходу
		та інвестиціями, здійсненням спільних з іншими країнами проєктів тощо» [29]	
5	Покровська В. В., Федорець Л. М. [29]	«Це діяльність промислових підприємств, частина їх виробничо-комерційної діяльності як з внутрішніми, так і з іноземними партнерами» [29]	Діяльність партнерів
6	Машталір Я. П., Дроздова Г. М. [20]	«Це сукупність зовнішньоекономічних операцій у сфері господарської діяльності, які здійснює підприємство з метою отримання прибутку через створення та реалізацію конкурентних переваг внаслідок виходу на світовий ринок» [20]	Сукупність операцій
7	Паски І. М. [99], Фатенок-Ткачук А. О. [88]	«Це система зі своїми специфічними організаційно-економічними та правовими механізмами функціонування, а також як складова єдиного національного комплексу» [88]	Система, складова комплексу

Таким чином, проаналізувавши існуючі підходи на поняття зовнішньоекономічної діяльності підприємства, можна зробити висновок про неоднозначність тлумачення даного поняття в економічній літературі.

Наведені вище трактування підтверджують той факт, що зовнішньоекономічна діяльність підприємства є частиною загальної діяльності підприємства, тобто взаємопов'язаною з нею, а не відокремленою підсистемою, водночас зовнішньоекономічна діяльність має характерну особливість, суть якої полягає у тому, що здійснюється вона на іншому, міжнародному, рівні, який проявляється у взаємовідносинах з контрагентами з інших країн.

Згідно ст. 4 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р., можна поділити зовнішньоекономічну діяльність за наступними видами діяльності [27]:

1. «Науково-дослідна та виробнича діяльність»:

- наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності;

- навчання та підготовка спеціалістів на комерційній основі» [27].

## 2. «Діяльність, пов'язана з наданням послуг:

- надання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України послуг іноземним суб'єктам господарської діяльності, в тому числі: виробничих, транспортно-експедиційних, страхових, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, брокерських, агентських, консигнаційних, управлінських, облікових, аудиторських, юридичних, туристських та інших, що прямо і виключно не заборонені законами України; надання вищезазначених послуг іноземними суб'єктами господарської діяльності суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності України;

- створення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності банківських, кредитних та страхових установ за межами України; створення іноземними суб'єктами господарської діяльності зазначених установ на території України у випадках, передбачених законами України;

- підприємницька діяльність на території України, пов'язана з наданням ліцензій, патентів, ноу-хау, торговельних марок та інших нематеріальних об'єктів власності з боку іноземних суб'єктів господарської діяльності; аналогічна діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності за межами України;

- організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі, за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

- орендні, в тому числі лізингові, операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності» [27].

## 3. «Діяльність, пов'язана з рухом капіталів:

- експорт та імпорт капіталів;
- міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами у випадках, передбачених законами України;
- кредитні та розрахункові операції між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- операції з придбання, продажу та обміну валюти на валютних аукціонах, валютних біржах та на міжбанківському валютному ринку» [27].

4. «Діяльність, пов'язана з рухом робочої сили:

- експорт та імпорт робочої сили;
- роботи на контрактній основі фізичних осіб України з іноземними суб'єктами господарської діяльності як на території України, так і за її межами; роботи іноземних фізичних осіб на контрактній оплатній основі з суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності як на території України, так і за її межами» [27].

5. «Діяльність, пов'язана зі здійсненням торгово-посередницьких операцій:

- експорт та імпорт товарів;
- товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- організація та здійснення оптової, консигнаційної та роздрібною торгівлі на території України за іноземну валюту у передбачених законами України випадках;
- посередницькі операції, при здійсненні яких право власності на товар не переходить до посередника (на підставі комісійних, агентських договорів, договорів доручення та інших)» [27].

6. «Діяльність, пов'язана зі спільною підприємницькою діяльністю:

- створення спільних підприємств різних видів і форм, проведення спільних господарських операцій та спільне володіння майном як на території України, так і за її межами» [27].

Отримавши аналіз існуючих підходів до визначення зовнішньоекономічної діяльності підприємства, можна визначити, що трактування цього поняття в економічній літературі є різноманітним.

Наведені визначення підтверджують, що зовнішньоекономічна діяльність підприємства взаємопов'язана з загальною діяльністю підприємства і не є відокремленою підсистемою. Водночас, вона має свою особливість, яка полягає в тому, що вона реалізується на міжнародному рівні та взаємодіє з контрагентами із різних країн.

Автори, засновуючись на визначеннях та розглядаючи всі види зовнішньоекономічної діяльності підприємства, пропонують визначати «зовнішньоекономічну діяльність підприємства» як сукупність видів діяльності суб'єктів господарювання, які виникають внаслідок взаємодії із зарубіжними партнерами та контрагентами як на території України, так і за її межами, з метою ефективного використання переваг міжнародного поділу праці.

На основі наукових джерел та узагальненого матеріалу вище, можна визначити основні характеристики зовнішньоекономічної діяльності підприємства:

- вона є частиною загальноекономічної діяльності;
- пов'язана із виходом на міжнародний ринок;
- включає взаємодію із контрагентами з різних країн;
- сприяє включенню економіки країни до міжнародного поділу праці та міжнародної кооперації;
- має мету ефективного використання переваг міжнародного поділу праці;
- вимагає врахування специфічних умов, таких як національне та міжнародне законодавство, правила розрахунків, ділові звичаї країн-партнерів.

Суб'єкти господарської діяльності України та іноземні суб'єкти господарської діяльності, здійснюючи зовнішньоекономічну діяльність, керуються принципами, які представлені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

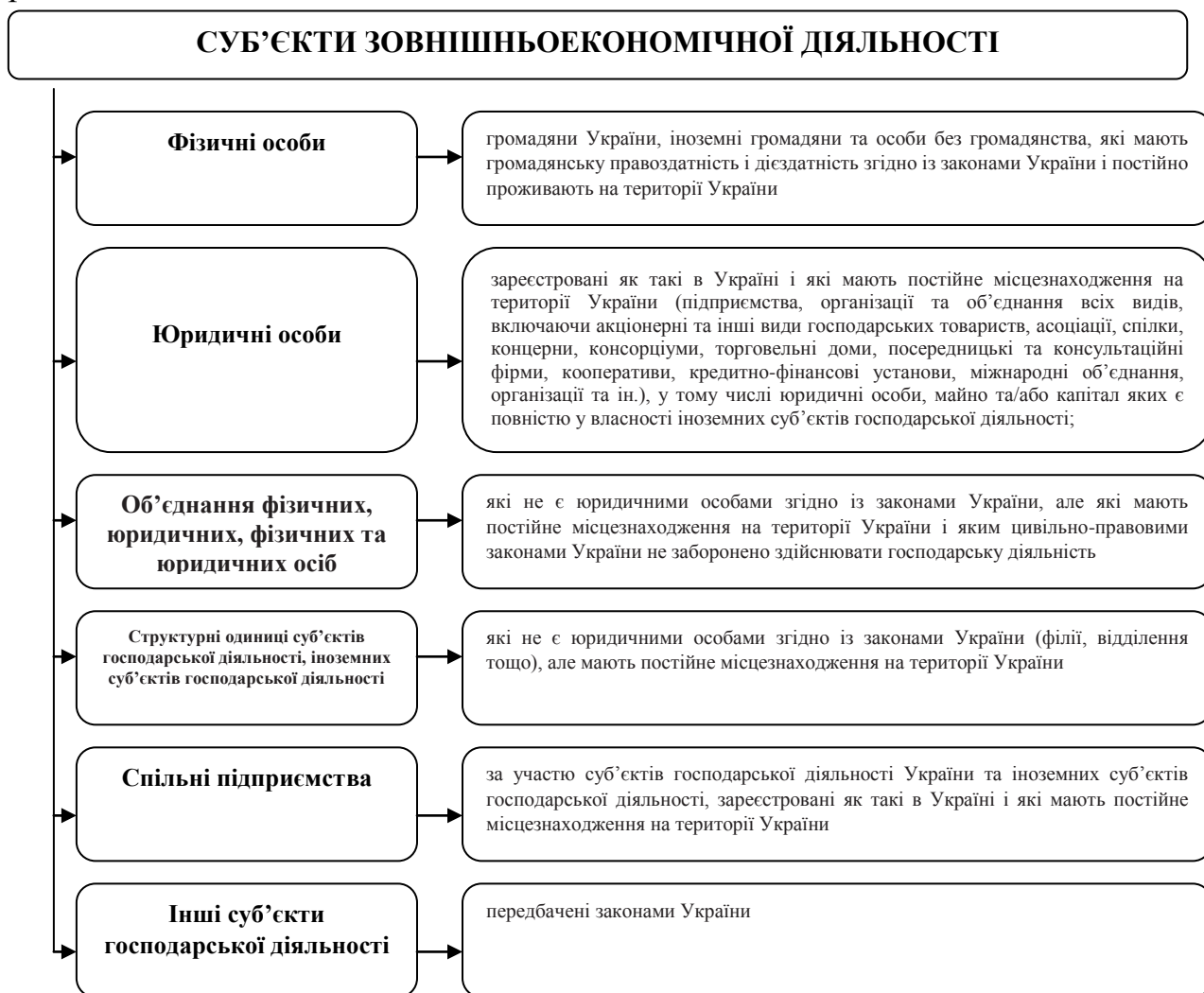
**Основні принципи здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами господарської діяльності [27]**

№ п/п	Принцип	Сутність принципу
1	«Принципом суверенітету народу України у здійсненні ЗЕД, що полягає у» [27]:	«– виключному праві народу України самостійно та незалежно здійснювати ЗЕД на території України, керуючись законами, що діють на території України; – обов'язку України неухильно виконувати всі договори і зобов'язання України в галузі міжнародних економічних відносин» [27]
2	«Принципом свободи зовнішньоекономічного підприємництва, що полягає у» [27]:	«– праві суб'єктів ЗЕД добровільно вступати у зовнішньоекономічні зв'язки; – праві суб'єктів ЗЕД здійснювати її в будь-яких формах, які прямо не заборонені чинними законами України; – обов'язку додержуватися при здійсненні ЗЕД порядку, встановленого законами України; – виключному праві власності суб'єктів ЗЕД на всі отримані ними результати ЗЕД» [27]
3	«Принципом юридичної рівності і недискримінації, що полягає у» [27]:	«– рівності перед законом усіх суб'єктів ЗЕД, незалежно від форм власності, у тому числі держави, при здійсненні ЗЕД; – забороні будь-яких, крім передбачених Законом «Про зовнішньоекономічну діяльність», дій держави, результатом яких є обмеження прав і дискримінація об'єктів ЗЕД, а також іноземних об'єктів господарської діяльності за формами власності, місцем розташування та іншими ознаками; – неприпустимості обмежувальної діяльності з боку будь-яких її суб'єктів, крім випадків, передбачених законом» [27]
4	«Принципом верховенства закону, що полягає у» [27]:	«– регулюванні ЗЕД тільки законами України; – забороні застосування підзаконних актів та актів управління місцевих органів влади, якими для суб'єктів ЗЕД створюються умови, менш сприятливі, ніж ті, що встановлені законами України» [27]
5	«Принципом захисту інтересів суб'єктів ЗЕД, який полягає у тому, що Україна як держава» [27]:	«– забезпечує рівний захист інтересів усіх суб'єктів ЗЕД та іноземних суб'єктів господарської діяльності на її території згідно із законами України; – здійснює рівний захист всіх суб'єктів ЗЕД України за межами України згідно з нормами міжнародного права; – здійснює захист державних інтересів України як на її території, так і за її межами лише відповідно до законів України, умов підписаних нею міжнародних договорів та норм міжнародного права» [27]
6	«Принципом еквівалентності» [27]	«обміну, неприпустимості демпінгу при ввезенні та вивезенні товарів» [27]

Всі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають рівне право на здійснення будь-яких видів діяльності, не заборонених законами України,

незалежно від форми власності та інших ознак. Фізичні особи можуть здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття цивільної дієздатності відповідно до законів України. Юридичні особи можуть здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття статусу юридичної особи.

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України представлені на рис. 1.1.

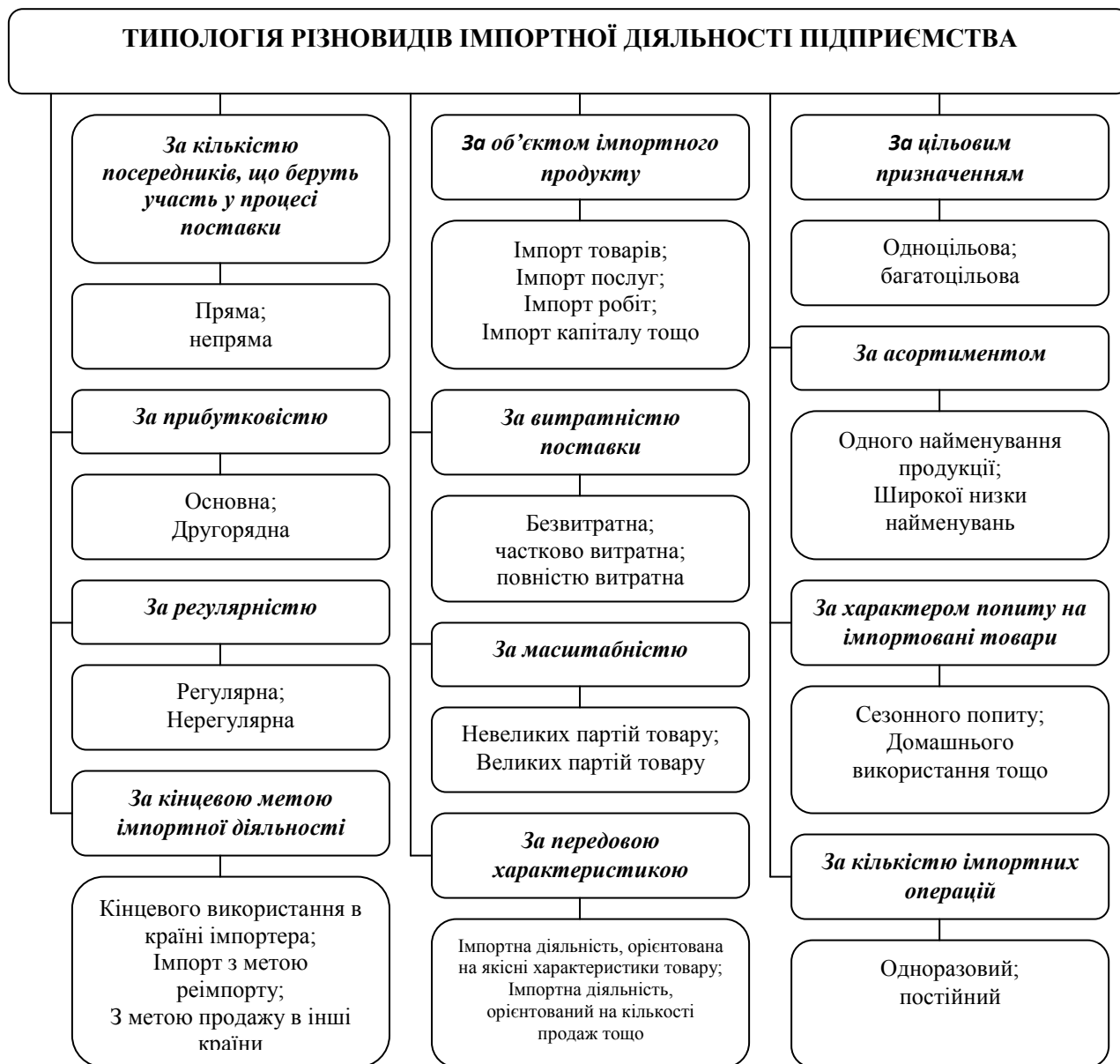


**Рис. 1.1. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України на мікроекономічному рівні [27]**

Одним із основних видів зовнішньоекономічної діяльності є «імпортна діяльність». Розгляд поглядів на «імпорتنу діяльність» підприємства дозволяє визначити її як комплекс взаємопов'язаних операцій. Це включає закупівлю товарів чи послуг у суб'єкта підприємницької діяльності за

кордоном для подальшого використання чи продажу в країні-імпортері. «Імпортна операція» охоплює сукупність дій, спрямованих на закупівлю продукції у резидента іншої країни з метою використання чи продажу, що становить ключовий елемент імпоротної діяльності.

Класифікація різновидів «імпоротної діяльності» зображена на рис. 1.2.



**Рис. 1.2. Комплексна типологія різновидів імпоротної діяльності [48]**

Ретельно проаналізувавши результати наукових досліджень [48], можна визначити комплексну типологію факторів, що впливають на імпортну діяльність підприємств. Пропонуються докладні класифікаційні

ознаки для різних видів факторів, кожен з яких визначається за рядом критеріїв:

1. За ступенем заохочення до імпорту:

➤ Спонукаючі фактори: Враховують зростання попиту на імпортовані товари на внутрішньому ринку, високу рентабельність продукції в національному аспекті, відсутність необхідних комплектуючих або сировини внутрішньому ринку. Прикладами можуть бути ситуації, коли неможливо вирощувати або виготовляти продукцію через географічні обмеження, кліматичні умови та інші фактори.

➤ Гальмівні фактори: Тут слід враховувати нестабільність законодавчої бази щодо зовнішньоекономічних операцій, а також відсутність необхідної інформації щодо попиту на конкретні товари. Це може включати проблеми з митним оформленням, подорожчанням виробів на зовнішньому ринку, а також зниженням попиту на внутрішньому ринку.

2. За охопленням середовищем впливу:

➤ Зовнішнє середовище: Враховує економічну ситуацію в країнах імпортера, політичні обставини, взаємодію з експортерами і споживачами. Наприклад, зміни у політиці можуть впливати на умови ввезення товарів.

➤ Внутрішнє середовище: Пов'язане з цілями імпорто-орієнтованого підприємства, його інформаційною базою, а також ресурсним забезпеченням. Це включає цілі та завдання, які підприємство ставить перед імпортною діяльністю, а також технічні та інформаційні ресурси.

3. За ступенем контрольованості:

➤ Контрольовані: Включає цілі імпорто-орієнтованого підприємства, організаційну структуру щодо імпортової діяльності, передові завдання та технологічні аспекти. Контрольовані фактори дозволяють підприємствам ефективно впливати на процес імпорту.

➤ Неконтрольовані: Сюди можна віднести споживачів імпортової продукції, постачальників сировини або готових виробів, а також

нормативно-правову базу країн-контрагентів. Неконтрольовані фактори зазвичай є зовнішніми та можуть взаємодіяти з імпортом непередбачувано.

➤ Частково контрольовані: Враховують фактори, які можуть змінювати свій ступінь контролю в залежності від ринкових умов. Наприклад, на ринку з олігополістичною структурою деякі неконтрольовані фактори можуть стати частково контрольованими.

#### 4. За часовим лагом дії:

➤ Періодичні фактори: Впливають на імпорتنу діяльність на тимчасовій основі. Це може бути, наприклад, коливання курсів валют, які тимчасово впливають на вартість імпортованих товарів.

➤ Постійні фактори: Тут враховуються ті фактори, які постійно впливають на процес імпорту. Наприклад, стабільність законодавчого середовища чи довготривалі угоди з постачальниками.

#### 5. За сферою впливу:

➤ Фінансово-економічні: Пов'язані із фінансовими витратами на імпорт, валютним обміном, оподаткуванням та іншими економічними питаннями.

➤ Маркетингові: Тут розглядаються фактори, що впливають на позицію продукції на ринку, рекламу та маркетингові стратегії.

➤ Управлінські: Сфера управлінських рішень, включаючи стратегічне планування та розвиток імпортової стратегії.

➤ Пов'язані з виробничим процесом: Фактори, які впливають на сам процес виробництва, такі як наявність сировини чи технічна сумісність.

➤ Логістичні: Спрощення логістичних процесів, транспортні та складські аспекти.

➤ Соціальні: Враховують аспекти, пов'язані зі споживачами та суспільством, такі як соціокультурні відмінності.

#### 6. За ефектом, що спричинює вплив фактору:

➤ Конструктивні: Зроблені для полегшення імпортової діяльності, такі як зниження мита чи спрощення митних процедур.

- Деструктивні: Ускладнюють процес імпорту, наприклад, збільшення вартості товарів або нестабільність цін на імпортовані товари.
  - Нейтральні: Не мають суттєвого впливу в короткостроковому періоді, але можуть змінити свій вплив у довгостроковому аспекті.
7. За рівнем важливості:
- Основні: Значно впливають на імпорту діяльність та мають тривалий ефект.
  - Другорядні: Мають менший вплив і можуть бути важливими лише в певних ситуаціях.
8. За механізмом дії:
- Прямий вплив: Фактори, що безпосередньо взаємодіють з імпортом процесом, такі як керівні рішення та трудові ресурси.
  - Опосередкований вплив: Тут враховуються вплив на імпорт через конкурентів, покупців, економічну ситуацію в країні та інші посередники.
9. За рівнем комплексності об'єкта впливу:
- Одиначний вплив: Фактори, які впливають лише на певні аспекти імпорту, такі як перевезення чи розрахунки.
  - Комплексний вплив: Враховують широкий спектр факторів, таких як кадрове забезпечення, організаційна структура, ресурси підприємства та інші.

Іншим видом зовнішньоекономічної діяльності є «експортна діяльність». Ретельно проаналізувавши результати наукових досліджень, можна визначити комплексну типологію факторів, які формують сутність категорії «експортна діяльність». У табл. 1.3 розкрито поняття категорії «експортна діяльність».

Таблиця 1.3

## Економічна категорія «експортна діяльність» [1]

№ п/п	Автори наукового підходу	Визначення поняття «експортна діяльність підприємства»
1	А. Череп, О. Оргинська [90]	«Експортна діяльність підприємств – це узгоджена послідовність виконання конкретних етапів виходу підприємства на зовнішній ринок» [90]

№ п/п	Автори наукового підходу	Визначення поняття «експортна діяльність підприємства»
2	О.Мельник, М.Нагірна [49]	«Експортна діяльність підприємства – це низка взаємопов’язаних операцій, що передбачають продаж товарів з обов’язковим переміщенням їх через митний кордон з метою надання у володіння цієї продукції партнеру з-за кордону» [49]
3	Н.Тюріна та Н. Кравацка [85]	«Експорт – це реалізація на закордонних ринках товарів та послуг, що виробляються чи виконуються у своїй країні» [85]
4	О.Шкурупій, В.Гончаренко І.Артеменко [92]	«Експорт - продаж товарів чи послуг, що були виготовлені на території країни-експортера суб’єктам країни імпортера» [92]
5	Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [27]	«Експорт (експорт товарів) – продаж товарів українськими суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб’єктам господарської діяльності з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів» [27]

Таким чином, можна зробити висновок, що «експортна діяльність» представляє собою процес, який відбувається систематично і тривало та починається з юридичною підготовки підприємства до експорту і закінчується проведенням експорту, що приведе до отримання економічних вигід самого підприємства.

## 1.2. Організація облікового забезпечення провадження зовнішньоекономічної діяльності

У сучасних умовах господарської діяльності перед державою та підприємством виникає необхідність у впровадженні ефективної та зрозумілої системи документального оформлення зовнішньоекономічних операцій. Ефективне управління цими операціями неможливе без документального забезпечення, що вирішуються в системі обліку.

Підприємства в рамках своєї господарської діяльності можуть проводити зовнішньоекономічні операції, які пов’язані з придбанням та з реалізацією товарів у закордонних постачальників та на закордонних покупців. Основним нормативним документом, що регулює порядок здійснення зовнішньоекономічної діяльності, є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність».

Для проведення імпортних і експортних операцій суб’єкти господарювання повинні бути зареєстровані в митному органі. У результаті

успішної акредитації суб'єкту господарювання видається облікова картка суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Обов'язковою умовою для здійснення зовнішньоекономічних операцій є відкриття рахунку в іноземній валюті, регламентоване Постановою Національного банку України від 12 листопад 2003 р. № 492 «Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валюті». У деяких випадках для переміщення товарів через митну територію України необхідна імпортна (експортна) ліцензія, яку видає відділ інвестиційної політики та зовнішньої торгівлі управління зовнішніх зносин, зовнішньоекономічної та інвестиційної діяльності місцевих органів управління (обласні державні адміністрації). Заключним етапом є документальне оформлення імпорتنих і експортних операцій.

Процес декларування на митниці може бути проведений фізичною особою, що виступає представником декларанта, з використанням кваліфікаційного свідоцтва, без передачі права власності на об'єкти декларування. Угода між декларантом та імпортером визначає винагороду за послуги декларування. Митне декларування може також проводитись особисто декларантом чи спеціалізованим працівником декларанта – юридичної особи.

Митне оформлення, визначене ст. 248 Митного кодексу України, є ключовим етапом переміщення матеріальних цінностей через митний кордон країни. Згідно з частиною 1 цієї статті, процес митного оформлення ініціюється поданням декларації або іншого документа, передбаченого законодавством, митному органу декларантом чи уповноваженою ним особою, разом із необхідними для оформлення документами [50].

Основним документом при перетині матеріальних цінностей митним кордоном є митна декларація (МД). Цей адміністративний документ містить відомості про товари, інші предмети, транспортні засоби та мету їх переміщення через митний кордон. Митна декларація також включає інформацію, яка необхідна для проведення митного контролю, оформлення,

статистики та розрахунку митних платежів. Сама МД складається з уніфікованого адміністративного документа форми МД-2 та додаткових аркушів форми МД-3.

Розподіл оформлених аркушів МД визначається суб'єктом, який здійснює декларування. У випадку самостійного декларування товарів підприємством, перші три аркуші залишаються в органах митної служби, а четвертий аркуш використовується при ввезенні товару, передаючись декларанту. Якщо декларування здійснюється митним брокером, перші три аркуші залишаються в митному органі, а четвертий і п'ятий розподіляються відповідно - четвертий передається власникові товарів, а п'ятий - митному брокеру.

За частиною 2 ст. 264 Митного кодексу, декларації та інші документи можуть подаватися в електронному вигляді чи на паперових носіях. Паперова митна декларація повинна супроводжуватися електронною копією. Документація, що підтверджує митну вартість товарів, включає декларацію митної вартості, зовнішньоекономічний договір, рахунок-фактура, банківські платіжні документи, транспортні документи, ліцензію на імпорт або експорт товару, страхові документи та інші необхідні документи [50].

Використання електронних технологій у митному оформленні підкреслює сучасні тенденції в управлінні митним процесом, що сприяє більш ефективній інтеграції України в світовий економічний простір. Ст. 264 Митного кодексу України передбачено два можливі варіанти подання митної декларації та інших документів – у електронному вигляді чи на паперових носіях. При цьому, якщо митна декларація подається на паперовому носії, вона повинна бути супроводжувана її електронною копією. Разом із митною декларацією до митного органу також подається рахунок або інший документ, що визначає вартість товару. У випадках, передбачених Митним кодексом, додається декларація митної вартості [50].

Перелік документів, які декларант подає для підтвердження заявленої митної вартості товарів, визначений ст. 53 Митного кодексу, включає наступні документи:

1) «декларація митної вартості, що подається у випадках, якщо до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додаються витрати, і якщо вони не включалися до ціни, якщо з ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, виділено витрати; якщо покупець та продавець пов'язані між собою, та документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, на підставі яких проводився розрахунок митної вартості» [50];

2) «зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та додатки до нього у разі їх наявності» [50];

3) «рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу)» [50];

4) «якщо рахунок сплачено, – банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару» [50];

5) «за наявності – інші платіжні та бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару» [50];

6) «транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів» [50];

7) «ліцензія на імпорт або експорт товару, якщо імпорт або експорт товару підлягає ліцензуванню» [50];

8) «якщо здійснювалося страхування, – страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування» [50].

Результат аналізу українських літературних джерел свідчить про те, що в країні не існує узагальненого переліку первинних документів, які оформлюються при проведенні імпортних операцій. Зазвичай для обліку та

контролю за рухом імпортованих товарів використовуються документи іноземних фірм-постачальників, транспортно-експедиційних компаній, а також документи, пов'язані із розвантаженням, транспортуванням та зберіганням товарів. Митне оформлення імпортованих товарів на складі покупця здійснюється шляхом подання митної декларації. У випадку виявлення дефектів чи недоліків товарів процес приймання не припиняється; натомість складається акт реєстрації.

Щодо товарів, які повертаються в Україну, на підставі актів реєстрації чи у випадку розірвання контракту з технічних або інших причин, вони звільняються від оподаткування акцизним збором і ПДВ. Суб'єкт, що отримав товар, має 10 днів на складання акту реєстрації з моменту надходження товару. Акти реєстрації та інші супутні документи надсилаються іншій стороні рекомендованим листом у чотирьох примірниках. Документація визначає, чи необхідно додатково завантажувати товари чи виправляти виявлені дефекти. У випадку виявлення внутрішньотарної недостачі чи невідповідності якості товару покупець може пред'явити претензію продавцю протягом визначеного строку з моменту надходження товару в Україну. Документ, що підтверджує обґрунтованість претензії, сторони визначають у договорі, наприклад, акт експертизи Торгово-промислової палати України.

У міжнародній торгівлі використовуються різноманітні сертифікати для підтвердження якості імпортованих товарів, що ввозяться на митну територію України. Ці сертифікати необхідні для відповідності вимогам діючого законодавства та забезпечення впевненості у якості товару.

Сертифікат походження визначається як своєрідна декларація країни, де товар був виготовлений, і слугує для підтвердження цієї країни як місця виробництва товару. У випадку, коли рахунок-фактура містить інформацію про місце виготовлення товару, достатньо додаткового примірника рахунку з точним вказанням країни походження товару. Якщо дані про вагу та упакування включені до рахунку, слід враховувати також документи, такі як

«Свідоцтво про вагу» (яке відображає вагу товару і повинне збігатися з вагою, зазначеною в інших документах) та «Пакувальний лист». Для поставок морським шляхом використовується коносамент.

Як зазначено раніше, аналіз літературних джерел підтверджує відсутність єдиного систематизованого підходу до документування операцій з імпорту. В ході дослідження було встановлено, що існує значна різноманітність первинної документації у зовнішньоекономічній діяльності. Відсутність єдиної системи класифікації видів документів ускладнює проведення господарських операцій у частині їх документального оформлення. Автори докладно розглядають різні аспекти, такі як митна документація, банківська документація (заяви на переказ валюти, інкасові доручення, доручення про відкриття акредитиву, заяви на розподіл експортної виручки, виписки банку тощо).

Проте, в досліджених літературних джерелах обмежено розглядаються окремі розрахункові документи за імпортними операціями, що, на наш погляд, вужчає перелік видів розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності. Деякі аспекти, такі як податкові накладні, які підтверджують розрахунки за податками та платежами суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, також не розглядаються.

Отже, на основі наданої інформації було проведено систематизацію видів первинних документів і складено перелік документації у зовнішньоекономічній діяльності, спрямований на покращення оперативності бухгалтерської служби під час оформлення документів для господарських операцій, що представлено на рис. 1.3.

Важливо зауважити, що перерахований перелік документів не є вичерпним, оскільки підприємства можуть формувати документи для специфічних операцій (консигнації, оренди, факторингу тощо), які мають відповідні форми з обов'язковими реквізитами, але не розглядаються у даному випадку. Виділені групи документів вказують на проведення імпортних операцій з товарами та послугами [32].



**Рис. 1.3. Первинна документація для зовнішньоекономічних операцій**

Організація виступає як засіб, що дозволяє керівництву об'єднати трудові, матеріальні, технологічні, інформаційні та людські ресурси для досягнення визначених цілей.

У своїх наукових дослідженнях О.П. Войналович [9] на макрорівні визначає один із факторів, що впливає на організацію бухгалтерського обліку – галузь або вид діяльності суб'єкта господарювання. Таким чином, можна зробити висновок, що зовнішньоекономічна діяльність як окремий вид діяльності суб'єкта господарювання впливає на організацію бухгалтерського обліку, зокрема, на окремі його складові.

З метою визначення основних компонентів організації бухгалтерського обліку на підприємстві був проведений аналіз сутності цього поняття. У

своєму ретроспективному дослідженні визначення «організація бухгалтерського обліку», С.В. Івахненко пропонує розглядати його як [16]:

- «процес побудови системи обліку, що дозволяє структурувати обліковий процес, визначати структурні підрозділи бухгалтерії, їх функції, а також рівень централізації та децентралізації обліку при різних формах організації виробництва та управління ним;

- важливу управлінську функцію, що створює умови для вивчення завдань бухгалтерського обліку як інформаційної основи прийняття управлінських рішень;

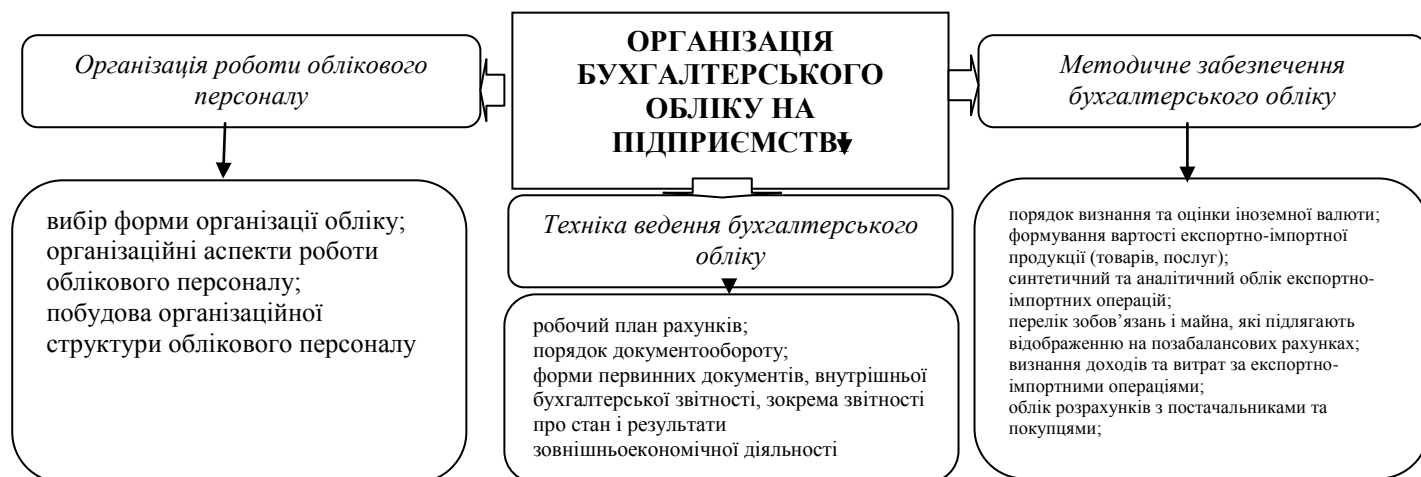
- управління обліковим персоналом, що включає в себе аналіз посадових обов'язків бухгалтерів та планування облікового процесу, такого як документообіг, проведення інвентаризації, складання звітності, розробка плану рахунків та їх кореспонденції та інше» [16].

Під час аналізу наукової літератури виявлено, що А.Д. Шмігель визначає поняття «організація бухгалтерського обліку» зі зміщенням від загальноприйнятого підходу, включаючи до його складових цілеспрямоване впорядкування і удосконалення методології та техніки бухгалтерського обліку. Такий підхід також використовують інші вчені, такі як М.В. Кужельний, В.В. Сопко, Є.М. Шпірко (які враховують методологічне забезпечення обліку у системі організації), О.П. Войналович (виділяючи техніку та методику обліку як компоненти організації бухгалтерського обліку), Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк (розглядають методичне та методологічне забезпечення обліку як предмет організації) [16].

Цей підхід розширює предмет організації бухгалтерського обліку, оскільки система обліку не може існувати без методичного та технічного забезпечення, які визначають функціонування інших елементів облікового процесу. Таким чином, організацію бухгалтерського обліку можна розглядати як систему елементів, яка включає організацію роботи облікового персоналу, техніку та методику ведення бухгалтерського обліку. Ці елементи забезпечують отримання своєчасної та достовірної інформації про

господарську діяльність підприємства та здійснення контролю за використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів підприємства.

В процесі дослідження теоретично обґрунтовано складові організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність з урахуванням особливостей досліджуваних операцій (рис. 1.4).



**Рис. 1.4. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві в частині зовнішньоекономічної діяльності [22]**

Належне врегулювання окреслених складових в положеннях облікової політики підприємства забезпечує єдність облікових процедур під час відображення операцій зовнішньоекономічної діяльності, а, отже, створює всі необхідні умови для здійснення своєчасного контролю зовнішньоекономічної діяльності.

Дослідники Т.Г. Шешукова і О.А. Рибалко виділяють особливості зовнішньоекономічних операцій, які визначають організацію бухгалтерського обліку на підприємстві:

➤ «Під час експортно-імпорتنних операцій взаємодіють резиденти та нерезиденти, що вимагає використання норм як внутрішнього, так і міжнародного законодавства (універсального, регіонального та рекомендаційного).

➤ Під час експорту та імпорту товарів, що мають матеріально-вартісну форму, обов'язковим є факт перетину митного кордону, тому зовнішньоторговельна діяльність підлягає митному контролю.

➤ Здійснення валютних операцій є невід'ємною частиною експортно-імпортних угод, що стає об'єктом валютного контролю та вимагає виконання валютно-фінансових умов розрахунків.

➤ Територіальна і тимчасова віддаленість виконання договорів зовнішньоекономічних операцій визначає наявність політичних, валютних і форс-мажорних ризиків» [22].

Відповідно до вищенаведених особливостей в ході дослідження розглянуто складові організації бухгалтерського обліку на підприємствах, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» сьогодні існує 4 самостійні *форми організації бухгалтерського обліку*:

➤ «введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

➤ користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець;

➤ ведення обліку на договірних засадах централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

➤ самостійне ведення обліку власником або керівником підприємства» [26].

Необхідним та доцільним є введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби залежно від обсягів та галузі діяльності. Така форма організації обліку має найбільше переваг та забезпечить, перш за все, оперативність в сфері прийняття рішень. Бухгалтер, який працює на підприємстві за трудовим договором:

➤ Знає специфіку діяльності підприємства та особливості організації процесу виробництва, надання послуг тощо.

➤ Зацікавлений в результатах діяльності, тому сумлінно ставиться до своєї роботи, стимулює пошук найоптимальніших підходів до організації та ведення обліку.

➤ Здійснює контроль за зовнішньоекономічними операціями, що відбувається на підприємстві, та забезпечує дотримання податкового, митного, валютного законодавства як національного, так і міжнародного.

Звичайно, ведення бухгалтерського обліку бухгалтером або бухгалтерською службою не позбавлене недоліків, які проявляються у збільшенні витрат підприємства за рахунок відрахувань та утримань єдиного соціального внеску, а також інших адміністративних витрат. Однак ефективне управління підприємством, постійний контроль дій бухгалтера є визначальними перевагами, що дають змогу стверджувати про доцільність введення до штату підприємства посади або служби бухгалтерів.

Організаційна структура бухгалтерської фірми – це форма розподілу праці, яка передбачає розподіл облікових завдань між керівниками для виконання поставлених завдань [22]. Це залежить від багатьох факторів, в першу чергу, від виду діяльності, діяльності бізнесу в деталях. Таким чином, зовнішні економічні чинники впливають на побудову організаційної структури працівників бухгалтерського обліку.

Розвиток організаційної структури є типовим, оскільки залежить не лише від виду діяльності, а й від сфери діяльності, сфери діяльності, кількості філій та кількості працівників. Тому, на наш погляд, складно або неможливо побудувати глобальну інфраструктуру. Навіть якщо перелік бухгалтерських завдань розрахований, їх відповідальність є важливим кроком у побудові структури бухгалтерії.

По-перше, важливо зазначити, що суб'єкт господарювання може працювати на внутрішньому ринку, крім своїх зовнішніх фінансів. Якщо це так, то виникає необхідність відокремити ці види маркетингової діяльності та створити систему окремого обліку персоналу для забезпечення зовнішнього

та внутрішнього контролю та достовірності інформації, отриманої в результаті маркетингової діяльності.

На основі організації під керівництвом бухгалтера та керівництва вищого керівництва розрізняють три типи організаційних структур бухгалтерської фірми: лінійну, лінійно-штатну та інтегровану [22].

Якщо підприємство працює одночасно на зовнішньому та внутрішньому ринках, для обслуговування рахунків повинна бути створена окрема група контролю за валютними рахунками на чолі з помічником бухгалтера. Така структура відділу бухгалтерії відрізняється від аналогічної або організаційної структури, яка в основному використовується на все більших і більших підприємствах.

Якщо суб'єкт господарювання здійснює тільки зовнішньоекономічну діяльність, з невеликою кількістю операцій і кількістю працівників, то структуру організації бухгалтерського обліку доцільно проектувати лінійним типом, щоб зменшити витрати, забезпечити ефективність і швидкість реакції в контролі за функціонуванням персоналу облікового відділу.

У складі бухгалтерії, відповідальної за облік валютних операцій, повинні бути включені різні рівні обліку, кількість яких залежить від обсягу тих чи інших операцій. В обов'язки цих бухгалтерів входить:

- «облік руху імпортного (експортного) товару від постачальника до покупця;
- облік доходів та витрат за експортно-імпортними операціями;
- облік розрахунків з іноземними постачальниками та покупцями;
- облік розрахунків зі сторонніми організаціями, що сприяють здійсненню експортно-імпортних операцій (транспортні, страхові організації, декларанти, митниця);
- облік розрахунків з банками (по акредитивах, інкасо, переказах, з купівлі-продажу іноземної валюти);
- облік розрахунків за податками й іншими платежами до державних органів;

- оформлення та облік розрахунків по закордонних відрядженнях;
- контроль за додержанням строків розрахунків, встановлених чинним законодавством та укладеними договорами;
- складання облікових реєстрів по операціях у іноземній валюті;
- подання узагальнених даних щодо зовнішньоекономічної діяльності для складання фінансової звітності;
- складання податкової та статистичної звітності щодо зовнішньоекономічної діяльності» [22].

«Техніка ведення бухгалтерського обліку – сукупність засобів, прийомів і форм, які використовуються для відображення наявності та руху господарських засобів та джерел їх утворення» [22]. Одним з елементів ефективної техніки ведення бухгалтерського обліку є організація процесу документообороту на підприємстві. Первинні документи є основою для облікового відображення експортно-імпортних операцій, тому їх правильне оформлення та оперативна обробка забезпечить отримання достовірної і зрозумілої бухгалтерської інформації. У зв'язку з цим від ефективності організації процесу документування залежить якість управління підприємством, швидкість та точність прийняття управлінських рішень.

«Документооборот – це сукупність робіт зі створення, перевірки, обробки та зберігання документації від моменту її складання до передачі в архів» [22]. Дослідження питання документального оформлення експортно-імпортних операцій показали, що не існує регламентованого на законодавчому рівні не лише переліку, а й окремих форм первинних документів для зовнішньоекономічних операцій.

Зокрема, відсутність типової форми Акта наданих послуг свідчить про невизначеність і неефективність операцій експорту та імпорту послуг. З метою удосконалення процесу документування на підприємствах зовнішньоекономічної діяльності, на нашу думку, кожному з них потрібно

розробляти власну форму такого первинного документу, який би враховував особливості їх діяльності (зокрема, види послуг).

В науковій літературі процесом створення та розробки, умов застосування в практичній діяльності графіків документообороту експортно-імпортних операцій займалася вчена Г.Ю. Коблянська [34].

Графік документообігу на підприємстві повинен забезпечувати плавність динаміки та своєчасне відображення показників первинних документів у бухгалтерському обліку. Наведено приклад графіка документообігу для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, які здійснюють експортно-імпортні операції з використанням Закону про декларування товарів і митне декларування та надання послуг.

На основі аналізу розкладу, представленого Г.Ю. Коблянською, галузевий відділ, який займається процесом декларування вартості експортованих та імпортованих ТМЦ для ефективної організації документообігу та забезпечення більшої частки прибутку як основного напрямку господарської діяльності.

Під час дослідження підприємства проаналізували графіки передачі документів і виявили, що більшість графіків поділено на наступні етапи руху документів:

- «Створення (прийняття): кількість примірників, особа, відповідальна за виконання та контроль, умови дії документа та підстава для його створення, а також особа, яка підписала документ;
- Перевірка: Відповідає за перевірку, терміни подання та подання документів;
- Процес: відповідальний за впровадження та умови впровадження;
- Зберігання (передача в колекцію) поділяється на поточне і тривале: відповідальна особа та термін зберігання» [34].

Такий графік є не універсальним, адже розробка порядку руху первинних документів повинна враховувати особливості діяльності кожного

підприємства (організаційну структуру, вид діяльності, чисельність облікових працівників, систему внутрішньогосподарського контролю тощо).

Отже, з метою ефективної організації документообороту та за умови здійснення експортно-імпортних операцій як основного масиву господарських операцій, які забезпечують отримання великої частки прибутку, доцільним буде виокремлення на підприємстві відділу, що займається процесом декларування експортованих та імпортованих товарно-матеріальних цінностей.

Дослідження Плану рахунків бухгалтерського обліку [61] показали, що відсутність рахунків, які передбачають ведення обліку експортно-імпортних операцій, ускладнюють процес облікового відображення на підприємствах, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю. В ході дослідження проведено аналіз діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [61] та запропоновано використовувати окремі рахунки, які характеризують діяльність суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (табл. 1.4).

**Таблиця 1.4**

**Рахунки бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій**

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)	
Код	Назва	Код	Назва
29	Товари за експортно-імпортними операціями	291	Товари відвантажені (експортовані)
		292	Товари придбані (імпортовані)
		293	Товари відвантажені (експортовані без вивезення)
		294	Товари придбані (імпортовані без ввезення)
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	362	Розрахунки з іноземними покупцями
37	Розрахунки з різними дебіторами	3712	Розрахунки за виданими авансами в іноземній валюті
		3742	Розрахунки за претензіями в іноземній валюті
		3772	Розрахунки з іншими дебіторами в іноземній валюті
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	632	Розрахунки з іноземними постачальниками
64	Розрахунки за податками й платежами	6411	Розрахунки за податком на додану вартість
		6412	Розрахунки за акцизним податком
		6421	Розрахунки за митом
68	Розрахунки за іншими операціями	6812	Розрахунки за авансами одержаними в іноземній валюті
		6852	Розрахунки з іншими кредиторами в іноземній валюті

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)	
Код	Назва	Код	Назва
70	Доходи від реалізації	7012	Дохід від реалізації експортної готової продукції
		7022	Дохід від реалізації експортних товарів
		7032	Дохід від реалізації експортних робіт і послуг
79	Фінансові результати	7912	Фінансовий результат від експортних операцій
90	Собівартість реалізації	9011	Собівартість реалізованої експортної готової продукції
		9022	Собівартість реалізованих експортних товарів
		9032	Собівартість реалізованих експортних робіт і послуг
93	Витрати на збут	932	Експортні витрати на збут
06	Гарантії та забезпечення отримані	063	Митна вартість імпортованих товарів
		064	Облікова вартість імпортованих товарів

Цей вид обліку дозволяє детально звітувати про певні види експортно-імпортованих операцій, таких як:

- «отримувати повну, достовірну та змістовну інформацію про своєчасне та повне виконання іноземних фінансових угод
- встановлювати достовірну інформацію про доходи та витрати підприємства в зовнішній фінансовій діяльності
- розширити коло користувачів інформації, отриманої в процесі бухгалтерського обліку» [22].

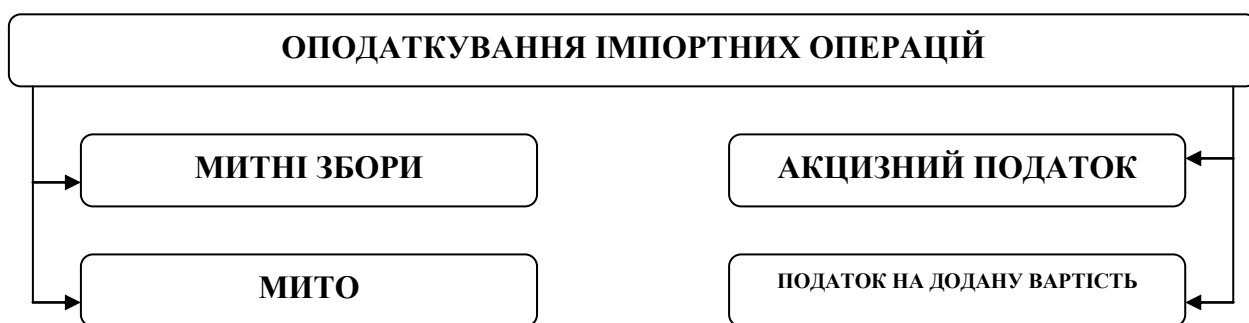
У систематичному методі ведення бухгалтерського обліку фінансові звіти та роз'яснення правил і стандартів бухгалтерського обліку, методичні вказівки, рекомендації, їх застосування або інструкції з бухгалтерського обліку окремої господарської діяльності [22]. Необхідні додаткові дослідження для вирішення питання методів обліку зовнішньоекономічної діяльності фінансових установ.

### 1.3. Сучасний стан порядку оподаткування операцій у зовнішньоекономічній діяльності

Митне оформлення товарів і їх пропуск може здійснюватись лише після сплати належних сум митних платежів або за умови надання митним органом у встановленому порядку відстрочення чи розстрочення їх сплати. Перевірка своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, є однією із форм митного контролю.

Митні платежі, які нараховуються за митною декларацією, справляються при кожному здійсненні митного оформлення товарів, окрім випадків, передбачених чинним законодавством.

У графах вантажної митної декларації міститься необхідна для нарахування митних платежів інформація. За митною декларацією нараховуються залежно від напрямку переміщення та застосованого митного режиму, що схематично представлено на рис. 1.5.



**Рис. 1.5. Система оподаткування зовнішньоекономічних операцій [32]**

Сплата платежів проводиться до/або на момент митного оформлення шляхом їх перерахування за безготівковим розрахунком на рахунок митної установи, або внесення сум готівкою до каси митниці. При сплаті суми платежів перераховуються в національну валюту України за офіційним курсом Національного банку України, встановленим на день подання вантажно-митної декларації до митного оформлення. Оформлення вантажної митної декларації здійснюється за умови фактичного надходження на

спеціальний рахунок митниці коштів, що підтверджується банківською випискою або квитанцією встановленого зразка.

Митні декларації на товари поширюються на підприємницьку діяльність, яка сплачує митні збори – юридичні та фізичні особи, які здійснюють митні збори. Стаття оподаткування (нормативне значення, кількісний індекс тощо) визначається для кожного виду платежу і застосовується відповідно до виду товару, суми, митного методу тощо.

Митники перевіряють достовірність декларування для контролю за достовірністю та повнотою сплати митних платежів під час митного оформлення: митна вартість, кількісно-ваговий показник, ціна товару, обставини поставки, курс внутрішнього обміну УКТЗЕД, законність ставок та інші фактори, що впливають на рівень оподаткування.

Недобросовісні суб'єкти господарювання намагаються зменшити розмір митних платежів, щоб уникнути чи зменшити податкові ставки, неправильно кодують товари, що підлягають оподаткуванню або мають високі ставки податку, публікують неправдиву інформацію про країну походження. Щоб запобігти таким ситуаціям, митниця проводить належні перевірки за участю експертів із управління митною вартістю, переліку та класифікації, митниці, експертної допомоги, митниці та федеральних державних служб. Експерти інших організацій готують перелік факторів, які становлять «групу ризиків» під час митних оформлень, проти яких застосовуються зареєстровані проблеми та інші запобіжні заходи.

Митні збори - це плата за оформлення митних процедур поза місцезнаходженням митного органу або за місцем його реєстрації у встановлений робочий час (далі - плата), що сплачується на вимогу декларанта або уповноваженої ним особи. Оплата здійснюється за офіційним (валютним курсом), визначеним Федеральним резервом у порядку, встановленому Міністерством фінансів, починаючи з дати оголошення публічних благ.

Платниками є фізичні та юридичні особи, які провадять митне оформлення. Види та розміри митних платежів визначаються Наказом Міністерства фінансів України Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку справляння плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них» № 862 від 23 жовтня 2017 р.

«За одну годину роботи (незалежно від кількості посадових осіб митного органу, залучених до виконання митних формальностей), євро, а саме:

1) виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів: у робочий час 20 євро, у надурочний, нічний час і вихідні дні 40 євро, у святкові та неробочі дні 50 євро.

2) виконання митних формальностей митними органами у місцях розташування митних органів поза робочим часом, установленим для митних органів: у надурочний, нічний час і вихідні дні 40 євро, у святкові та неробочі дні 50 євро» [32].

«Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку справляння митних платежів при ввезенні на митну територію України товарів громадянами» № 862 від 23 жовтня 2017 р. Справляння митних платежів при митному оформленні товарів, що переміщуються громадянами: у супроводжуваному або несупроводжуваному багажі, ручній поклажі, здійснюється із застосуванням уніфікованої митної квитанції МД-1 (далі – квитанція МД-1); у міжнародних поштових відправленнях (далі – МПВ), здійснюється з використанням оглядового розпису М 15 за формою або МД; у міжнародних експрес-відправленнях (далі – МЕВ), здійснюється з використанням митної декларації М 16 за формою або МД; у вантажних відправленнях, здійснюється з використанням МД» [32].

«При митному оформленні товарів (крім підакцизних), що ввозяться громадянами через пункти пропуску через державний кордон України,

відкриті для повітряного сполучення, в супроводжуваному багажі та/або ручній поклажі:

а) у разі ввезення громадянами один раз протягом доби товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує 1000 євро, митні платежі не нараховуються;

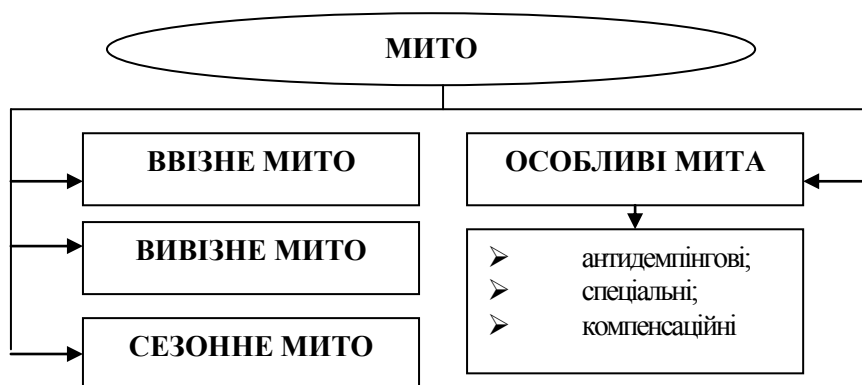
б) у разі ввезення громадянами товарів протягом доби частіше одного разу, сумарна фактурна вартість яких не перевищує 1000 євро, нараховуються ввізне мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та податок на додану вартість;

в) у разі ввезення громадянами товарів, загальна фактурна вартість яких не перевищує 10000 євро, нараховуються ввізне мито за ставкою в розмірі 10 відсотків сумарної фактурної вартості товарів та податок на додану вартість» [32].

«У разі ввезення громадянами один раз протягом доби товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, митні платежі не нараховуються. У разі ввезення громадянами товарів протягом доби частіше одного разу, сумарна фактурна вартість яких не перевищує 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, нараховуються ввізне мито за ставкою в розмірі 10 відсотків фактурної вартості товарів та податок на додану вартість. У разі ввезення громадянами товарів, загальна фактурна вартість яких не перевищує 10000 євро, нараховуються ввізне мито за ставкою в розмірі 10 відсотків сумарної фактурної вартості товарів та податок на додану вартість [32].

«Мито нараховується відповідно до ст. 271 Митного кодексу України та Закону України «Про митний тариф України» № 2371-III від 05 квітня 2001 р. Мито – це загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом України та цим Кодексом, який нараховується та сплачується відповідно до цього Кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України [32].

Види мита представлено схематично на рис. 1.6.



**Рис. 1.6. Види мита [32]**

Компенсаційне мито встановлюється з метою компенсації шкоди, яку може заподіяти дотація або субсидування імпорту товарів з-за кордону, що призводить до зниження їхньої ціни та створення недобросовісних умов конкуренції на внутрішньому ринку України.

Зазначені види мита застосовуються відповідно до законодавства України та міжнародних домовленостей, які мають силу на території країни. Ці заходи митного контролю спрямовані на захист внутрішнього ринку, економічних інтересів та конкурентоспроможності українських товаровиробників.

Важливо відзначити, що використання спеціального, антидемпінгового та компенсаційного мита пов'язане з дотриманням визначених процедур та вимог, встановлених законодавством, для забезпечення справедливого та ефективного застосування цих заходів у конкретних ситуаціях.

Для сплати митних платежів, обчислених у валюті України, ставки митних платежів у валюті України перераховуються в іноземну валюту за курсом, встановленим Національним банком України на день подання митниці податкової декларації.

«Відповідно до класифікатора видів податків та зборів встановлені наступні коди платежів мита:

- 020 – мито на товар, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності;

- 021 – мито на нафтопродукти, які підлягають обкладенню акцизним збором, транспортні засоби, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності;
- 023 – антидемпінгове мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності;
- 024 – спеціальне мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності;
- 040 – мито на товари, що вивозяться з території України суб'єктами підприємницької діяльності» [32].

«За способом нарахування встановлені такі види мита» [32]:

1) «адвалерне – нараховується у відсотках до митної вартості. Наприклад, для коду товару 0702000000 помідорів свіжих встановлено ставки мита: пільгову та повну у розмірі 10 %.

Обчислення суми ввізного (вивізного) мита за адвалерними ставками здійснюється за формулою:

$$C_m = (B * M) : 100,$$

де  $C_m$  – сума ввізного (вивізного) мита;

$B$  – митна вартість товару, грн.;

$M$  – ставка ввізного (вивізного) мита, встановлена у відсотках до митної вартості товару» [32].

2) «специфічне – у встановленому грошовому розрізі з одиниці товару. Наприклад, для коду товару 2204 10 11 00 ігристе вино – встановлено ставки мита: пільгові та повну – 1,5 євро за 1 л.

Обчислення суми ввізного (вивізного) мита за специфічними ставками здійснюється за формулою:

$$C_m = H * M * K,$$

де  $C_m$  – сума ввізного (вивізного) мита;

$H$  – кількісна або фізична характеристика товару в натуральному вираженні;

$M$  – ставка ввізного (вивізного) мита в євро за одиницю товару;

К – курс євро, установлений Національним банком України на день прийняття вантажної митної декларації» [32].

3) «комбіноване – поєднує два попередні види митного обкладення. Наприклад, для коду товару 0201101010 яловичині свіжій або охолодженої встановлено ставки мита: пільгові та повні 10 %, але не менш як 0,6 євро за 1 кг. Для коду товару 1601001000 сосисок та ковбас встановлено ставки мита: пільгові та повні 30%, але не менш як 0,8 євро за 1 кг.

Нарахування ввізного (вивізного) мита за комбінованими ставками, здійснюється наступним чином:

- спочатку обчислюється сума ввізного (вивізного) мита за адвалерною ставкою у відсотках до митної вартості;
- потім обчислюється сума ввізного (вивізного) мита за специфічною ставкою в євро з одиницю товару» [32].

Для визначення суми мита, що підлягає сплаті, використовується найбільша величина.

«Нарахування антидемпінгових, компенсаційних та спеціальних мита здійснюється за двома способами нарахування: першій – у відсотках до митної вартості; другій – як різниця між мінімальною ціною та митною вартістю товару за формулою:

$$C_m = (C * K * H - B) * 100 \%,$$

де  $C_m$  – сума ввізного (вивізного) мита;

$C$  – мінімальна ціна на імпорт в Україну товару;

$K$  – курс євро, установлений Національним банком України на день прийняття вантажної митної декларації;

$H$  – кількісна або фізична характеристика товару в натуральному вираженні;

$B$  – митна вартість товару, грн.» [32].

«Митна вартість обчислюється відповідно до базисних умов CIF – кордон Україна. Мінімальна ціна визначається Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України» [32].

Акцизний податок в Україні регулюється Податковим кодексом України. Нижче наведено основні положення щодо порядку нарахування акцизного податку:

Об'єкт оподаткування - операції з ввезення підакцизних товарів на митну територію України є об'єктом оподаткування акцизним податком.

Базою оподаткування є вартість товарів, що ввозяться на митну територію України. Ця вартість визначається за максимальними роздрібними цінами, встановленими імпортером, перерахованими з іноземної валюти на національну за курсом Національного банку України на дату подання митної декларації.

Підакцизні товари включають:

- Тютюнові вироби.
- Спирт етиловий, алкогольні напої.
- Нафтопродукти, скраплений газ.
- Автомобілі легкові, кузови, причепа, мотоцикли.

Ставки акцизного податку:

- Адвалерні.
- Специфічні.
- Адвалерні та специфічні одночасно.

Обчислення акцизного податку:

Обчислення проводиться одночасно зі сплатою мита та митних зборів при ввезенні товарів на митну територію України.

Обчислення може здійснюватись за відсотками до оподаткованого обороту, у вигляді фіксованої ставки в гривнях або євро за одиницю виміру, або враховуючи максимальні роздрібні ціни, визначені імпортером.

Це загальний огляд порядку нарахування акцизного податку в Україні. Деталізована інформація та конкретні розрахунки можуть бути визначені з урахуванням конкретних обставин та законодавчих змін.

При сплаті акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності придбавають марки акцизного

податку, які відрізняються від марок акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби, вироблені в Україні.

Товари, що ввозяться на митну територію України, звільняються від оподаткування митними платежами, за винятком випадків, коли такі товари є транзитними, товарами на митних складах, реекспортованими та звільненими від оподаткування ПДВ відповідно до законодавства України. Відправлені в магазини безмитної торгівлі предмети, оформлені під митним контролем, призначені для стягнення мита.

Імпортери несуть відповідальність за несвоєчасну сплату митних платежів, недотримання гербових процедур щодо алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

Слід зазначити, що об'єктом оподаткування згідно зі ст. Відповідно до положень частини першої статті 185 Податкового кодексу, діяльність з експорту або реекспорту на митній системі реімпорту або ввезення товарів на митну територію України на митній системі платників податку на додану вартість (пункт 1 статті 185 ПКУ).

Імпорт оподатковуватиметься за ставкою 20% з ПДВ.

Відповідно до ст. 190.1 Заголовок. Базою оподаткування митними платежами при ввезенні товарів на митну територію України є договірна вартість, але не нижче митної вартості товарів, яка визначається відповідно до митного законодавства України з урахуванням зборів, податків.

При визначенні бази оподаткування іноземна валюта перераховується в національну валюту за офіційним курсом національної валюти, що діє на день сплати митних платежів на день, визначений Національним банком України.

У разі ввезення товарів на митну територію України митний орган сплачує суму податку до державного бюджету платника податку та/або подає митну декларацію безпосередньо на казначейський рахунок. Надається пільга з податку на підприємницьку діяльність (умовне звільнення) (206.1 ПКУ).

«Розрахунок податку на додану вартість при імпорті товарів (робіт, послуг) здійснюється за ставкою 20% і за формулою:

$$\text{Спдв} = (B + C_m + C_a) * П/100$$

де Спдв – сума податку на додану вартість;

B – митна вартість товару;

C<sub>a</sub> – сума акцизного збору;

C<sub>m</sub> – сума мита;

П – ставка податку на додану вартість (20%)» [32].

«Оподаткування зовнішньоекономічних операцій залежить від митного режиму ввезення і вивезення товарів на територію України. Відповідно до Митного кодексу України існують 14 видів митних режимів, а саме: 1) імпорт (випуск для вільного обігу); 2) реімпорт; 3) експорт (остаточне вивезення); 4) реекспорт; 5) транзит; 6) тимчасове ввезення; 7) тимчасове вивезення; 8) митний склад; 9) вільна митна зона; 10) безмитна торгівля; 11) переробка на митній території; 12) переробка за межами митної території; 13) знищення або руйнування; 14) відмова на користь держави» [32].

Для кожного митного режиму встановлено особливий порядок оподаткування податком на додану вартість, що узагальнено у табл. 1.5.

**Таблиця 1.5**

**Оподаткування податком на додану вартість зовнішньоекономічних операцій за митними режимами [32]**

<b>Митний режим</b>	<b>Характеристика митного режиму</b>	<b>Порядок оподаткування податком на додану вартість</b>
<b><i>Імпорт (випуск для вільного обігу) (глава 13 Митного кодексу України)</i></b>	Митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених законами України на імпорт цих товарів, та виконання усіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України	Податок на додану вартість сплачується до бюджету на день подання митної декларації за ставками 20 % і 7 %, крім товарів звільнених від оподаткування за ПКУ і міжнародних договорів
<b><i>Реімпорт (глава 14 Митного кодексу України)</i></b>	Митний режим, відповідно до якого товари, що були вивезені або оформлені для вивезення за межі митної території України, випускаються у вільний обіг на митній території України зі звільненням від сплати митних платежів, встановлених законами України на імпорт цих товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності	Звільнені від оподаткування, крім операцій, що оподатковуються за встановленими ставками 20 % і 7 %, а саме: ввезення товарів, які були поміщені у митний режим експорту (остаточного вивезення) і повертаються особі, яка їх експортувала, у зв'язку з невиконанням (неналежним виконанням) умов зовнішньоекономічного договору, згідно з яким ці товари поміщувалися у митний режим експорту, або з інших обставин, що перешкоджають виконанню цього договору, якщо ці товари: а) повертаються на митну територію України у строк, що не перевищує шести місяців з дати вивезення їх за межі цієї території у митному режимі експорту; б) перебувають у такому самому стані, в якому вони оформлені у митний режим експорту, крім природних змін їх якісних та кількісних характеристик за нормальних умов транспортування, зберігання та

Митний режим	Характеристика митного режиму	Порядок оподаткування податком на додану вартість
		використання (експлуатації), внаслідок якого були виявлені недоліки, що спричинили реімпорт товарів
<b>Експорт (остаточне вивезення) (глава 15 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення	Оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою
<b>Реекспорт (глава 16 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого товари, що були раніше ввезені на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивозяться за межі митної території України без сплати вивізного мита та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності	Звільняються від оподаткування крім операцій, що оподатковуються за нульовою ставкою, а саме: вивезення товарів, які були поміщені у митний режим імпорту і повертаються нерезиденту - стороні зовнішньоекономічного договору, згідно з яким ці товари поміщувалися у цей режим, у зв'язку з невиконанням (неналежним виконанням) умов цього договору або з інших обставин, що перешкоджають його виконанню, якщо ці товари: а) вивозяться протягом шести місяців з дати поміщення їх у митний режим імпорту; б) перебувають у тому самому стані, в якому вони були ввезені на митну територію України, крім природних змін їх якісних та кількісних характеристик за нормальних умов транспортування, зберігання та використання (експлуатації), внаслідок чого були виявлені недоліки, що спричинили реекспорт товарів
<b>Транзит (глава 17 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого товари та транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома органами доходів і зборів України або в межах зони діяльності одного органу доходів і зборів без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Встановлюються такі строки транзитних перевезень залежно від виду транспорту: 1) для автомобільного транспорту – 10 діб (у разі переміщення в зоні діяльності однієї митниці – 5 діб); 2) для залізничного транспорту – 28 діб; 3) для авіаційного транспорту – 5 діб; 4) для морського та річкового транспорту – 20 діб; 5) для трубопровідного транспорту – 31 доба; 6) для трубопровідного транспорту (з перевантаженням на інші види транспорту) – 90 діб	Умове повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість
<b>Тимчасове ввезення (глава 18 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого іноземні товари, транспортні засоби комерційного призначення ввозяться для конкретних цілей на митну територію України з умовним повним або частковим звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності і підлягають реекспорту до завершення встановленого строку без будь-яких змін, за винятком звичайного зносу в результаті їх використання	Умове повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість товарів і транспортних засобів комерційного призначення за встановленим законодавством переліком та умовне часткове звільнення за встановленим законодавством порядком
<b>Тимчасове вивезення (глава 19 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого українські товари або транспортні засоби комерційного призначення вивозяться за межі митної території України з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності і підлягають реімпорту до завершення встановленого строку без будь-яких змін, за винятком звичайного зносу в результаті їх використання	Умове повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість
<b>Митний склад (глава 20 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого іноземні або українські товари зберігаються під митним контролем із умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності	Умове повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість
<b>Вільна митна зона (глава 21 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого іноземні товари ввозяться на територію вільної митної зони та вивозяться з цієї території за межі митної території України із звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, а українські товари ввозяться на територію вільної митної зони із оподаткуванням митними платежами та	Операції з вивезення товарів з митної території до вільної митної зони оподатковуються за нульовою ставкою. Операції із ввезення товарів з-за меж митної території до вільної митної зони – умовне повне звільнення від оподаткування. Операції із ввезення на митну територію України продуктів переробки товарів, поміщених у митній

<b>Митний режим</b>	<b>Характеристика митного режиму</b>	<b>Порядок оподаткування податком на додану вартість</b>
	застосуванням заходів нетарифного регулювання	режим вільної митної зони, оподатковуються за ставками 20 % і 7 %
<b>Безмитна торгівля (глава 22 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого товари, не призначені для вільного обігу на митній території України, знаходяться та реалізуються для вивезення за межі митної території України під митним контролем у пунктах пропуску (пунктах контролю) через державний кордон України, відкритих для міжнародного сполучення та на повітряних, водних або залізничних транспортних засобах комерційного призначення, що виконують міжнародні рейси, з умовним звільненням від оподаткування митними платежами, установленими на імпорт та експорт таких товарів, та без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, у тому числі державного санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного та радіологічного контролю	Операції із ввезення товарів з-за меж митної території України в магазин безмитної торгівлі – умовне повне звільнення від оподаткування. Операції з вивезення товарів з митної території України в магазин безмитної торгівлі оподатковуються за нульовою ставкою
<b>Переробка на митній території (глава 23 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого іноземні товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умови подальшого реекспорту продуктів переробки	Умовне повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість
<b>Переробка за межами митної території (глава 24 Митного кодексу України)</b>	Переробка за межами митної території – це митний режим, відповідно до якого українські товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці за межами митної території України без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умови повернення цих товарів або продуктів їх переробки на митну територію України у митному режимі імпорту	Умовне повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість
<b>Знищення або руйнування (глава 25 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого іноземні товари під митним контролем знищуються або приводяться у стан, який виключає можливість їх використання, з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами, установленими на імпорт цих товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності	Умовне повне звільнення від оподаткування податком на додану вартість
<b>Відмова на користь держави (глава 26 Митного кодексу України)</b>	Митний режим, відповідно до якого власник відмовляється від іноземних товарів на користь держави без будь-яких умов на свою користь	Звільнені від оподаткування податком на додану вартість

В операціях із ввезення товарів на митну територію України та надання послуг особами за межами митної території України дата переходу права на сплату податку сума податкової пільги переноситься (дата сплати) на митні органи повинен бути сплачений

Експорт товарів (і супутніх послуг) оподатковується за ставкою 0%, якщо експорт підтверджується митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства. Датою оподаткування ПДВ є дата поставки товару, а в разі експорту – дата оформлення митної декларації, що підтверджує пропуск товару через митний кордон України. Відповідно до вимог Митного кодексу та для послуги дата видачі підтверджує надання

послуги платником податків (187.1 ПКУ). Датою подання митної декларації на товари, що ввозяться на митну територію України, є дата подання.

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1**

На підставі проведеного ретельного аналізу щодо концепції «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» виявлено, що це поняття зазнає різноманітних трактувань вченими, які розрізняються у своїх уявленнях про його сутність, і відсутність єдиної точки зору викликає обгрунтовані дискусії. За думкою дослідників, саме такий підхід до тлумачення терміну «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» дозволяє уникнути неоднозначності в розумінні цього поняття.

Детально проаналізувавши іншу ключову концепцію – «імпорتنу діяльність підприємства», «експортна діяльність підприємства» та «імпорتنу операцію», «експортну операцію», використовуючи різноманітні літературні джерела, які розглядають проблеми оподаткування імпортової та експортної діяльності підприємства, прийшли до висновку, що імпортна операція становить ключовий елемент імпортової діяльності підприємства, а «експортна діяльність» представляє собою процес, який відбувається систематично і тривало та починається з юридичною підготовки підприємства до експорту і закінчується проведенням експорту, що приведе до отримання економічних вигід самого підприємства.

Висловивши аналіз наукових джерел, зазначили, що реалізація імпортової та експортної діяльності підприємства неможлива без фактичного перетину митного кордону країни-імпортера (експортера), що становить обов'язкову передумову для належної оформленої митної декларації. У рамках роботи пропонуємо чітку та логічну структуру для класифікації основних видів імпортової та експортної діяльності підприємства, враховуючи різні фактори, що впливають на імпорт (експорт), та подаємо конкретні

приклади для кожної типологічної ознаки. Крім того, ми узагальнили сутність економічного поняття «імпортна діяльність підприємства» та «експортна діяльність підприємства», надаючи повноцінний огляд його ключових аспектів.

На підставі проведеного дослідження було встановлено вплив зовнішньоекономічних операцій на організацію і методику бухгалтерського обліку. Здійснено аналіз категорії «організація бухгалтерського обліку». Зазначено, що на організацію бухгалтерського обліку впливає не тільки робота облікового персоналу, але їх методичне та технічне забезпечення. Узагальнено основні вимоги щодо організаційного аспекту роботи облікового персоналу, встановлено основні функції щодо бухгалтерів, які обліковують зовнішньоекономічні операції. Визначено документообіг на всіх етапах зовнішньоекономічних операцій на підприємстві. Запропоновано напрями удосконалення рахунків синтетичного та аналітичного обліку щодо відображення в обліку зовнішньоекономічних операцій, які дозволять підвищити рівень достовірності та оперативності інформації для прийняття більш ефективних управлінських рішень. Встановлено основні організаційні складові обліку зовнішньоекономічних операцій, що підвищать рівень відображення їх в бухгалтерського обліку на підприємствах, які є суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

**РОЗДІЛ 2**  
**ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**  
**СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ (НА**  
**МАТЕРІАЛАХ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ**  
**ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»)**

**2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ**  
**«ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»**

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю «Феросплав-Стандарт». Підприємство було зареєстровано в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань 18 серпня 2015 р. з кодом юридичної особи 39955446. Дане підприємство знаходиться на обліку у Кропивницькій ДПІ Кропивницького управління Головного управління ДПС у Кіровоградській області як платник податків та платник податку на додану вартості.

Відповідно до статуту підприємство має дані про місцезнаходження, повну назву товариства, мету та предмет його діяльності, юридичний статус, майно, фонди і прибуток, величину статутного капіталу та порядок зміни його розміру, порядок припинення діяльності Товариства тощо.

Учасником досліджуваного підприємства є громадян України Донцов Іван Васильович. Для забезпечення діяльності ТОВ «Феросплав-Стандарт» створено статутний капітал у розмірі 2000 (Дві тисячі) гривень. У створенні статутного капіталу взяв участь один учасник товариства у розмірі 100 %.

Місцезнаходження юридичної особи: 25014, Кіровоградська обл., місто Кропивницький, Фортечний район, вул. АЕРОФЛОТСЬКА, будинок 28.

Управління ТОВ «Феросплав-Стандарт» здійснюється загальними зборами його учасника та директором. Вищим органом управління є загальні збори учасника товариства, в яких беруть участь учасник товариства або його представники.

До компетенції загальних зборів учасника, зокрема, належить:

- 1) визначення основних напрямів діяльності товариства;
- 2) внесення змін до статуту Товариства, прийняття рішення про здійснення діяльності Товариством на підставі модельного статуту;
- 3) зміна розміру статутного капіталу Товариства;
- 4) затвердження грошової оцінки негрошового вкладу учасника;
- 5) перерозподіл часток між учасниками Товариства;
- 6) обрання директора Товариства, встановлення розміру його винагороди;
- 7) визначення форм контролю та нагляду за діяльністю директора Товариства;
- 8) створення інших органів товариства, визначення порядку їх діяльності;
- 9) прийняття рішення про придбання Товариством частки (частини частки) учасника;
- 10) затвердження результатів діяльності Товариства за рік або інший період;
- 11) розподіл чистого прибутку Товариства, прийняття рішення про виплату дивідендів;
- 12) прийняття рішень про виділ, злиття, поділ, приєднання, ліквідацію та перетворення Товариства, обрання комісії з припинення (ліквідаційної комісії), затвердження порядку припинення Товариства, порядку розподілу між учасниками Товариства у разі його ліквідації майна, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, затвердження ліквідаційного балансу Товариства;
- 13) прийняття рішень про надання згоди на вчинення правочину, якщо вартість майна, робіт або послуг, що є предметом такого правочину, перевищує 50% вартості чистих активів Товариства станом на кінець попереднього кварталу;

14) прийняття інших рішень, віднесених законодавством до компетенції загальних зборів учасників.

Виконавчий орган Товариства є одноосібним (директор Товариства). Директор представляє інтереси Товариства, виступає від його імені в державних органах, а також судових органах, вирішує всі питання фінансово-господарської діяльності Товариства, за винятком тих, що належать до виключної компетенції зборів учасників, має право першого підпису фінансово-бухгалтерської документації, укладає договори, угоди, контракти, в тому числі зовнішньоекономічні, видає довіреності, формує апарат управління і очолює його, має право прийняття і звільнення з роботи працівників Товариства, видає накази, розпорядження і дає вказівки, обов'язкові для виконання всіма працівниками Товариства. Рішенням учасників (Протокол загальних зборів учасника від 18 серпня 2015 р.) директором призначено Красняк Володимир Валерійович.

Директор товариства має право:

- організовувати господарську діяльність Товариства, фінансування, ведення обліку та складання звітності;
- затверджувати внутрішні документи, інструкції, визначати організаційну структуру Товариства, розробляти та затверджувати штатний розклад Товариства;
- приймати на роботу і звільняти працівників Товариства, застосовувати заходи заохочення та дисциплінарного стягнення;
- діяти без довіреності від імені Товариства;
- видавати довіреності;
- відкривати рахунки в банках;
- визначати умови оплати праці працівників Товариства;
- здійснювати від імені Товариства будь-які дії щодо укладання як на території України, так і за кордоном, будь-яких угод, договорів (контрактів), укладати від імені Товариства угоди без їхнього переднього та послідуєчого погодження (затвердження) загальними зборами

учасників на суму до 50% вартості чистих активів Товариства станом на кінець попереднього кварталу.

Директор Товариства затверджує своїм підписом всі документи фінансового, матеріального, майнового, розрахункового характеру, які є основою бухгалтерських записів, в тому числі: угоди, зобов'язання, звіти та баланси. Директор не рідше одного разу на рік звітує перед зборами учасників про свою роботу та стан справ Товариства.

На вимогу учасника проводиться аудит фінансової звітності товариства із залученням аудитора (аудиторської фірми), не пов'язаного (не пов'язаної) майновими інтересами з Товариством, директором Товариства чи з його учасниками. У такому разі учасник (учасники) Товариства самостійно укладає з визначеним ним аудитором (аудиторською фірмою) договір про проведення аудиту фінансової звітності Товариства, в якому зазначається обсяг аудиторських послуг. Витрати, пов'язані з проведенням аудиту фінансової звітності, покладаються на учасника (учасників), на вимогу якого проводиться такий аудит. Загальні збори учасників товариства можуть ухвалити рішення про відшкодування витрат учасника на аудит фінансової звітності Товариства.

Досліджуване підприємство створене з метою отримання прибутку від здійснення фінансово-господарської діяльності, задоволення потреб суспільства в товарах та послугах, розвитку інфраструктури та розвитку зовнішньоекономічних зав'язків України.

Основним видом діяльності ТОВ «Феросплав-стандарт» є оптова торгівля металами та металевими рудами, яка включає оптову торгівлю рудами чорних і кольорових металів, оптову торгівлю чорними та кольоровими металами в первинних формах, оптову торгівлю напівфабрикатами кольорових і чорних металів, не віднесену до інших угруповань, оптову торгівлю золотом та іншими дорогоцінними металами.

Іншими видами діяльності досліджуваного підприємства є діяльність посередників у торгівлі паливом, рудами, металами та промисловими

хімічними речовинами, оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами, оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням, оптова торгівля хімічними продуктами, оптова торгівля відходами та брухтом, неспеціалізована оптова торгівля, збирання безпечних відходів.

Досліджуване підприємство орендує офісне приміщення на підставі Договору оренди № 16 від 18 серпня 2015 р. Товариством орендоване складське приміщення відповідно до умов Договору оренди індивідуально визначеного нерухомого та іншого майна № 68 від 01 грудня 2022 р.

Згідно зі Статутом товариство використовує працю громадян, наймаючи їх на роботу за контрактом, укладаючи з ними трудові договори чи договори цивільно-правового характеру, а також створюючи тимчасові виробничі та інші колективи. Станом на 01 січня 2023 р. на досліджуваному підприємстві працює на умовах повного робочого дня за трудовими договорами два працівника. Підприємство своєчасно виплачує заробітну плату, що відповідає вимогам діючого законодавства.

Протягом 2022 р. та 2023 р. досліджуване підприємство здійснювало оптову торгівлю феромарганців та чавуна переробного. Феромарганець є феросплавом, який включає основні компоненти залізо і марганець. Феромарганець застосовують у металургії для розкислювання і легування сталі, а також для обмазки зварювальних електродів. Додавання марганцю підвищує твердість сталі, її антикорозійні властивості і стійкість до розриву. Переробний чавун (інше назва «сире залізо») – це чавун, який переробляють на сталь у сталеплавильних агрегатах. Крім того, переробний чавун є напівпродукт у двоступеневому процесі отримання сталі на металургійних заводах. Процес складається з отримання чавуну з руди у доменній печі і подальшої його переробки на сталь.

Основним покупцем нерезидентом та постачальником нерезидентом ТОВ «Феросплав-Стандарт» є «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина). На території України підприємство здійснює оптову торгівлю феромарганця

іншими товаровиробниками та трейдерами, що спеціалізуються на металах і сплавах.

На підставі показників фінансових звітів малого підприємництва ТОВ «Феросплав-Стандарт» проведено фінансовий аналіз за 2021 рік та 2022 рік (додаток А).

Аналіз валюти балансу на початок і кінець звітного періоду. За даними звітності ТОВ «Феросплав-Стандарт» представлено у табл. 2.1.

**Таблиця 2.1**

**Розрахунок показників валюти балансу ТОВ «Феросплав-стандарт»**

<b>Показник</b>	<b>2021 р</b>	<b>2022 р</b>
Валюта балансу на початок року	765,0	12511,4
Валюта балансу на кінець року	12511,4	23942,7
Середній розмір результату балансу за попередній рік	616,5	6638,2
Середній розмір результату балансу за звітний рік	6638,2	18227,1
Коефіцієнт росту валюти	9,77	1,75

За даними табл. 2.1 встановлено, що за досліджуваний період, валюта балансу ТОВ «Феросплав-Стандарт» збільшувалася. Зростання в період з 2021 по 2022 рр. здійснюється не за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку, що свідчило про певну фінансову самостійність досліджуваного підприємства, а зростання валюти балансу відбувалось за рахунок збільшення дебіторської заборгованості та поточних зобов'язань. Але станом на 31 грудня 2022 р. власний капітал досліджуваного підприємства збільшився на 225,8 тис. грн., за рахунок отримання прибутку звітного року у розмірі 228,4 тис. грн., що підтверджує зростання фінансової стійкості. Поточні зобов'язання станом на 31 грудня 2022 р. збільшились на 12205,5 тис. грн., що свідчить про зростання боргових зобов'язань на досліджуваному підприємстві.

Одним із важливих показників прибутковості є рентабельність. Показники рентабельності ТОВ «Феросплав-Стандарт» представлено у табл. 2.2.

У 2022 році всі ресурсні показники рентабельності значно поліпшились в зв'язку з отриманим чистим прибутку. Отже, економічна ефективність

використання активів поліпшилась. Суттєво збільшилась прибутковість власного капіталу, що є найбільшим інтересом наявних і потенційних власників та інвесторів. Це суттєво збільшує інвестиційну привабливість підприємства.

Таблиця 2.2

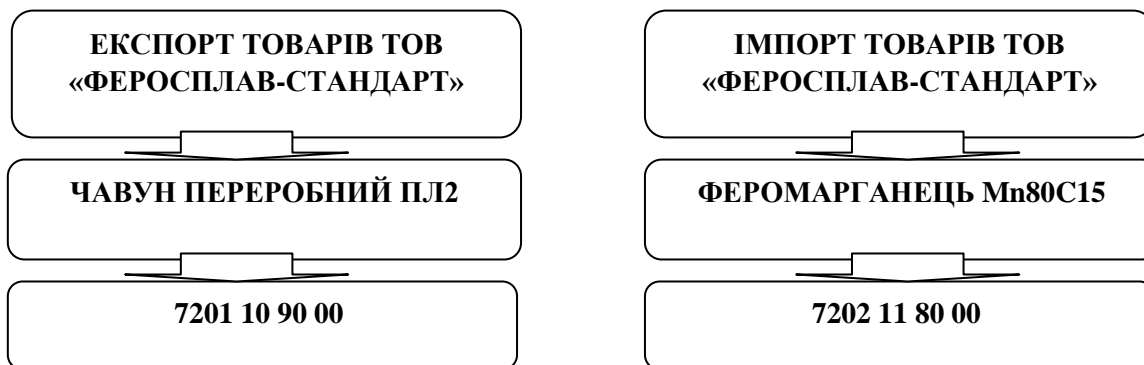
## Показники рентабельності ТОВ «Феросплав-Стандарт»

Показники ефективності	Формула розрахунку	2022	2021	Зміна
Рентабельність активів за чистим прибутком - ROA (Return on Assets)	$ROA = \frac{\text{чистий прибуток}}{\text{середні активи}} * 100 \%$	228,4 : ((12511,4+23942,7):2) = 0,0125 або 1,25 %	12,4 : ((765+12511,4):2) = 0,00187 або 0,187 %	1,25 % - 0,187 % = 1,063 % збільшення
Рентабельність власного капіталу (за чистим прибутком) - ROE (Return on Equity)	$ROE = \frac{\text{чистий прибуток}}{\text{середній власний капітал}}$	228,4 : ((212,3-13,5):2) = 2,30 або 230 %	12,4 : ((-28,5-13,5):2) = -0,590 або -59,0 %	230 % - (-59,0) % = 289 % збільшення
Рентабельність операційних витрат	$ROC = \frac{\text{операційний прибуток}}{\text{сукупні витрати операційної діяльності}}$	228,4 : (9527,3+100) = 0,024 або 2,4 %	12,4 : (2652,9) = 0,005 або 0,5 %	2,4 % - 0,5 % = 1,9 % збільшення
Рентабельність продаж за валовим прибутком	$GPM = \frac{\text{валовий прибуток}}{\text{дохід від реалізації}} * 100 \%$	(47575,4-44101,7) : 47575,4 = 0,073 або 7,3 %	(74384,7-73259,1) : 74384,7 = 0,015 або 1,5 %	7,3 % - 1,5 % = 5,8 % збільшення
Рентабельність продаж за операційним прибутком	$OPM = \frac{\text{операційний прибуток}}{\text{дохід від реалізації}} * 100 \%$	228,4 : 47575,4 = 0,0048 або 0,48 %	12,4 : 74384,7 = 0,0002 або 0,02 %	0,48 % - 0,02 % = 0,46 % збільшення

У 2022 році збільшилася рентабельність за всіма видами прибутку. Збільшення цього показника свідчить про зростання ефективності реалізації та покращення ефективності операційної діяльності підприємства, а позитивне значення рентабельності продаж за чистим прибутком свідчить про зростання ефективності діяльності підприємства в цілому.

Основним видом діяльності ТОВ «Ферослав-Стандарт» є оптова торгівля металами та сплавами. Товариство здійснює зовнішньоекономічну діяльність, а саме – експорт та імпорт товарів.

Перелік імпортних товарів ТОВ «Феросплав-станарт» за кодами УКТ ЗЕД представлено схематично на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Перелік експортних та імпортних товарів ТОВ «Феросплав-Стандарт» за кодами УКТ ЗЕД**

Протягом 2021 та 2022 року ТОВ «Феросплав-Стандарт» експортувало чавун переробний та імпортувало феромарганець, який в подальшому був реалізовано на території України іншим покупцям резидентам України. Протягом 2022 чистий дохід був отримано у розмірі 54007,6 тис. грн., що на 21919,5 тис. грн. менше отриманого чистого доходу за попередній 2021 рік. Таке падіння розміру чистого доходу було пов'язано з тим, що у 2022 році почалася російська агресія на території України. Але не зважаючи на цей факт, розмір чистого прибутку за результатами 2022 року був збільшено на 216 тис. грн. у порівнянні розміру прибутку за результатами 2021 року.

## **2.2. Організація і методика обліку зовнішньоекономічних операцій на матеріалах ТОВ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»**

На досліджуваному підприємстві порядок формування доходів від експорту товарів здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 15 «Дохід» і П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Дохід від реалізації за

експортними операціями відображається в іноземній валюті, яка перераховується у гривні за курсом Національного банку України.

Формування доходу від експорту товарів залежить від дати, яка відбувається раніше, або дата експорту товарів, або дата здійснення попередньої оплати. Якщо першою подією є експорт товару, то дохід формується за датою митного оформлення такого товару за курсом Національного банку України до іноземної валюти. Якщо першою подією є отримання оплати від покупця нерезидента, то під час митного оформлення експорту товарів дохід формується за курсом Національного банку України за датою отримання передоплати.

На досліджуваному підприємстві ТОВ «Феросплав-стандарт» більшість контрактів з покупцем нерезидентом не передбачають обов'язкову попередню оплату. Отже, дохід від експорт товару формується виходячи з курсу Національного банку України на дату проведення митного оформлення.

Наприклад, ТОВ «Феросплав-стандарт» експортує товар – чавун переробний ПЛ2 у кількості 21 т покупцю – нерезиденту – «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) відповідно до умов контракту № 210405 від 21 квітня 2021 р. За контрактом умови поставки зазначено DAP м. Чіерна над Тисоу, Словаччина. За даними митної декларації № 901030/2022/001225 від 04 липня 2022 р. на досліджуваному підприємстві відбулося формування доходу від експорту товарів на загальну суму 12705 євро (додаток Б). Митна вартість експорту товару за даними митної декларації дорівнюється 387832,83 гривень за курсом Національного банку України за датою 04 липня 2022 р. 30,526 гривень за 1 євро. За даними митної декларації не було нараховано податок на додану вартість за ставкою 0 %. Доставка товару відбувалась автомобільним транспортом згідно договорів № 030722-T2 від 03.07.2022 р. з ТОВ «Фортіс-Транс Спед».

Порядок відображення операцій в бухгалтерському обліку ТОВ «Феросплав-Стандарт» експорту чавуна переробного ПЛ2 у кількості 21 т від покупцю – нерезиденту «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) за умови оплати

після дати відвантаження протягом 180 календарних днів на підставі даних оборотно-сальдової відомості 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» (додаток В) представлено у табл. 2.3.

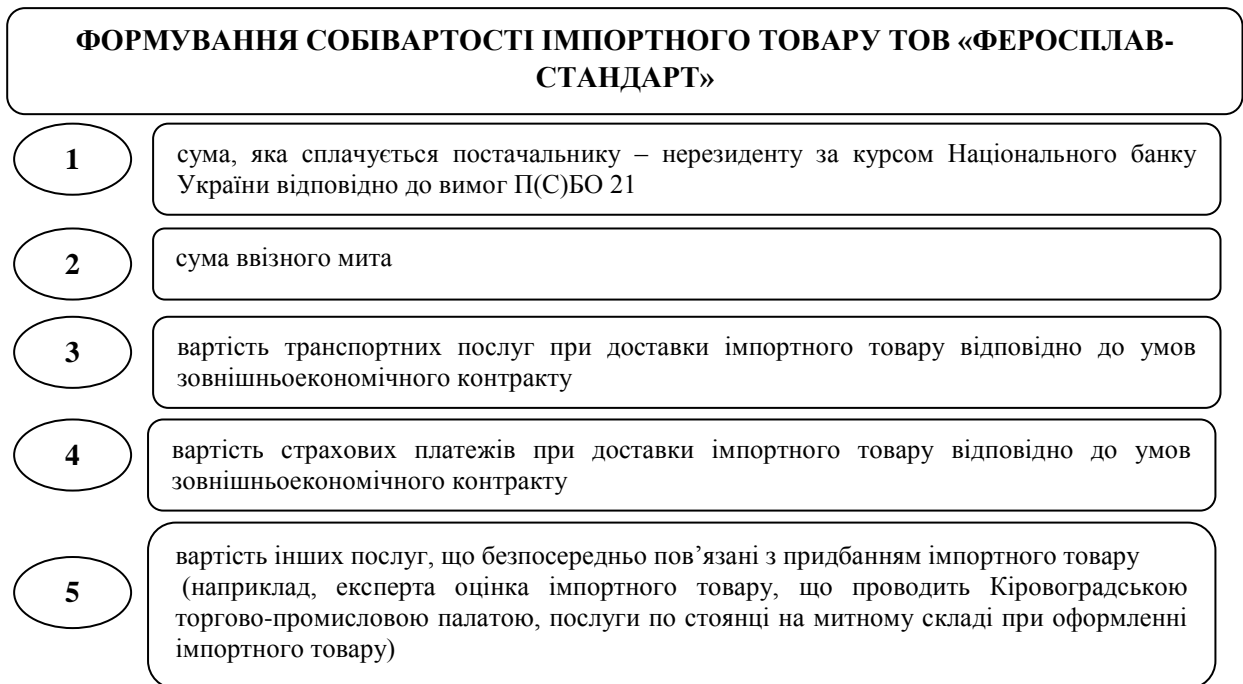
**Таблиця 2.3**

**Відображення в обліку експорту товару покупцю – нерезиденту при умові оплати після відвантаження протягом 180 календарних днів на досліджуваному підприємстві**

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
Відображено формування доходу від експорту чавуна переробного ПЛ 2 нерезиденту «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина)	04.07.2022	12705,00	30,526	362	702	387832,83
Списання доходу від експорту товарів на фінансовий результат	04.07.2022			702	791	387832,83
Собівартість реалізованого на експорт чавуна переробного	04.07.2022			902	281	319254,26
Списання собівартості реалізованого чавуна переробного на фінансовий результат	04.07.2022			791	902	319254,26
Відображено послуги по стоянці у зоні митного контролю, без ПДВ	04.07.2022			93	631	4000,00
Відображено транспортні послуги	04.07.2022			93	631	68000,00
Отримана оплата від нерезидента «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина)	21.12.2022	12705,00	38,8121	312	362	493107,73
Відображення позитивної курсової різниці при погашенні дебіторської заборгованості покупця нерезидента	21.12.2022			362	714	105274,90

На досліджуваному підприємстві імпортований товар оприбутковуються в бухгалтерському обліку за первісною вартістю відповідно до вимог п. 8 П(С)БО 9. Крім того, під час формування первісної вартості імпортованого товару враховуються правила обліку операцій в іноземній валюті відповідно до вимог П(С)БО 21.

До первісної вартості імпортованого товару на досліджуваному підприємстві включаються витрати, що схематично представлено на рис. 2.2.



**Рис. 2.2. Формування первісної вартості імпортного товару на досліджуваному підприємстві**

На досліджуваному підприємстві оплату за товар постачальнику-нерезиденту здійснюється в іноземній валюті, яка перераховується у гривневий еквівалент за курсом Національного банку України. Для виконання такого розрахунку визначається, яка подія відбулась першою: надходження товарів чи оплата їх вартості, тому що відповідно до вимог П(С)БО 21 первісна вартість імпортних товарів визначається наступним чином:

➤ «якщо перша подія – перерахування авансу за товари:

первісна вартість імпортних товарів визначатиметься у відповідності до абз. 1 п. 6 П(С)БО 21, згідно з яким сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) й отримання робіт і послуг при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг), перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу» [60];

«якщо імпортується товар, авансова оплата за який перераховується поетапно з різними курсами НБУ, то первісна вартість імпортних товарів визначатиметься з урахуванням ч. II абз. 1 п. 6 П(С)БО 21, відповідно до якого у

разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів. Тобто в бухгалтерському обліку придбання товару, авансова оплата за який здійснювалась поетапно за різними курсами НБУ, слід відобразити частинами з урахуванням тих курсів НБУ, які діяли на дату сплати авансів» [60].

➤ «якщо перша подія – отримання (оприбуткування) імпортного товару, то його первісна вартість визначається відповідно до п. 5 П(С)БО 21, згідно з яким операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Тобто первісна вартість імпортного товару, за який оплата ще не проводилася, визначається із застосуванням курсу НБУ на дату визнання таких товарів активами в бухгалтерському обліку, тобто на дату їх отримання (оприбуткування)» [60].

Для визначення дати першої події на досліджуваному підприємстві порівнюють дату оплати в іноземній валюту постачальнику-нерезиденту та дати оформлення митної декларації. Якщо відбувалося передоплата постачальнику-нерезиденту, то первісна вартість імпортного товару розраховується за курсом НБУ на дату здійснення передоплати. Якщо не відбувалося передоплати постачальнику-нерезиденту, то первісна вартість формується за курсом Національного банку України на дату оформлення митної декларації.

На досліджуваному підприємстві ТОВ «Феросплав-стандарт» більшість контрактів з постачальником-нерезидентом передбачають обов'язкову попередню оплату. Отже, первісна вартість товарів формується виходячи з курсу Національного банку України на дату проведення попередньої оплати.

Наприклад, ТОВ «Феросплав-стандарт» придбало високовуглецевий феромарганець кусковий Mn 72,15 % у кількості 21 т у нерезидента –

«Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) відповідно до умов контракту № SK20092023/1 від 20 вересня 2023 р. Відповідно до умов контракту досліджуване підприємство здійснило попередню оплату в іноземній валюті євро у розмірі 25200 євро відповідно до платіжного доручення в іноземній валюті № 96 від 21 вересня 2023 на підставі проформи-інвойсу № 2023303 від 20 вересня 2023 р. За контрактом умови поставки зазначено DAP м. Кропивницький. За даними Національного банку України 21 вересня 2023 р. курс євро дорівнював 39,1394 гривень за 1 євро.

За даними митної декларації № 23UA901030001481U4 від 25 вересня 2023 р. на досліджуваному підприємстві відбулося оприбуткування феромарганеця Mn 72,15 % у кількості 21 т на загальну суму 25200 євро (додаток Д). Митна вартість імпортного товару за даними митної декларації дорівнюється 980229,60 гривень за курсом Національного банку України за датою 25 вересня 2023 р. 38,898 гривень за 1 євро. За даними митної декларації був нараховано ввізне мито у розмірі 49011,48 грн. і податок на додану вартість 205848,22 грн.

Порядок відображення операцій в бухгалтерському обліку ТОВ «Феросплав-Стандарт» оприбуткування імпортного феромарганеця Mn 72,15 % у кількості 21 т від постачальника – нерезидента у нерезидента «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) за умови попередньої оплати на підставі оборотно-сальдової відомості 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» (додаток Ж) представлено у табл. 2.4.

**Таблиця 2.4**

**Відображення в обліку оприбуткування імпортного товару від постачальника – нерезиденту при умові попередньої оплати на досліджуваному підприємстві**

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
Перераховано попередню оплату нерезиденту «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина)	21.09.2023	25200,00	39,1394	632	312	986312,88
Отримано феромарганеця Mn	25.09.2023	25200,00	39,1394	281	632	986312,88

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
72,15 % від нерезидента «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина)						
Сплачено податок на додану вартість Кіровоградської митниці ДФС	25.09.2023			377	311	205848,22
Відображено ПДВ при імпорті у складі податкового кредиту з ПДВ на підставі митної декларації	25.09.2023			641	377	205848,22
Сплачено ввізне мито Кіровоградської митниці ДФС	25.09.2023			377	311	49011,48
Відображено ввізного мита у складі первісної вартості імпортного феромарганеця Mn 72,15 % на підставі митної декларації	25.09.2023			281	377	49011,48
Відображено послуги по стоянці у зоні митного контролю, без ПДВ	25.09.2023			281	631	6000,00
Відображено оплату за послуги по стоянці у зоні митного контролю, без ПДВ	25.09.2023			631	311	6000,00

Наприклад, ТОВ «Феросплав-стандарт» придбало високовуглецевий феромарганець кусковий Mn 71,20 % у кількості 20,8 т у нерезидента – «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) відповідно до умов контракту № SK14082023/1 від 14 серпня 2023 р. Відповідно до умов контракту досліджуване підприємство загальна вартість імпортного товару становить 24544 євро, при цьому оплат проводиться протягом 10 календарних днів після отримання імпортного товару. Досліджуване підприємство здійснило оплату в іноземній валюті євро у розмірі 24544 євро відповідно до платіжного доручення в іноземній валюті № 82 від 31 серпня 2023 на підставі проформи № 2123301 від 21 серпня 2023 р. За контрактом умови поставки зазначено FCA м. Кошиця, Словаччина. За даними Національного банку України 21 серпня 2023 р. курс євро дорівнював 39,7245 гривень за 1 євро.

За даними митної декларації № 23UA901030001361U4 від 21 серпня 2023 р. на досліджуваному підприємстві відбулося оприбуткування феромарганеця Mn 71,20 % у кількості 20,8 т на загальну суму 24544 євро. Митна вартість імпортного товару за даними митної декларації дорівнюється

974998,13 гривень за курсом Національного банку України за датою 21 серпня 2023 р. 39,7245 гривень за 1 євро. За даними митної декларації був нараховано ввізне мито у розмірі 48749,91 грн. і податок на додану вартість 204749,61 грн. Доставка товару відбувалась автомобільним транспортом згідно договорів № 200823-T2 від 20.08.2023 р. з ТОВ «Фортіс-Транс Спед».

Порядок відображення операцій в бухгалтерському обліку ТОВ «Феросплав-Стандарт» оприбуткування імпортного феромарганеця Mn 71,20 % у кількості 20,8 т від постачальника – нерезидента у нерезидента «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) на умовах оплати після отримання товару представлено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Відображення в обліку оприбуткування імпортного товару від постачальника – нерезидента на умові оплати після отримання імпортного товару на досліджуваному підприємстві**

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
Отримано феромарганеця Mn 71,20 % від нерезидента «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина)	21.08.2023	24544,00	39,7245	281	632	974998,13
Сплачено податок на додану вартість Кіровоградської митниці ДФС	21.08.2023			377	311	204749,61
Відображено ПДВ при імпорті у складі податкового кредиту з ПДВ на підставі митної декларації	21.08.2023			641	377	204749,61
Відображено ввізного мита у складі первісної вартості імпортного феромарганеця Mn 71,20 % на підставі митної декларації	21.08.2023			281	377	48749,91
Сплачено ввізне мито Кіровоградської митниці ДФС	21.08.2023			377	311	48749,91
Відображено послуги по стоянці у зоні митного контролю, без ПДВ	21.08.2023			281	631	6000,00
Відображено оплату за послуги по стоянці у зоні митного контролю, без ПДВ	21.08.2023			631	311	6000,00
Відображено транспортні послуги	21.08.2023			281	631	75000,00
Відображено оплату за транспортні послуги	21.08.2023			631	311	75000,00
Перераховано оплату	31.08.2023	24544,00	39,7903	632	312	976613,12

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
нерезиденту «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина)						
Від'ємна курсова різниця за датою оплати постачальнику – нерезиденту	31.08.2023			944	632	1624,99

На досліджуваному підприємстві отримана іноземна валюта від експорту товарів продається уповноваженим банком за заявкою, яку надає банку підприємство. «Визначення балансової вартості валюти наводиться відповідно до п. 4 П(С)БО 15, тобто сума балансової вартості валюти не визнається ні доходами (п. 6 П(С)БО 15), ні витратами (п. 9 П(С)БО 16)» [32].

Продаж іноземної валюти уповноважений банк продає за курсом Міжбанківського валютного ринку на дату продажу. Після продажу іноземної валюти, уповноважений банк зараховує гривню від продажу на поточний рахунок досліджуваного підприємства.

Наприклад, на досліджуваному підприємстві була отримана оплата від покупця – нерезидента – «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) 12705 євро 21 грудня 2022 р. за курсом Національного банку України 38,8121 гривня за 1 євро. Підприємство 22 грудня 2022 р. подало заявку на продаж іноземної валюти у розмірі 12705 євро. Продаж іноземної валюти відбулося за курсом Міжбанківського валютного ринку 38,95 гривня за 1 євро. Уповноважений банк за здійснення операції щодо продажу іноземної валюти нараховує комісійну винагороду у розмірі 0,5 % від суми продажу іноземної валюти за курсом Національного банку України на дату продажу.

Відображення в обліку операцій при продажу іноземної валюти на досліджуваному підприємстві представлено у табл. 2.6.

**Таблиця 2.6**

**Відображення в обліку продажу іноземної валюти на досліджуваному підприємстві**

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
Зарахували на поточний рахунок	21.12.2022	12705,00	38,8121	312	362	493107,73

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
підприємства експортну виручку в іноземній валюті						
Списали валюту для продажу з розподільчого рахунку	22.12.2022	12705,00	38,8706	334	312	493850,97
Відображається позитивна курсова різниця на дату продажу іноземної валюти у зв'язку зміною курсу Національного банку України	22.12.2022			312	714	743,24
Відобразили доходи від продажу валюти (позитивна різниця між комерційним курсом продажу валюти (МВРУ) та курсом НБУ на дату продажу)	22.12.2022		38,95	334	711	1008,78
Отримали на поточний рахунок у гривні виручку від продажу валюти (за вирахуванням комісійної винагороди банку)	22.12.2022			311	334	487498,47
Включили до витрат вартість послуг банку	22.12.2022			92	334	2469,25

На досліджуваному підприємстві придбання іноземної валюти проводиться уповноваженим банком за кожним зовнішньоекономічним контрактом окремо. Досліджуване підприємство заяву про купівлю іноземної валюти до уповноваженого банку. Після придбання іноземної валюти, уповноважений банк переказує її постачальнику – нерезиденту. Для цього, досліджуване підприємство складає платіжне доручення з вказанням обов'язкових реквізитів, які включають: включають номер та дату складання, назву банку, назву клієнта, номер рахунку клієнта, цифровий або літерний код іноземної валюти, суму цифрами та прописом, назва бенефіціара, назва банку бенефіціара, призначення платежу, комісійні, код операції, код країни бенефіціара, код клієнта за ЄДРПОУ, підпис та печатка уповноваженої особи клієнта. Крім того, у платіжному документі вказуються допоміжні реквізити, а саме: код уповноваженого банку, що обслуговує клієнта; SWIFT-код (BIC kod) банку бенефіціара, IBAN банку бенефіціара; найменування та інші реквізити банку-посередника (заповнюється за потреби); номер рахунку клієнта, з якого здійснюється списання комісійної винагороди. Платіжне доручення в іноземній валюті досліджуване підприємство заповнює тільки латинськими літерами.

Крім того, для проведення операції щодо придбання іноземної валюти уповноваженому банку досліджуване підприємство обов'язково подає наступні

документи: зовнішньоекономічний договір та додатки; інвойс, специфікації; митну декларацію тощо.

Наприклад, 31 серпня 2023 р. досліджуване підприємство надає заяву на придбання іноземної валюти у розмірі 24544,00 євро для розрахунку з постачальником-нерезидентом «Ferrocontinent, s.r.o.» (Словаччина) до уповноваженого банку. На дату придбання іноземної валюти курс Національного банку України дорівнювався 39,7903 гривні за 1 євро. Комісійна винагорода уповноваженого банку становить 0,3 % від вартості придбаної іноземної валюти за курсом Національного банку України та 0,25 % за переказ іноземної валюти постачальнику – нерезиденту. Уповноважений банк придбаває іноземну валюту за курсом Міжбанківського валютного ринку у розмірі 39,85 гривні за 1 євро. Відображення в обліку придбання іноземної валюти на досліджуваному підприємстві представлено у табл. 2.7.

**Таблиця 2.7**

**Відображення в обліку придбання іноземної валюти на досліджуваному підприємстві**

Зміст операції	Дата проведення операції	Валюта, євро	Курс НБУ на дату проведення операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
Перерахували банку гривні для купівлі інвалюти	31.08.2023			333	311	1006304,00
Оприбуткували валюту за курсом НБУ	31.08.2023	24544,00	39,7903	312	333	976613,12
Відобразили різницю між курсом придбання валюти на МВРУ та курсом НБУ	31.08.2023			942	333	2692,48
Включили до витрат вартість послуг банку	31.08.2023			92	333	2929,84
Повернули залишок невикористаних коштів на поточний рахунок у гривні	31.08.2023			311	333	24068,56
Перерахування іноземної валюти постачальнику – нерезиденту	31.08.2023	24544,00	39,7903	632	312	976613,12
Списання комісійної винагороди уповноваженому банку за переказ іноземної валюти	31.08.2023			92	311	2441,53

При придбанні та продажу іноземної валюти до складу фінансового результату включаються курсові різниці між курсами Міжбанківського валютного ринку та Національним банком України за датою проведення

таких операцій. Крім того, окремо до складу адміністративних витрат включається комісійна винагорода уповноваженого банку за проведення таких операцій.

### **2.3. Організація і методика оподаткування зовнішньоекономічних операцій на матеріалах ТОВ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ»**

Оподаткування експортних і імпорتنих операцій митними платежами проводиться під час митного оформлення товарів митним органом, але дозвіл на їх пропуск митний орган надає тільки після сплати митних платежів у повному розмірі. Митні органи перевіряють своєчасність, достовірність та правильність нарахування і сплати податків, що справляються під час переміщення товарів через митний кордон України. Основним документом при нарахуванні всіх митних платежів під час митного оформлення товарів є митна декларація.

Для того, що мати право на проведення митного оформлення всі юридичні та фізичні особи відповідно до вимог Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи» № 552 від 15 червня 2015 р. повинні бути зареєстровані у централізованому реєстрі у складі Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів (далі ЄАІС). Для взяття на облік кожний суб'єкт господарювання подає заяву про взяття на облік осіб-резидентів та йому присвоюється обліковий номер, який формується автоматично в Реєстрі засобами програмного забезпечення ЄАІС, після внесення всіх необхідних даних. Обліковий номер, що присвоюється за такою структурою:

U	A										
1		2	3								

Структура облікового номеру при взятті на облік осіб у Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів представлена у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Структура облікового номеру при взятті на облік осіб у Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів**

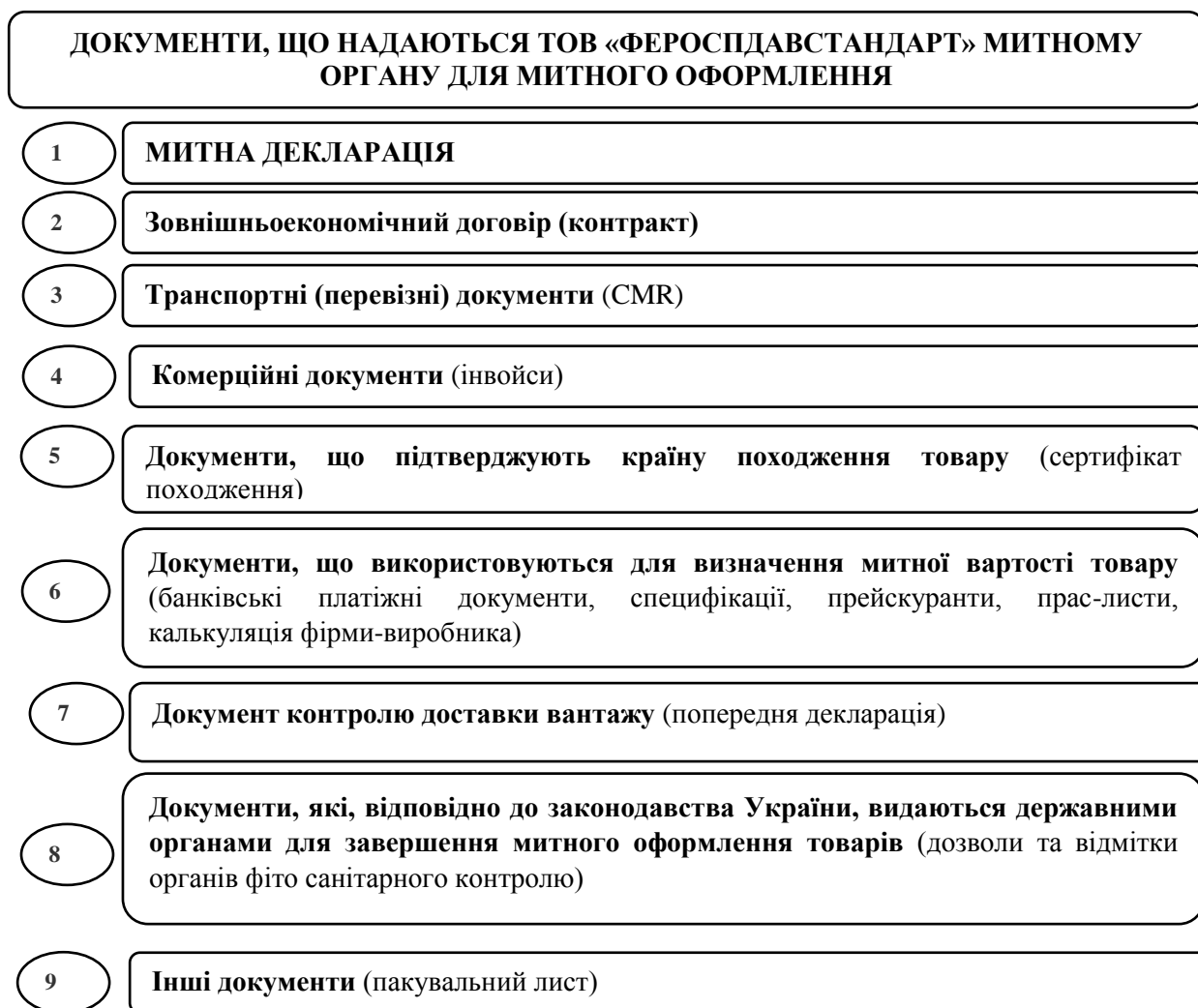
Номер поля елемента структури	Код або цифра	Розшифровка коду або цифри
1	літерний код країни	України – UA
2	0	для фізичних осіб – підприємців, крім осіб, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта
	1	для юридичних осіб
	2	для уповноважених учасників договорів про спільну діяльність
	3	для відокремлених підрозділів іноземних компаній, організацій, у тому числі постійних представництв нерезидентів
	4	для фізичних осіб – підприємців, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта
	5	для іноземних дипломатичних представництв та консульських установ, представництв міжнародних організацій в Україні (далі – дипломатична місія);
	6	для інвесторів (операторів) угод про розподіл продукції
	7	для виконавців (нерезидентів) проектів (програм) міжнародної технічної допомоги
	8	для інших осіб
3	реєстраційний номер облікової картки платника податків	для фізичних осіб - підприємців, крім осіб, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта
	цифри «00» та 8-значний код за ЄДРПОУ	для юридичних осіб та відокремлених підрозділів іноземних компаній, організацій;
	цифра «0» та 9-значний реєстраційний (обліковий) номер платника податків	наданий контролюючим органом при взятті на облік особи як платника податків
	порядковий номер, що генерується автоматизованою системою ЄАІС	для фізичних осіб - підприємців, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта; для дипломатичних місій та виконавців (нерезидентів) проектів (програм) міжнародної технічної допомоги, які не перебувають на обліку в контролюючих органах як платники податків

ТОВ «Феросплав-Стандарт» присвоєно обліковий номер UA0039955446.

Під час митного оформлення досліджуване підприємство разом з митною декларацією митному органу подає документи, за допомогою яких визначається митна вартість товарів, яка є об'єктом оподаткування митних платежів. До переліку таких документів на досліджуваному підприємстві включаються документи, що представлено на рис. 2.3.

ТОВ «Феросплав-Стандарт» під час імпорту товарів заключає з постачальником – нерезидентом зовнішньоекономічний контракт, який є

матеріально оформленою угодою та встановлює всі права та обов'язки продавця та покупця.

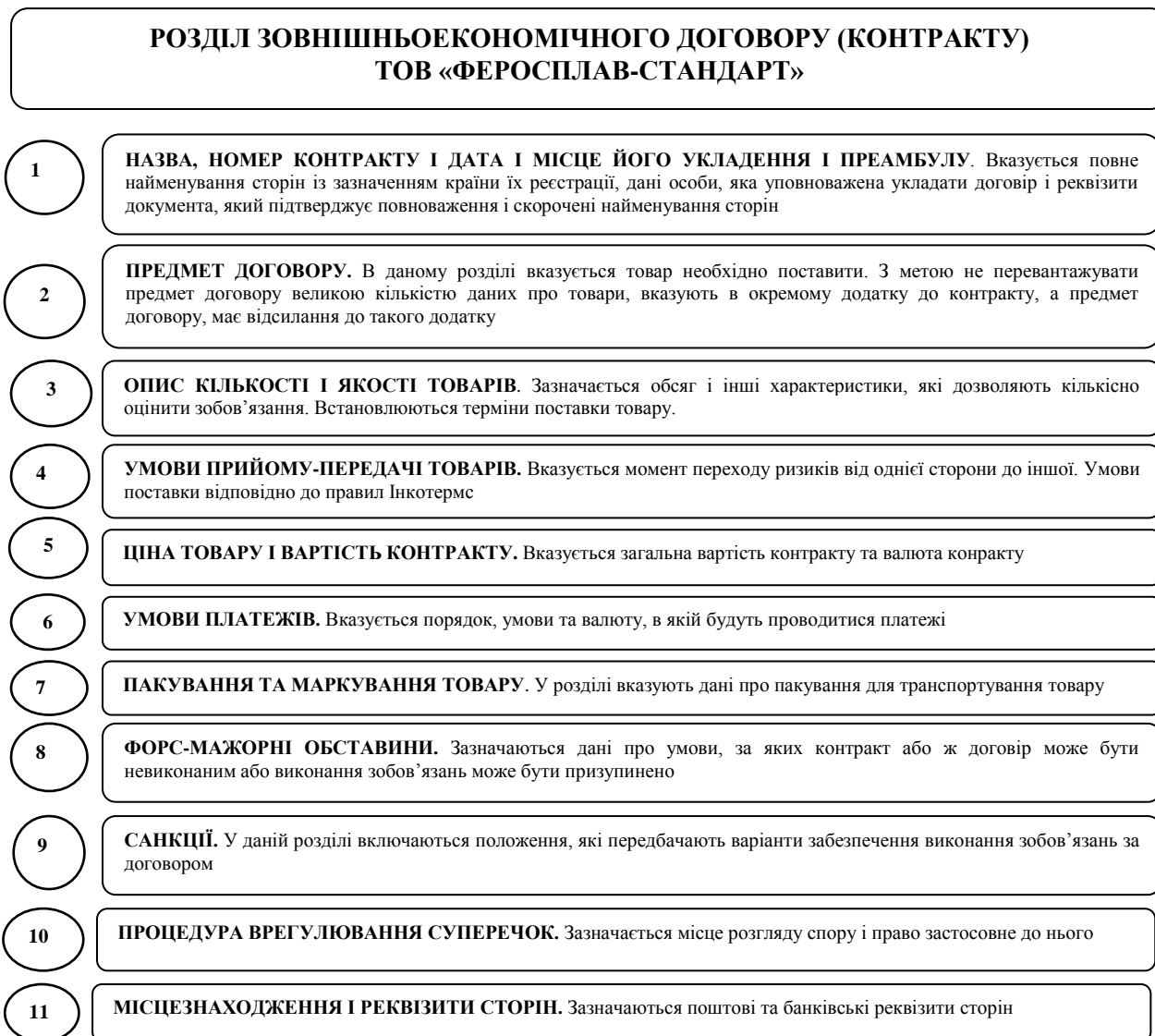


**Рис. 2.3. Документи ТОВ «Феросплав-Стандарт», які подаються для митного оформлення імпорту товарів**

При заключні зовнішньоекономічних контрактів на досліджуваному підприємстві обов'язково зазначають розділи, що представлено на рис. 2.4.

Основним документом, що підтверджує здійснення імпорتنих та експортних операцій, є митна декларація. На досліджуваному підприємстві митне оформлення товарів здійснюється зі застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа, який заповнюється з використанням форми МД-2. ТОВ «Феросплав-Стандарт» подає митну

декларацію і необхідні документи засобами електронного зв'язку за допомогою програми «MD Office».



**Рис. 2.4. Структура зовнішньоекономічного договору (контракту) на досліджуваному підприємстві**

Під час ввезення товарів на митну територію України автомобільним транспортом досліджуване підприємство обов'язково подає митному органу попередню декларацію, за допомогою якої надає інформацію щодо характеристики імпортованого товару, його кількості та вартості, виду транспортного засобу та пункт перетину митного кордону України. Після

перетину державного кордону України у пункті пропуску проводиться подальше митне оформлення у Кропивницькій митниці.

Митна декларація на досліджуваному підприємстві подається тільки в електронному вигляді. Коли митний орган приймає митну декларацію до оформлення, вона закріплюється посадовою особою митного органу та їй присвоюється реєстраційний номер.

Досліджуване підприємство повідомляє митний поста Кропивницького про прибуття товарів шляхом подання таких документів з відмітками пункту перетину державного кордону України – товарно-транспортний документ. Заходи митного контролю здійснюються у спеціально створених зонах митного контролю.

На досліджуваному підприємстві трапляються випадки, коли товар запаковано за допомогою деревини (дошки, палети, обрешітки). У даному випадку досліджуване підприємство обов'язково подає заяву на проведення фітосанітарного огляду (інспектування) товарів. Строки проведення процедур щодо проведення контролю узгоджується між досліджуваним підприємством та органом контролю через «Єдине вікно» протягом 8 годин після отримання заяви. Представники державного фітосанітарного контролю, співробітник митного поста та представник досліджуваного підприємства спільно проводять огляд товару, за результатами якого до «єдиного вікна» заносяться відомості про завершення даного виду контролю. Після завершення контролю ці відомості вносяться до митної декларації, яка подається засобами електронного зв'язку до митного поста Кропивницькій.

При проходженні митного оформлення імпортного товару досліджуване підприємство нараховує і сплачує податки і збори відповідно до чинного законодавства. При імпорті товару протягом 2022 р. та 2023 р. досліджуване підприємство нараховувало та сплачувало два виду митних платежів: першій – це ввізне мито, так як товар був країни виробника Індії, у розмірі 5 % від митної вартості товару; другий – податок на додану вартість у розмірі 20 % від митної вартості товару, включаючи ввізне мито.

Митну вартість імпортованих товарів досліджуване підприємство визначає на підставі зовнішньоекономічних контрактів, у яких зазначається ціна товару з урахуванням витрат на транспортування товарів до пункту перетину державного кордону України з урахуванням умов поставки.

Треба зазначити, що витрати на транспортування та страхування товарів включаються до складу митної вартості тільки до пункту перетину митного кордону України. Дані розміру цих витрат зазначаються відповідно до первинних документів.

Порядок розрахунку митних платежів при імпорті товарів на досліджуваному підприємстві представлено у таблиці 2.9.

**Таблиця 2.9**

**Розрахунок митних платежів при імпорті товарів на досліджуваному підприємстві**

Митна декларація, метод визначення митної вартості	Основа нарахуван ня митних платежів	Розрахунок митних платежів	
		Складові розрахунку основи оподаткування податком на додану вартість	Значення
№ <b>23UA901030001342U8</b> від 04.09.2023 р., Метод визначення митної вартості – I (на основі ціни договору)	998476,92	Загальна сума за рахунком	25200 євро
		Курс Валюти	39,6221
		Загальна сума у валюті України	25200 євро * 39,6221 = <b>998476,92 грн.</b>
		Умови поставки	DAF м. Кропивницький
		Мито	998476,92 * 5 % = <b>49923,85 грн.</b>
		Податок на додану вартість	(998476,92 грн. + 49923,85 грн.) * 20 % = <b>209680,15 грн.</b>
<b>МИТНА ВАРТІСТЬ</b>	<b>998476,92</b>	<b>МИТНІ ПЛАТЕЖІ</b>	<b>259604,00 грн.</b>
№ <b>23UA901030001481U4</b> від 25.09.2023 р., Метод визначення митної вартості – I (на основі ціни договору)	980229,60	Загальна сума за рахунком	25200 євро
		Курс Валюти	38,898
		Загальна сума у валюті України	25200 євро * 38,898 = <b>980229,60 грн.</b>
		Умови поставки	DAF м. Кропивницький
		Мито	980229,60 * 5 % = <b>49011,48 грн.</b>
		Податок на додану вартість	(980229,60 грн. + 49011,48 грн.) * 20 % = 205848,22 грн.
<b>МИТНА ВАРТІСТЬ</b>	<b>980229,60</b>	<b>МИТНІ ПЛАТЕЖІ</b>	<b>254859,70 грн.</b>

Відповідно до вимог Податкового кодексу України «при ввезенні товарів на митну територію України платником податку сплачено суму податку до бюджету і така сплата підтверджується митними деклараціями, у тому числі тимчасовими, додатковими та іншими видами митних декларацій, за якими здійснюється така сплата суми податку до бюджету при ввезенні товарів на митну територію України, платник податку має право на включення такої суми податку до складу податкового кредиту звітного періоду, в якому відбулося оформлення відповідної митної декларації» [70].

«Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою внесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з п. 187.8 ПКУ» [70].

Право на податковий кредит на ввезенні на митну територію України товарами досліджуване підприємство відображало у Податковій декларації з податку на додану вартість у рядку 11.1 – за основною ставкою (додаток 3). Цей показник формувався на підставі даних митних декларацій за звітний місяць, за якими відбулася сплата податку на додану вартість.

Порядок формування податкового кредиту при імпорті товару на досліджуваному підприємстві представлено у табл. 2.10.

**Таблиця 2.10**

**Порядок формування податкового кредиту у Податкових деклараціях з податку на додану вартість при імпорті товару на досліджуваному підприємстві за вересень 2023 р.**

Оформлені митні декларації	Дата сплати податку на додану вартість Кропивницький митниці	Нарахування податку на додану вартість графа 47 митних декларацій		Значення рядка 11.1 Податкової декларації з податку на додану вартість	
		Основа нарахування	Податок на додану вартість	Обсяг придбання	Дозволений податковий кредит
№ 23UA901030001342U8 від 04.09.2023 р.	04.09.2023	1048400,77	209680,15	4855957	971191
№ 23UA901030001376U8	11.09.2023	1289167,25	257833,45		

Оформлені митні декларації	Дата сплати податку на додану вартість Кропивницький митниці	Нарахування податку на додану вартість графа 47 митних декларацій		Значення рядка 11.1 Податкової декларації з податку на додану вартість	
		Основа нарахування	Податок на додану вартість	Обсяг придбання	Дозволений податковий кредит
від 11.09.2023					
№ 23UA901030001396U4 від 18.09.2023	18.09.2023	1489148,13	297829,63		
№ 23UA901030001481U4 від 25.09.2023 р.	25.09.2023	1029241,08	205848,22		
<b>РАЗОМ за вересень 2023 р.</b>		<b>4855957,23</b>	<b>971191,45</b>	<b>4855957</b>	<b>971191</b>

Таким чином, на досліджуваному підприємстві формування податкового кредиту з податку на додану вартість формувалося на підставі оформлених митних декларації за якими було сплачено податок на додану вартість митному органу.

Відповідно до ст. 185.1 Податкового кодексу України «об'єктом оподаткування ПДВ є, в тому числі і операції платників податку з вивезення товарів за межі митної території України (експорт)» [70]. «Згідно п. 195.1 операції з вивезення товарів за межі митної території України оподатковуються за нульовою ставкою» [70].

Відповідно до ст. 195.1.1 Податкового кодексу України «товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України» [70].

«Таким чином, з метою визначення згідно з пунктом 187.1 ст. 187 ПКУ дати виникнення податкового зобов'язання з ПДВ при експорті товарів, датою оформлення митної декларації вважається дата завершення процедури митного оформлення експортної операції, яка визначається за фактом проставлення посадовою особою митного органу на всіх аркушах такої

декларації відбитку особистої номерної печатки, а в разі електронного декларування - внесення за допомогою автоматизованої системи митного оформлення відмітки з використанням електронного підпису чи печатки що базуються на кваліфікованому сертифікаті відкритого ключа» [70].

«Пунктом 201.1 ст. 201 ПКУ визначено, що на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений ПКУ термін» [70].

«Згідно з п. 10 Положення про встановлення офіційного курсу гривні до іноземних валют, затвердженого постановою Правління національного банку – офіційний курс гривні до іноземних валют починає діяти з наступного дня після його встановлення та розраховується в останній робочий день тижня або в передсвятковий день» [70].

«Виходячи з наведеного, при експорті товарів датою виникнення податкового зобов'язання з ПДВ є дата оформлення митної декларації, яка відображає завершення процедури митного оформлення експортної операції» [70].

«На дату виникнення податкового зобов'язання платник ПДВ – експортер складає податкову накладну з урахуванням офіційного курсу гривні до іноземних валют, який встановлено Національним банком України у попередній робочий день» [70].

Досліджуване підприємство на операції з вивезення товарів за межі митної території України складає податкові накладні. «При цьому у графі «Не підлягає наданню отримувачу (покупцю) з причин» робиться помітка «X» та зазначається тип причини 07 – Складена на операції з вивезення товарів за межі митної території України, у графі «Отримувач (покупець)» зазначаються найменування (П. І. Б.) нерезидента та через кому – країна, в якій зареєстрований покупець (нерезидент), а у рядку «Індивідуальний



За червень 2022 р. досліджуване підприємство відобразило у Податковій декларації з податку на додану вартість загальний обсяг продажу з вивезення товарів за межі митної території України на загальну суму 3678775 грн., що оподатковуються на нульовою ставкою та повністю відповідає даним оформлених митних декларацій за червень 2022 р.

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2**

Об'єктом дослідження обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності є товариство з обмеженою відповідальністю «Феросплав-Стандарт». Основним видом операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності на досліджуваному підприємстві є експорт чавуна переробного та імпорт феромарганцю, який є сировиною для металургійного виробництва, що в подальшому реалізуються на території України. Основним покупцем і постачальником є нерезидент країни Словаччина «Ferrocontinent, s.r.o.». Транспортування експортного та імпортного товару протягом 2022 р. та 2023 р. відбувалося тільки автомобільним транспортом.

Зазначено, що досліджуване підприємство включено до Єдиного реєстру автоматизованої інформаційної системи митних органів, та йому присвоєно обліковий номер, без якого неможливе митне оформлення товару, що возиться на митну територію України та вивозяться за митну територію України. Досліджено порядок документального оформлення при проходженні митного оформлення товарів в режимах «експорт» та «імпорт», що проводиться за допомогою програми «MD Office».

Встановлено порядок відображення в обліку операцій експорту товарів та операцій з оприбуткування імпортного товару, розрахунків з іноземним покупцем та з іноземним постачальником на досліджуваному підприємстві. Окремо розглянуто порядок формування доходів при експорті товарів залежно від умов оплати покупця (або отримання передоплати від покупця або оплата

відбувається після дати відвантаження товарів покупцю), порядок формування первісної вартості імпортованих товарів залежно від умов оплати (або здійснюється передоплата постачальнику або оплата відбувається після надходження імпортованого товару).

Досліджено порядок документального оформлення експортних та імпортованих операцій ТОВ «Феросплав-Стандарт». Розглянуто нарахування митних платежів при імпорті товарів, а саме ввізного мита та податку на додану вартість. Зазначено, що об'єктом оподаткування митних платежів є митна вартість товарів, яка на досліджуваному підприємстві визначається за ціною угоди. Визначення митної вартості залежить від умов поставки, залежно від яких або враховуються або не враховуються витрати по транспортуванню та страхуванню до перетину кордону. Окремо досліджено порядок нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість за нульовою ставкою при постачанні товарів за межі митного кордону України та порядок оформлення і реєстрації податкових накладних за операціями експорту товарів.

## РОЗДІЛ 3

### ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ \

#### **3.1. Методичні підходи до формування облікової політики зовнішньоекономічних операцій**

З бухгалтерської точки зору зовнішньоекономічні зв'язки підприємств як вид фінансової операції включають: облік руху товарів і надання послуг. Облік торговельної діяльності, пов'язаної з рухом товарів і послуг, включає експорт, імпорт, реекспорт, бартерні та ліцензійні продажі та їх традиційні зовнішньоекономічні відносини, такі як закупівлі, «знання», технічна документація, імпорт. Оренда обладнання (готівковий лізинг).

Інвестиційний облік – це облік інвестицій, який включає купівлю та продаж цінних паперів, а також інкасацію грошових (банківських) позик.

Облікові характеристики зовнішньої фінансової діяльності такі:

- розрахунки, платежі з іноземними контрагентами та митними органами здійснюються в національній та іноземній валютах.
- аналоги (покупці, постачальники, підрядники, замовники тощо) вітчизняні та зарубіжні компанії.
- ресурси, товарно-матеріальні цінності транспортуються, охороняються та зберігаються на території різних країн.
- платежі, пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю, здійснюються як в Україні, так і на іноземній території, і враховується їх розподіл між учасниками угод згідно з положеннями системи Інкотермс про поставку.

У фінансовій діяльності компанії часто виникає потреба в імпорті товарів, а також в отриманні праці та послуг іноземних експертів, тому це важливий і більш поширений вид діяльності у зовнішньоекономічній діяльності.

Враховуючи, що Україна розробляє програму захисту вітчизняних виробників з метою зниження імпорتنих тарифів та посилення експортної сили адміністративно-економічних механізмів імпортного контролю; Залежно від операції застосовуються різні способи запобігання імпорту в Україну: тимчасове обмеження ввезення, обмеження митних товарів, ввізне мито.

Необхідною умовою для імпортного бізнесу є переговори та укладення контракту з іноземною компанією.

У контракті зазначається: предмет, якість і виконання контракту, загальна сума контракту - сума, спосіб розрахунку, заборгованість, поставка, права поза межами, арбітражне застереження, тривалість контракту, інші умови уточнюються. Кожна сторона несе відповідальність за невиконання умов договору. Незважаючи на різні договори, кожен з них базується на положеннях класичного договору купівлі-продажу.

Використання різних типів записів, безсумнівно, вимагатиме використання деталей, які необхідно розробити. В основному це стосується документів персоніфікованого обліку, найважливішими з яких, крім договорів, є рахунки-фактури та митні квитанції.

Так, товарно-транспортна накладна виписується постачальником і містить товар, ціну, умови оплати, умови поставки, назву банку для оплати та іншу необхідну інформацію. Якщо попередня інформація повна, рахунок-фактура надсилається до Торгово-промислової палати – для отримання підтвердження походження товару; За комісію – ліцензованому банку – за стягнення кредиту з покупки. Митним органам – визначення митної вартості товарів, що переміщуються, з метою обчислення митного збору для декларанта. При цьому термін доставки визначається за датою виписки накладної. Для оформлення кількох товаросупровідних документів дата остаточного надходження [82].

Повернення фрахту та митних платежів здійснюється для товарів митною вартістю понад 150 євро, а також для товарів незалежно від митної

вартості. Декларація є спільним розпорядчим документом. Декларація вважається заповненою, якщо працівники митниці, які здійснювали митне оформлення товарів і транспортних засобів, проставляють на всіх документах ПІБ. Доказ того, що служба відправлення та митного декларування уповноважена помістити товари під заявлену митну систему.

«З огляду на специфіку здійснення основними завданнями бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій є:

- перевірка правильності документального оформлення товарних та розрахункових операцій;
- дотримання вимог валютного та митного законодавства;
- формування достовірної інформації про рух імпортованих товарів (купівля, зберігання, реалізація);
- формування достовірної інформації про курсові різниці» [82].

«Облік імпортованих та експортованих товарно-матеріальних цінностей ідентичний загальним вимогам обліку, за виключенням деяких особливостей, зокрема:

- приймання імпортованих товарів з обов'язковою участю експерту торгово-промислової палати України із складанням приймального акту і акту експертизи. При виявленні нестачі або дефекту товарів складається рекламацийний акт;
- обов'язкове декларування експортно-імпортованих товарів при перетині митного кордону України;
- відображення в обліку приймання товарів, що імпортуються, за датою вантажної митної декларації;
- необхідність відокремленого обліку імпортованих товарів і розрахунків щодо їх придбання;
- організація аналітичного обліку за найменуваннями, кількістю товарів, обліковими партіями, контрактами, країнами та консигнаторами» [82].

Відповідно, можна зробити висновок, що система бухгалтерського

обліку повинна визначати такі аспекти стосовно імпоротної діяльності для цілей обліку: початкова вартість товарів; Процедури оцінки бухгалтерської фірми для оцінки витрат на транспортування та придбання.

Орієнтовна вартість тих самих товарів може відрізнитися залежно від способу доставки та товару, що постачається. Таким чином, умовами замовлення буде контрактна ціна постачальника на основі початкової отриманої орієнтовної ціни «франко-завод». Після пропуску товарів через митний кордон України або надходження їх на склад покупця балансова вартість цих товарів збільшується на суму сплачених за кордоном витрат та сплачених податків та зборів.

Товари, в тому числі імпортовані з-за меж митної території України, зарезервовані, оскільки відповідають всім критеріям даного виду власності.

«Згідно п. 8 П(С)БО 9 «Запаси» [103] придбані (отримані) запаси, в тому числі й імпортні, зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. В свою чергу цей стандарту (п.9) визначає первісну вартість запасів, що придбані за плату, як собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів) [57].

Окремі рахунки запасів обробляються для витрат на доставку та придбання, залишків запасів на кінець місяця та вибуття (використання, продаж, безкоштовна передача тощо).

Це означає, що собівартість утримуваних запасів, транспортування та закупівлі визначається відповідно до співвідношення вартості

транспортування та придбання та собівартості утримуваних запасів та її відображення на одному рахунку бухгалтерського обліку. Цей матеріал видно. Середній коефіцієнт витрат на доставку та закупівлю визначається діленням залишку витрат на доставку та закупівлю за звітний місяць на витрати на доставку та закупівлю за звітний місяць. . Товари, придбані протягом місяця та звітного періоду 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 і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Отже, стратегія облікової політики у сфері імпорتنих операцій повинна враховувати можливості накопичення та розподілу витрат, пов'язаних з придбанням та приведенням імпорتنих запасів до стану, придатного для використання (ТЗВ).

Несумнівно, метод прямого віднесення всіх складових до собівартості конкретних імпорتنих запасів забезпечує більшу точність. Проте, у випадку сум ввізного мита та непрямих податків, які можуть бути легко визначені для конкретних одиниць імпорتنих товарів, це не завжди можливо для ТЗВ та інших витрат. Тут важливо враховувати умови та структуру кожної конкретної імпоротної партії товарів. Отже, облікова політика повинна дозволяти відокремлений облік таких витрат в межах кожної партії товарів та передбачати ступеневий розподіл.

Організаційно-технічне забезпечення обліку імпорتنих операцій передбачає розподіл облікових працівників та обов'язків за ділянками, використання засобів для збору та обробки інформації, а також розробку робочого плану рахунків. До складу цього плану також входить перелік первинних документів та облікових реєстрів, а також графік документообороту.

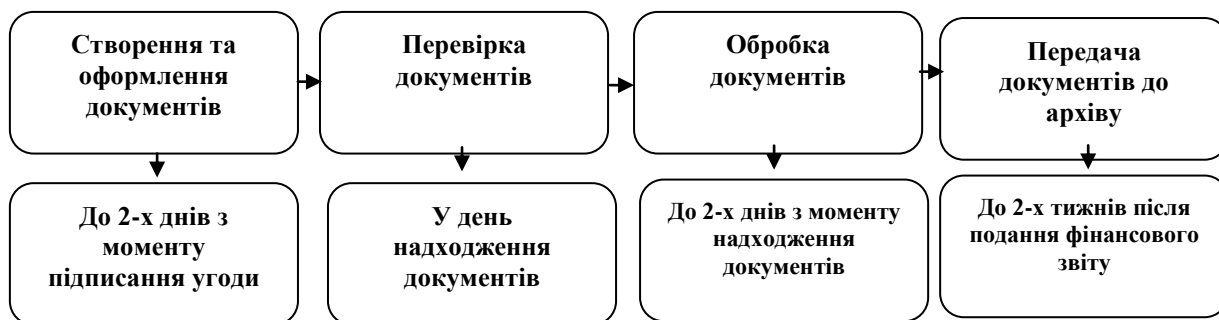
Робочий план рахунків для обліку операцій зовнішньоекономічної

діяльності є структурою, що визначає схему реєстрації та групування фактів зовнішньоторговельних операцій, активів і зобов'язань, виражених в іноземній валюті, з урахуванням особливостей оподаткування експорту та імпорту товарів залежно від застосовуваних митних режимів. План рахунків включає рахунки першого та другого порядку (субрахунки), а також може передбачати використання рахунків третього порядку (субконто) для більш деталізованого аналітичного обліку.

У контексті обліку імпортованих запасів раціонально використовувати субрахунки для відображення інформації, що враховує види митних режимів та місцезнаходження товарів. Також можуть бути введені субконто для кожного з цих субрахунків, спрямовані на забезпечення контролю та аналізу руху та залишків товарів в різних фазах, таких як транспортування, зберігання тощо.

При формуванні облікової політики важливою є розробка графіка документообігу. Документи зовнішньоекономічних операцій можна розділити на три основні групи: комерційні документи (накладні, коносаменти, акти, сертифікати), митні документи (вантажна митна декларація, декларація митної вартості) та документи валютного регулювання і контролю (розпорядження, повідомлення, довідки ідентифікації валютних операцій, паспорти угод тощо).

Важливою передумовою організації бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій є розробка та затвердження графіку документообігу, форма якого представлена на рис. 3.1.



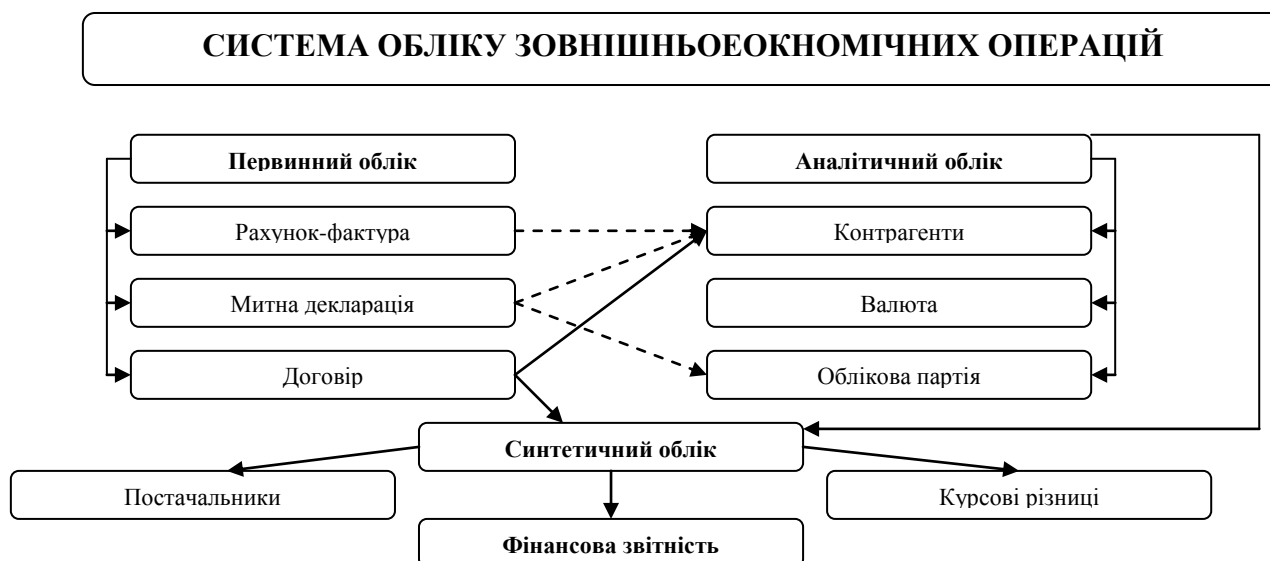
**Рис. 3.1. Організація документообороту за зовнішньоекономічними операціями [82]**

Алфавітний звіт про операції країн-імпортерів повинен включати: - постачальників, номери контрактів і відомості про платежі; Для кожного покупця, для будь-якої оплати та валюти. Оцінка товару по лотереї, номер договору, оборотні кошти. Це залежить від компанії та її діяльності. У будь-якому випадку необхідно чітко контролювати терміни оплати кожної поставки.

Розрахунок замовлень здійснюється складами та бухгалтерією, який визначається з урахуванням характеру товару, можливості економії при транспортуванні, транспортуванні та складському зберіганні. Якщо існує угода з іноземним постачальником про надання кредиту в кожній точці постачання, кредитна картка постачальника буде прийнята як облікова особа.

Штучна інвентаризація товарів, переданих з підприємства, відображається в ціні їх купівлі або продажу на момент придбання. При транзиті товарів через митний кордон України або отриманні зі складу підприємства оподатковувана вартість товарів збільшується на додаткові витрати, понесені за кордоном, і суму сплачених податків, зборів і податків.

Взаємозв'язок елементів облікової політики за імпортними операціями суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності представлено рис. 3.2.

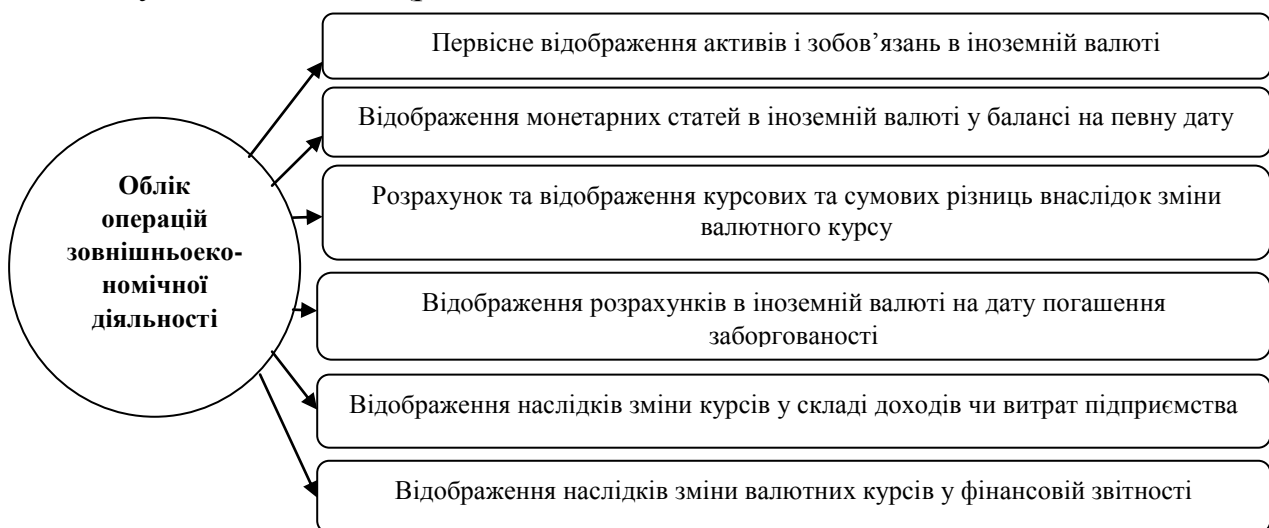


**Рис. 3.2. Взаємозв'язок елементів облікової політики за зовнішньоекономічними операціями [82]**

«Для розрахунків з іноземними постачальниками за придбані товари використовується пасивний рахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», який має субрахунки в розрізі валют постачальників. Якщо підприємство сплачує аванс за поставлені запаси, то облік ведеться за дебетом рахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами», з відповідним аналітичним рахунком» [32].

### 3.2. Шляхи удосконалення облікового забезпечення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності

У минулому було досягнуто певного прогресу в регулюванні зовнішньоекономічної діяльності: спрощено умови зовнішньоекономічної діяльності, усунуто багато адміністративних бар'єрів, покращено деякі податки та збори, але ситуація та практика щодо облікової політики не змінилися, а ускладнилися через нестабільність економічної ситуації та валютні коливання. Таким чином, майже в усіх сферах корпоративної фінансової діяльності зарубіжна фінансова діяльність є складною та окремою сферою з точки зору інституційних та бухгалтерських систем, що вимагає наступних моментів (рис. 3.3).



**Рис. 3.3. Специфічні складові елементи в обліку зовнішньоекономічної діяльності [77]**

Реальне здійснення зовнішньоекономічної діяльності здійснюється відповідно до певних правових норм, викладених у міжнародних та національних програмних документах, які є основою процедур управління та обліку зовнішньоекономічної діяльності.

«У вітчизняному законодавстві облік операцій з іноземною валютою регламентується нормами П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», а в міжнародному – МСБО 21 «Вплив змін валют» [77].

Хоча національні стандарти базуються на міжнародних стандартах, існують відмінності щодо подання операцій, пов'язаних з валютою. Тому ми досліджували окремі випадки та дуже нюансовані термінологічні поняття (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Порівняльний термінологічний аналіз стандартів П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» та МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [77]**

Ключові ознаки порівняння	П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»
Валютний курс	установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни	коефіцієнт обміну двох валют
Іноземна валюта	валюта інша, ніж валюта звітності	валюта, інша, ніж функціональна валюта суб'єкта господарювання
Операція в іноземній валюті	господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті	операція, яка визначається (чи потребує розрахунків) в іноземній валюті, включаючи операції, що виникають, коли суб'єкт господарювання: а) купує або продає товари чи послуги, ціна на які визначена в іноземній валюті; б) позичає або надає у борг кошти, якщо суми, які підлягають сплаті або отриманню, визначені в іноземній валюті, або в) іншим чином купує або ліквідує активи або бере на себе зобов'язання, визначені в іноземній валюті, чи погашає їх
Курсова різниця	різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах	різниця, яка є наслідком переведення визначеної кількості одиниць однієї валюти в іншу валюту за різними валютними курсами
Монетарні статті	статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів	утримувані одиниці валюти, а також активи та зобов'язання, що їх мають отримати або сплатити у фіксованій або визначеній кількості одиниць валюти
Немонетарні статті	статті інші, ніж монетарні статті балансу	Поняття не визначено
Функціональна валюта	Поняття не визначено	валюта основного економічного середовища, у якому працює підприємство
Курс «спот»	Поняття не визначено	це валютний курс у разі негайної купівлі-продажу валюти
Курс при закритті	Поняття не визначено	це курс «спот» на кінець звітного періоду
Використання приблизного (середнього) курсу при початковому визнанні стаття на дату операції	Не допускається	Допускається, якщо не зафіксовано суттєвих коливань курсу
Ключові ознаки порівняння	П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»

Таким чином, МСБО 21 включає загальний підхід до управління бухгалтерським обліком в іноземних дочірніх компаніях, який створює єдині стандарти бухгалтерського обліку, пов'язані з обліковою інформацією в різних економіках.

На відміну від цього, ПСБО 21 надає детальну інформацію про окрему юридичну особу, за винятком переоцінки резервів, перерахувань тощо. Особливістю обліку результатів в іноземній валюті є наявність різниць, зумовлених коливаннями валютних курсів.

Трохи складнішою частиною розрахунку є визначення методу розрахунку та інформації, яка вказує на зміну вартості валюти. При конвертації валют можна використовувати кілька типів обмінних курсів: історичні курси обміну, курси «закриття» (або поточні значення) і середні процентні ставки [77]. Курсові різниці виникають через коливання вартості валют, які зазвичай називають «курсними різницями». Однак, проаналізувавши галузеву діяльність і розглянувши науку та теорію з цього питання, можна побачити, що різні типи валютних змін (і, отже, курсові різниці) мають різний вплив і що облікові роки. Що впливає протягом виникає внаслідок діяльності компанії та є її кінцевим результатом, а отже, характерним буде бухгалтерське забезпечення та метод вираження таких різниць. У зв'язку з цим розглянемо методу визначення змісту поняття «різниця оборотності» (табл. 3.2)

Таблиця 3.2

### Визначення сучасними науковцями поняття «курсва різниця» [77]

Автор	Визначення поняття «курсва різниця»
Демчук Т.П. [18]	«вважає, що поняття «курсва різниця» є обмеженим і замість нього пропонує використовувати поняття «валютні різниці» (різниці, виражені в національній грошовій одиниці, що виникають внаслідок коливань валютних курсів по операціях підприємств з іноземною валютою), яке включає курсові, сумові (розрахункові) та перерахункові (податкові) різниці» [18]
Палій В.Ф. [77]	«використовує поняття «валютні курсові різниці», якою є різниця між оцінкою грошових статей балансу у валюті і в рублях за офіційним курсом на дату відображення в обліку або дату бухгалтерської звітності за попередній та звітний періоди» [77]
Сопко В.В. [84]	«вважає, що курсовою різницею є різниця між оцінкою в українській валюті активів і пасивів, вартість яких виражена в іноземній валюті, обчислений виходячи з курсу Національного банку України на дату проведення розрахунків або на дату складання бухгалтерської звітності за звітний період, та оцінкою в українській валюті цих активів і пасивів виходячи з курсу Національного банку України на дату відображення їх у бухгалтерському обліку у звітному періоді, або на дату складання бухгалтерської звітності за попередній період для цілей бухгалтерського обліку» [84]
Чирка Д.М., Поплавська А.А.	«пропонують використовувати не тільки просторовий, а часовий аспект. Вважають, що валютні курси можуть відрізнятися не лише на різні дати та звітні періоди (часових проміжок), але й за установами-учасниками валютного ринку (просторовий аспект). До першої групи відносять курси іноземних валют,

Автор	Визначення поняття «курсова різниця»
[91]	наприклад, на дату визнання операції в іноземній валюті та дату здійснення розрахунків (складання балансу) Друга група охоплює валютні курси національного банку (офіційні) та міжбанківського валютного ринку (неофіційні), якщо в країні існує їх розмежування і вони самостійно мають право встановлюють вартість іноземних валют відносно національної. Тому для другої групи пропонується застосовувати термін «різниця в курсах» [91]

Відмінно від національного та міжнародного стандарту, які обмежуються визначенням лише поняття «курсова різниця», нові дослідження науковців вказують на те, що валютні коливання мають різноманітні природу та вплив на облікові об'єкти, і це повинно бути належним чином враховано в системі обліку.

Проводячи аналіз природи валютних коливань, Т.П. Демчик пропонує класифікувати курсові різниці залежно від видів діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової. Також враховуються наслідки проведення операцій: курсові, сумові (розрахункові), перерахункові (податкові) різниці. Класифікація також проводиться з урахуванням впливу на фінансові результати: позитивні (дохідні), негативні (витратні), нейтральні (вплив на власний капітал – іноземні інвестиції) [77].

В роботі І.В. Жиглея [24] виділено курсові різниці за різними видами діяльності, зокрема з урахуванням надзвичайних курсових різниць, які виникають внаслідок надзвичайних подій. Однак, через втрату чинності П(С)БО 3, необхідність окремого виділення курсових різниць з надзвичайних подій стає менш актуальною. В.Ф. Палій [77] підтримує класифікацію курсових різниць на позитивні і негативні, стверджуючи, що позитивні валютні курсові різниці, які визнаються доходами, виникають у випадках, коли вартість іноземної валюти у перерахунку в національну валюту на різні дати проведення операцій з валютою, збільшує еквівалент у національній валюті в активі балансу без збільшення пасиву.

Д.М. Чирка та А.А. Поплавська [91] вносять пропозиції до існуючої класифікації курсових різниць, додаючи відокремлення за ступенем реалізації, розрізняючи їх на реалізовані та нереалізовані. Також вони виділяють власне курсові різниці, сумові різниці та різниці між курсами.

С.М. Галещук [12] розглядає основні підходи до прогнозування валютних курсів за допомогою нейронних мереж і пропонує деталізацію курсових різниць для внутрішнього обліку. Ця деталізація включає операційні курсові різниці, пов'язані із здійсненням операцій в іноземній валюті під час операційної діяльності; неопераційні, які виникають при трансакціях в іноземній валюті під час фінансової та інвестиційної діяльності підприємств; трансляційні, пов'язані з операціями в іноземній валюті зарубіжних підрозділів, результати яких включаються до консолідованої фінансової звітності.

Г.Ю. Коблянська [34] пропонує схему класифікації курсових різниць залежно від статей балансу, видів діяльності та впливу на фінансовий результат. Нормативне забезпечення чітко визначає лише поняття «курсів різниці», але групує їх за видами діяльності: курсові різниці операційної та неопераційної діяльності.

У вітчизняній нормативній літературі також відсутнє поняття «нереалізовані курсові різниці», але в звітній формі №3-н «Звіт про рух грошових коштів (непрямим методом)» є показник «збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць», що передбачає їх визначення та розрахунок. На відміну від цього, стандарт МСБО 7 надає досить загальне визначення: «нереалізовані прибутки та збитки, які виникають від змін валютного курсу, не є грошовими потоками».

Вплив змін валютного курсу на грошові кошти та їх еквіваленти, які утримуються в іноземній валюті або підлягають виплаті в іноземній валюті, відображається у звіті про рух грошових коштів для забезпечення узгодження грошових коштів та їх еквівалентів на початку і в кінці періоду. Ця сума подається окремо від грошових потоків від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності і включає курсові різниці, якщо вони існували, коли рух грошових коштів визначався за обмінним курсом валют на кінець періоду. Це визначення може бути прирівняне до терміну «нереалізовані курсові різниці» [77].

У той же час, бухгалтерський облік передбачає детальне упорядкування наслідків валютних коливань за рахунками бухгалтерського обліку (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

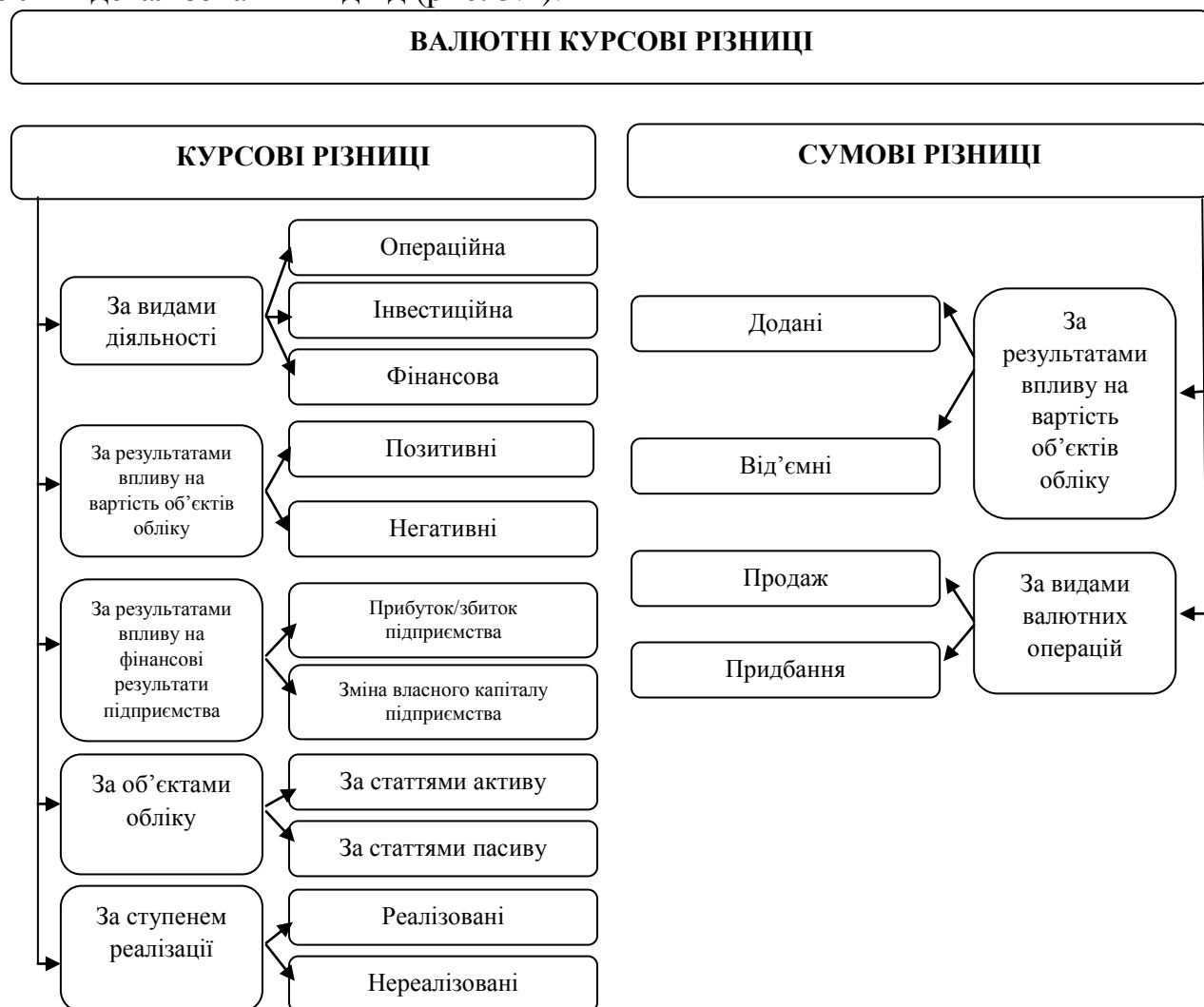
## Порядок відображення в обліку валютних курсових різниць [77]

Валютні коливання	Курсові різниці		
	За статтями активу балансу	За статтями пасиву балансу	Відображення у звітності
Зростання курсу валют	Дохід по кредиту рахунків: 714 «Дохід від операційної курсової різниці» 744 «Дохід від не операційної курсової різниці»	Витрати по дебету рахунків: 945 «Витрати від операційної курсової різниці» 974 «Витрати від неопераційної курсової різниці»	Доходи: ф №2 стр. 2120 «Інші операційні доходи» стр. 2240 «Інші доходи»  Витрати: ф №2 стр. 2180 «Інші операційні витрати» стр. 2270 «Інші витрати»
Зниження курсу валют	Витрати по дебету рахунків: 945 «Витрати від операційної курсової різниці» 974 «Витрати від неопераційної курсової різниці»	Дохід по кредиту рахунків: 714 «Дохід від операційної курсової різниці» 744 «Дохід від не операційної курсової різниці»	
<b>Сумові різниці</b>			
	Купівля валюти	Продаж валюти	Відображення у звітності
$MBPY \leq HBY$	Від'ємна різниця: Доходи за кредитом рахунку 711 «Дохід від купівлі – продажу іноземної валюти»	Додана різниця: Витрати за дебетом рахунку 942 «Витрати на купівлю – продаж іноземної валюти»	Доходи: ф №2 стр. 2120 «Інші операційні доходи» стр. 2240 «Інші доходи» Витрати: ф №2 стр. 2180 «Інші операційні витрати» стр. 2270 «Інші витрати»
$MBPY \geq HBY$	Додана різниця: Витрати за дебетом рахунку 942 «Витрати на купівлю – продаж іноземної валюти»	Від'ємна різниця: Доходи за кредитом рахунку 711 «Дохід від купівлі – продажу іноземної валюти»	ф. №3-н стр. 3515 «Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць». ф. №3 та №3-н стр. 3410 «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів»
<b>Особливі випадки</b>			
Фінансові інвестиції у господарчу одиницю за межами України		423 «Накопичені курсові різниці»	ф №.2 стр. 2410 «Накопичені курсові різниці» ф №1 стр.1410 «Додатковий капітал»

Такий розподіл валютних коливань вже впроваджено у сучасну методику обліку, що підтверджується можливістю відображення цих коливань за різними рахунками обліку. Наприклад, для реєстрації курсових різниць передбачені рахунки 714 та 945, а для відображення різниці між курсами Міжбанківської валютної біржі (МВРУ) та Національного банку (НБУ) використовуються рахунки 711 та 942, де фіксується узагальнений результат різниці курсів.

Враховуючи це, обґрунтовано поділ валютних коливань на курсові різниці (зміна вартості об'єкту обліку внаслідок коливань валютних курсів) та сумові різниці (суми, що виникають внаслідок використання різних видів

курсів). Однак для внутрішнього обліку пропонуємо використовувати більш деталізований підхід (рис. 3.4).



**Рис. 3.4. Класифікація валютних курсових різниць [77]**

З метою внутрішнього обліку важлива аналітична інформація про види, причини та наслідки валютних коливань для підприємства, що дозволить прогнозувати їхній вплив. Для цього пропонуємо впроваджувати внутрішньогосподарський облік за наступними напрямками:

- за контрагентами;
- за умовами договорів (умовами оплати);
- за видами заборгованості (кредиторською/дебіторською);
- за термінами сплати.

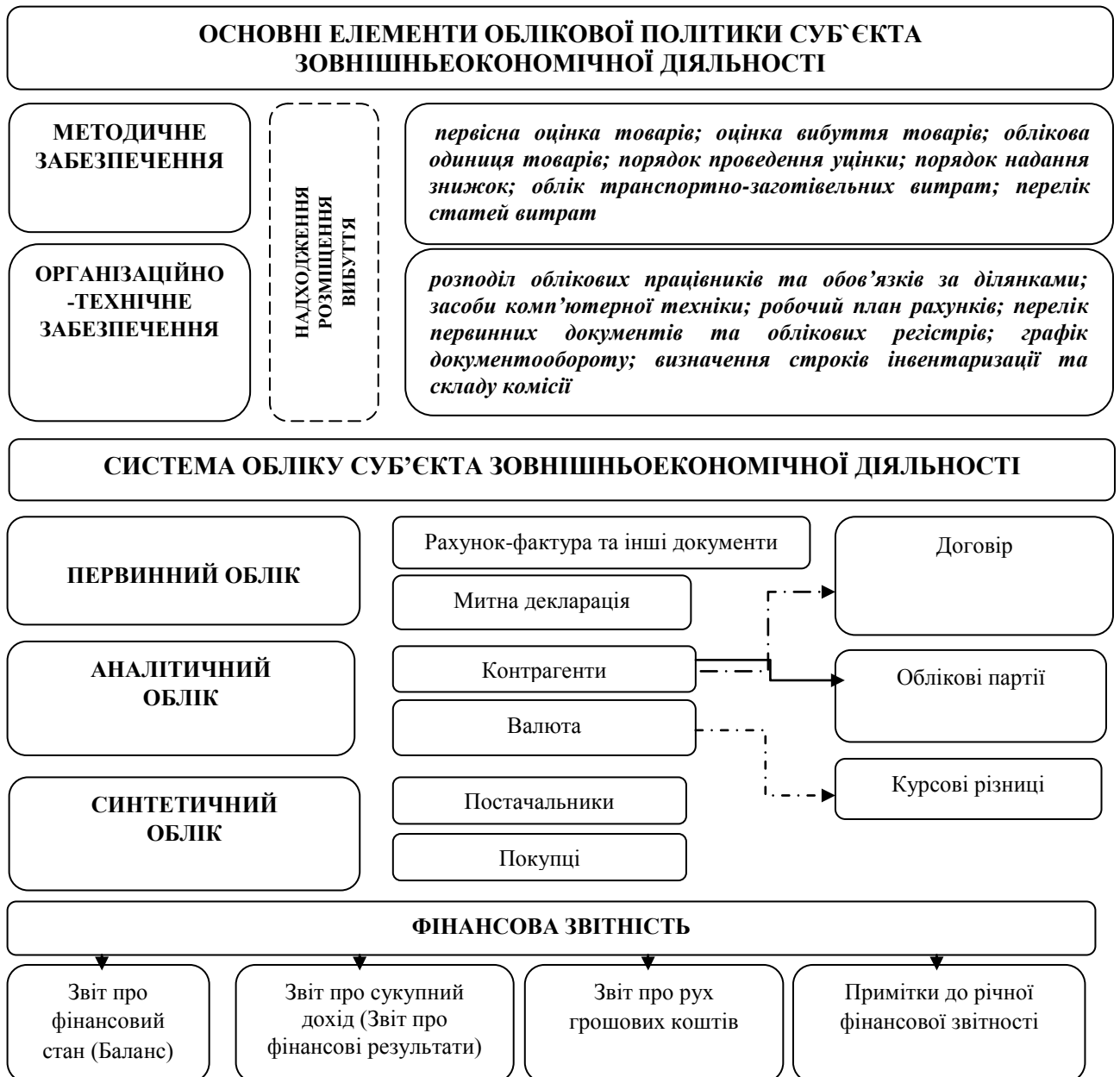
Одним із напрямків подальших наукових досліджень є розробка документів для оцінки статей в іноземній валюті на дату їх первісного

визнання, переоцінки та погашення заборгованості. Також актуальним є створення відповідних форм документів для внутрішнього контролю, спрямованого на дотримання термінів розрахунків за валютними операціями та термінами розрахунків за кожним зовнішньоекономічним договором.

Важливо відзначити, що процес організації обліку на підприємстві впливає на формування облікової політики. Згідно з законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», облікова політика охоплює сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються для складання та подання фінансової звітності підприємства [77]. Міністерство фінансів України визначає облікову політику як необхідний елемент системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві [77]. Розпорядчий внутрішній документ, яким вона відображається, це «Положення про облікову політику», що конкретизує методику та розкриває організаційно-технічні аспекти ведення бухгалтерського обліку.

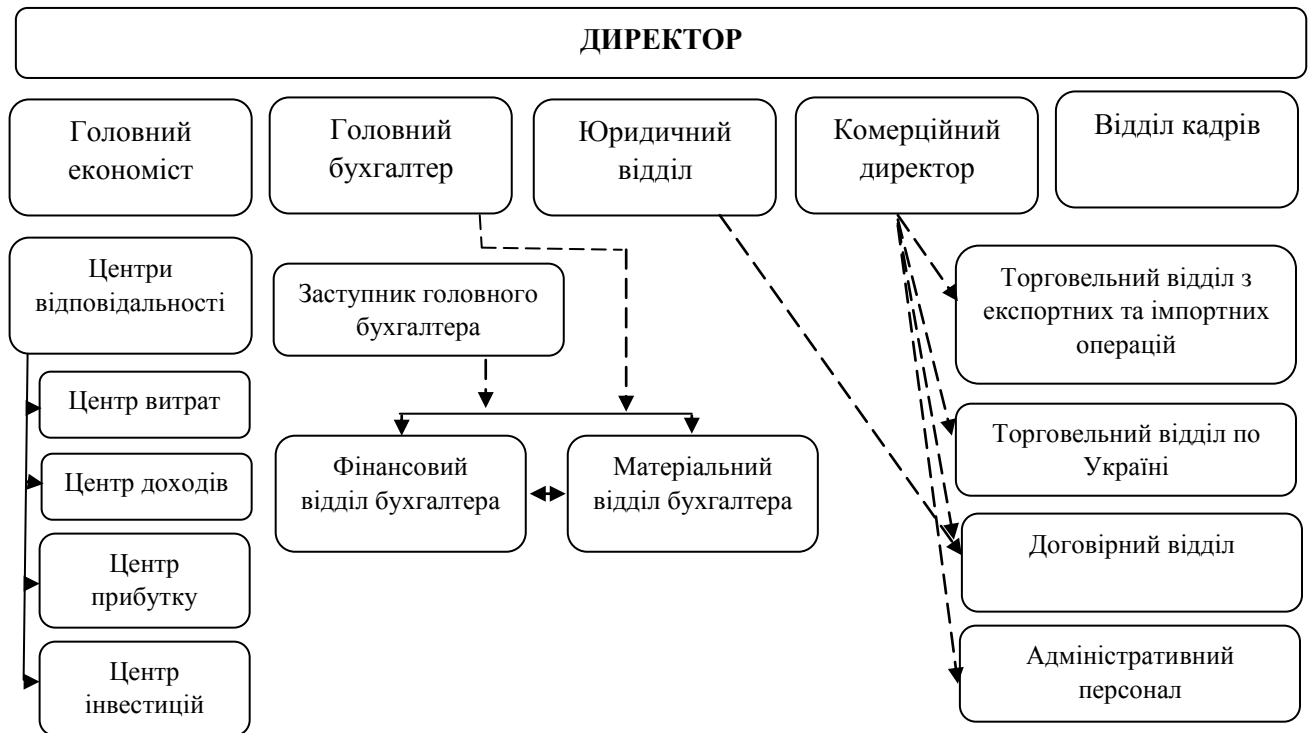
Однією з основних цілей облікової політики є забезпечення цілісної системи бухгалтерського обліку на підприємстві, що охоплює всі аспекти облікового процесу: організаційні, методичні та технічні. Оскільки фінансовий облік є регламентованим згідно із законодавством, важливо обґрунтувати його особливості в контексті формування елементів облікової політики для експортно-імпортних операцій з товарами (рис. 3.5).

Об'єктом нашого дослідження є процес організації обліку зовнішньоекономічної діяльності на досліджуваному підприємстві. Організаційна структура досліджуваного підприємства є максимально спрощеною, оскільки загальна кількість штатних одиниць складає 5 осіб. Тому необхідно вдосконалити організаційну структуру суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності за напрямками, рекомендованими на рис. 3.6.

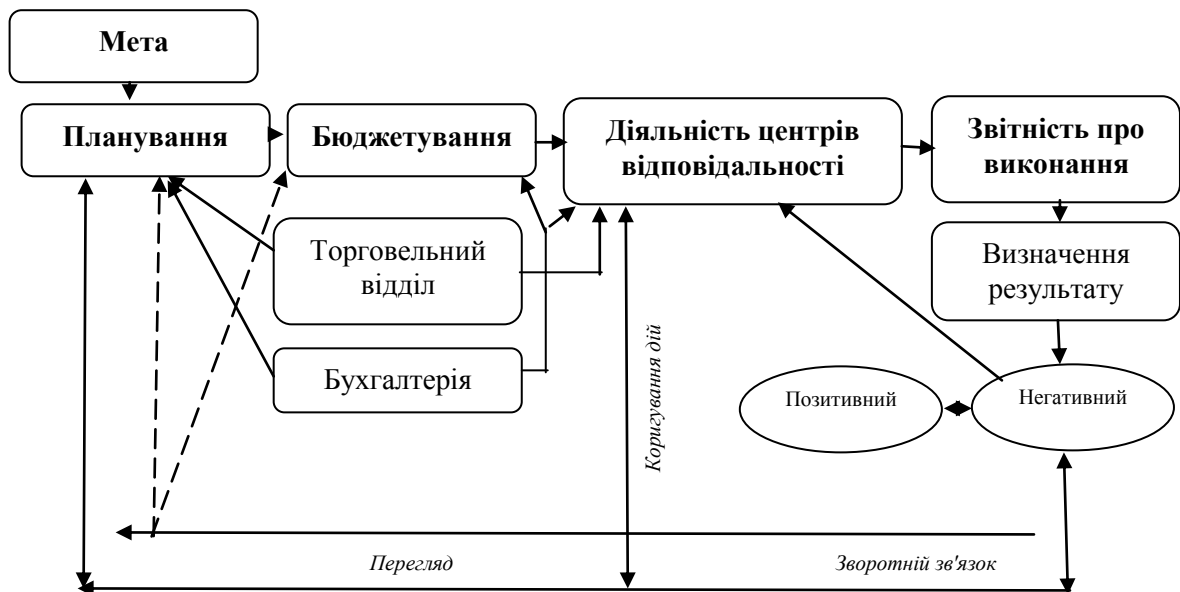


**Рис. 3.5. Основні напрями організації обліку суб'єкта  
зовнішньоекономічної діяльності [8]**

Виділення центрів відповідальності запропоноване з метою надання менеджерам можливості самостійно приймати рішення та нести відповідальність за їхні наслідки; воно також має забезпечити ведення обліку, бюджетування та формування внутрішньої звітності за центрами відповідальності на торговельних підприємствах. Схему організації діяльності центрів відповідальності торговельного підприємства в управлінському обліку можна відобразити на рис. 3.7.



**Рис. 3.6. Напями удосконалення організаційної структури управління суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності [8]**



**Рис. 3.7. Організація діяльності центрів відповідальності суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності [8]**

Щодо методичної складової облікової політики, це можна належно охарактеризувати через (рис. 3.8):

- основні положення облікової політики, що є доцільними для користувача, необізнаного з вітчизняними правилами бухгалтерського обліку (наприклад, підприємства з іноземними інвестиціями);
- відхилень від загальних правил, що виникають у зв'язку з особливостями організації торговельної діяльності.



**Рис. 3.8. Показники впливу на облікову політику суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності [8]**

Види показників (рис. 3.8) впливають на формування методичної складової облікової політики та організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств. Організацію та методичне забезпечення обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств відбувається під їхнім впливом. Важливим аспектом в організації обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств є технічний аспект, який забезпечує реалізацію методичної частини та комплексу процедур. Під час дослідження встановлено, що на досліджуваному підприємстві організація обліку імпортерських операцій призвела до розроблення робочого плану рахунків з деталізацією за субрахунками різного порядку, що сприяло інтеграції рахунків фінансового та управлінського обліку.

Документування таких операцій здійснюється з використанням певних документів (рис. 3.9).

<b>ОСНОВНІ ВИДИ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ ОПЕРАЦІЙ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b>	
<b>ДОГОВІРНА ТА МИТНА</b>	контракт зовнішньоекономічної діяльності, специфікації до контракту або доповнення, митна декларація, сертифікат про походження товару, платіжні інструкції щодо сплати податків та розрахунків з нерезидентом
<b>СКЛАДСЬКА</b>	акт приймання товару, накладна, товарно-транспортна накладна, рахунок, рахунок-фактура, відомість надходження та відпуску товарів, сертифікат якості або сертифікат відповідності товару тощо
<b>ТЕХНІЧНА</b>	технічні паспорти машин та обладнання, формуляри та описи виробів, креслення, інструкції по встановленню, монтажу, налагодженню, управлінню і ремонту
<b>КОМЕРЦІЙНА</b>	акт виконаних робіт (надання послуг), інвойс, інвойс-проформа, рахунок, проформа-рахунок, рахунок-фактури, документи, за якими здійснюються експортно-імпортні розрахунки тощо
<b>ТРАНСПОРТНА ТА СТРАХОВА</b>	договір про надання транспортних послуг, довідка про розподіл транспортних витрат, міжнародна транспортна накладна CMR, коносамент, залізнична вантажна накладна, авіаційна транспортна накладна, поштова квитанція, страховий поліс, страховий сертифікат, договір страхування
<b>ТРАНСПОРТНО- СУПРОВІДНА</b>	сертифікат якості товару, відвантажувальна специфікація, пакувальний лист, комплектуюча відомість, ліцензія

**Рис. 3.9. Класифікація первинних документів у  
зовнішньоекономічної діяльності [8]**

Зазначений перелік документів є неповним, оскільки торговельні підприємства можуть також документувати інші операції (консигнації, оренди, факторинг тощо), що вимагають відповідного документального оформлення з урахуванням обов'язкових реквізитів. Важливою передумовою для організації бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій із товарами є розробка та затвердження графіку документообігу, оскільки це значуще впливає на своєчасність та обґрунтованість управлінських рішень

[8]. Відповідно до запропонованої організаційної структури пропонується схема організації документообігу (рис. 3.10).

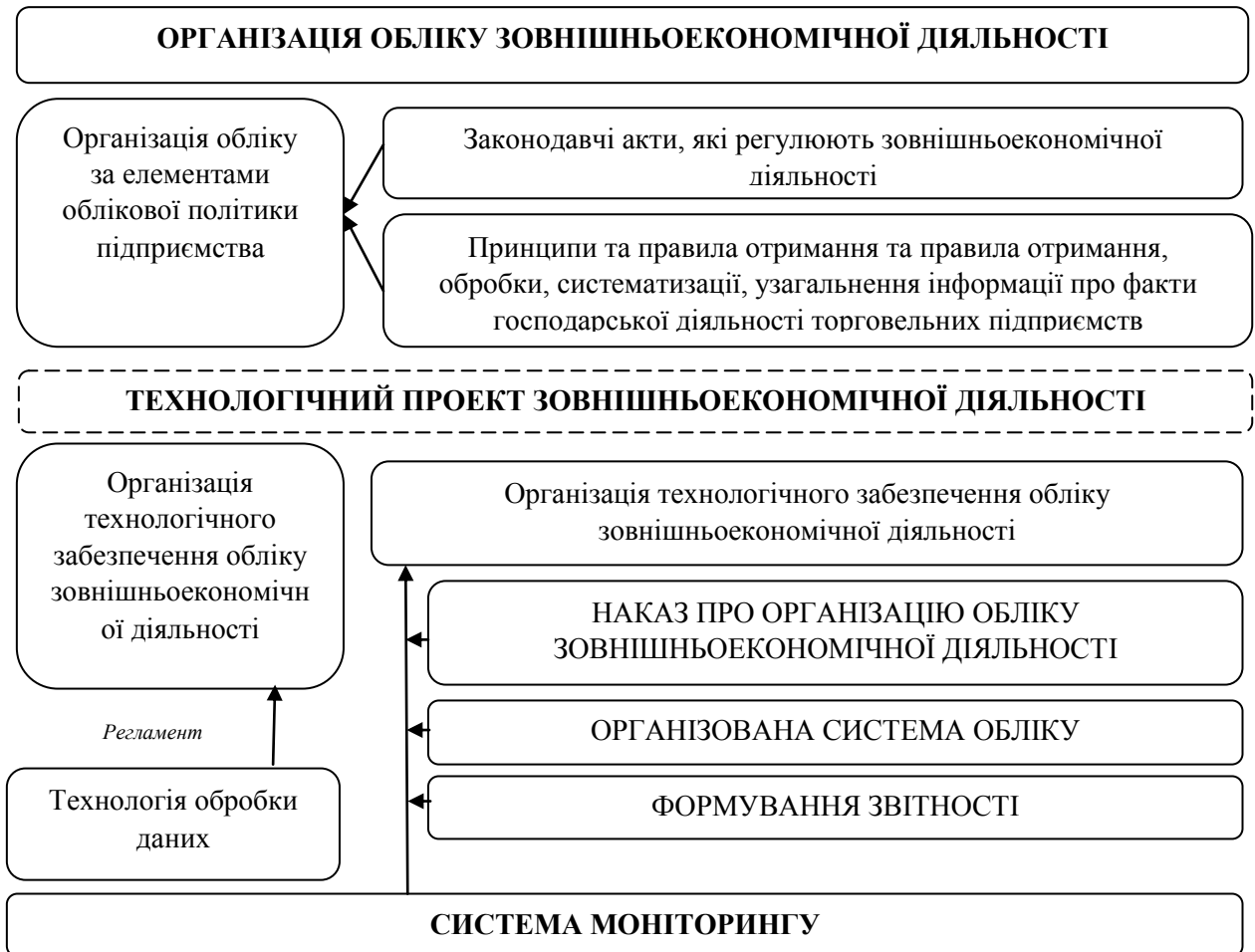


**Рис. 3.10. Основні етапи організації документообігу операцій зовнішньоекономічної діяльності**

Крім робочого плану рахунків та графіку документообороту, директор ТОВ «Феросплав-Стандарт» встановив терміни проведення інвентаризації. Організація інвентаризації на всіх етапах товарного руху та в місцях зберігання є обґрунтованою, оскільки це надає можливість вжити заходів для усунення виявлених недоліків у товарах. З урахуванням особливостей такої інвентаризації, зокрема змін вартості товарів в залежності від умов оплати та моменту фактичного контролю, на торговельному підприємстві слід утримувати постійно діючу комісію [8].

Вивчені організаційні, методичні та технічні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств надають можливість ілюструвати взаємозв'язок облікової політики та організації

обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств (рис. 3.11).



**Рис. 3.11. Етапи організації обліку зовнішньоекономічної діяльності**

Незважаючи на те, що облікова політика підприємства передбачається в тісному взаємозв'язку з процесом організації обліку, важливим є також вибір форми ведення бухгалтерського обліку при дослідженні організації обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств. Українські торговельні підприємства, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, використовують спрощену та автоматизовану форми.

В умовах інтенсивного використання комп'ютерних технологій автоматизована форма обліку є найбільш перспективною. Такий спосіб обліку використовує підприємство, що дозволяє ефективно вирішувати завдання аналітичного та синтетичного обліку. Точно така форма організації

обліку значущо впливає на достовірність показників звітності, податкових розрахунків та аналізу критеріїв результативності діяльності підприємства.

### **3.3. Напрями вдосконалення визначення митної вартості як об'єкта обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності**

Дослідження актуальних методологічних проблем митної вартості товарів ґрунтується на застосуванні діалектичного методу пізнання. Для більш детального аналізу сучасних проблем митної вартості товарів використовуються інші загальнонаукові методи, такі як аналіз, синтез, індукція, дедукція. Ці методи сприяли виявленню проблем митної вартості товарів у взаємозв'язку з їх балансовою вартістю та оподаткуванням зовнішньоекономічної діяльності.

У результатах визначено, що категорія митної вартості товарів має ознаки законодавчо-правового характеру та використовується відповідно до визначень Митного кодексу України [50]. Заснована на економічних та облікових компонентах, ця категорія постійно привертає увагу не лише практикуючих фахівців, але й служить об'єктом наукових досліджень.

Згідно з законодавчим визначенням, під митною вартістю товарів, які перетинають митний кордон, розуміється вартість, використовувана для митних цілей, що базується на ціні, фактично сплаченій або буде сплачена за ці товари. Структура згаданої ціни товарів, тобто їх митної вартості, включає витрати, що сплачені імпортером чи підлягають сплаті, такі як вартість товарів згідно з рахунку-фактури, комісійна та брокерська винагорода, вартість упаковки та пакувальних робіт, вартість товарів та послуг, роялті або інші ліцензійні платежі, а також витрати на транспортування та страхування оцінюваних товарів до пункту їх ввезення на територію України.

Згідно із законодавчим визначенням, під митною вартістю товарів, що перетинають митний кордон держави, розуміється вартість, використовувана для митних цілей та базована на ціні, що фактично сплачена або буде

сплачена за ці товари. Структура зазначеної ціни товарів, а саме їх митної вартості, включає наступні види витрат, що оплачені імпортером або підлягають сплаті:

- «вартість товарів відповідно до переліку, вказаного у рахунку-фактурі;
- комісійна та брокерська винагорода, за винятком винагороди, сплаченої за представництво товарів за кордоном;
- вартість упаковки та пакувальних робіт для товару;
- вартість товарів та послуг, якщо вони надаються безоплатно або за зниженими цінами, за умови, що така вартість не включена до фактурної вартості товарів (вартість комплектуючих матеріалів);
- роялті або інші ліцензійні платежі, які повинні бути сплачені імпортером як умова продажу оцінюваних товарів;
- відповідна частина виручки від подальшого перепродажу, використання чи розпорядження товарами, що належать імпортеру;
- витрати, пов'язані з транспортуванням та страхуванням оцінюваних товарів до пункту їх ввезення на територію України» [50].

Митна вартість товарів пов'язана із їхньою первісною вартістю, яку імпортер зобов'язаний врахувати при внесенні товарів до активів підприємства за умови отримання майбутньої економічної вигоди. Визначення та склад первісної вартості запасів, що були придбані за плату, регулюються відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», де першопочаткова вартість включає такі елементи:

- «витрати, що оплачуються відповідно до угоди з постачальником з віднесенням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків, якщо вони не компенсуються підприємству;

- витрати на транспортування та заготівлю, включаючи витрати на страхування ризиків перевезення (заготівельні витрати, витрати на вантажні роботи);
- інші витрати, пов'язані із закупівлею запасів та приведенням їх у придатний стан для подальшого використання (прямі матеріальні витрати, витрати на обробку та покращення якісних характеристик товару)» [57].

На нашу думку, доцільно провести порівняльний аналіз митної та первісної вартості товару (табл. 3.4).

**Таблиця 3.4**

**Порівняльна характеристика митної і первісної вартості товарів [35]**

№ з/п	Ознака	Митна вартість	Первісна вартість
1	Першоджерело	Митний кодекс України	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»
2	Основне призначення	Нарахування митних платежів та інших заходів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності	Встановлення єдиних методологічних засад визначення балансової вартості оборотних активів
3	Типи господарських операцій, які визначають склад вартості	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ митний режим імпорту;</li> <li>➤ митний режим експорту;</li> <li>➤ митний режим тимчасового ввезення;</li> <li>➤ інші митні режими</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ придбання товарів за грошові кошти;</li> <li>➤ самостійне виготовлення;</li> <li>➤ внески учасників у статутний капітал;</li> <li>➤ інші надходження</li> </ul>
4	Наявність контролю визначення вартості	Митний орган під час здійснення митного оформлення та проведення митного контролю	Внутрішній (аудиторська служба) та зовнішній контроль (органи державної фіскальної служби або відомчі контролюючі органи)
5	Наявність методів визначення вартості	Так, залежать від митного режиму	Простий метод (арифметичний)
6	Наявність видів вартості	Не встановлені	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ собівартість придбання;</li> <li>➤ виробнича собівартість;</li> <li>➤ справедлива вартість</li> </ul>

Відомості, представлені в табл. 3.4, надають характеристику обох категорій за основними ознаками і розкривають користувачу економічне уявлення про їхнє місце в діяльності суб'єкта господарювання. Згідно із Податковим кодексом, Митному кодексі України відсутній термін «первісна вартість товарів». Однак П(С)БО 9 «Запаси» містить методологічні визначення первісної вартості та її ключових характеристик [35].

Незважаючи на це, Митний кодекс, за аналогією до бухгалтерського стандарту, використовує методологію накопичення складових вартості товарів для визначення митних обов'язків, хоча це здійснюється деякою мірою хаотично.

Важливо відзначити, що складові митної вартості залежать від митного режиму, в рамках якого оформлюється зовнішньоекономічна операція [35]. Однак нецільово зрівнювати ці митні режими з джерелами постачання товарів, які визначають структуру первісної вартості за визначеннями бухгалтерського обліку, оскільки в першому випадку будуть фіксуватися не тільки прибуткові, а й витратні операції.

Щодо четвертої порівняльної ознаки, важливо відзначити, що за суттю вона має практично однаковий характер як для категорії митної вартості, так і для первісної вартості товарів. У Митному кодексі чітко визначені процедури митного контролю зовнішньоекономічних операцій, включаючи перевірку задекларованої митної вартості товарів, яка повинна бути належним чином задокументована. Цей процес передбачає, що відповідальний працівник митного органу систематично слідкує за відповідністю заявленої митної вартості товару визначеній величині, після чого ця інформація фіксується в митній декларації. Ця процедура становить суттєвий аспект операційного (робочого) контролю за визначенням вартості товарів у межах здійснення господарської операції.

Також важливо відзначити постмитний контроль (пост-аудит), який передбачений митним законодавством та здійснюється після завершення митного контролю та оформлення товарів у відповідному митному режимі. За практикою, цей вид контролю виявився ефективним, дозволяючи значно збільшити доходи державного бюджету через виявлення недоліків у визначенні митної вартості товарів. Проте після реорганізації митних та фіскальних служб, контрольні функції були передані службі аудиту, яка здійснює перевірочні заходи у складі планових аудитів суб'єктів

господарювання та відповідальна за перевірку, включаючи достовірність митної вартості товарів.

Насупроти митної вартості, визначення достовірності формування первісної вартості товарів лежить на плечах самого підприємства та його внутрішніх контрольних (аудиторських) підрозділів. Це здійснюється, насамперед, на етапі проведення первинних облікових процедур. Використаний підприємством програмний продукт включає в себе методику автоматичного обліку первісної вартості товару з метою внесення його до балансу, яка докладно описана в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Цей підхід відзначається прозорістю та чіткістю, оскільки його залежність від фактора людини є мінімальною.

Зовнішній контроль над достовірністю формування первісної вартості товарів підпорядкований органам державної фіскальної служби та іншим органам державного фінансового контролю. Цей контроль проводиться у визначений законодавчим рівнем періодичний час [35].

Методи визначення митної вартості, перш за все, залежать від митного режиму, в якому відбувається операція. Серед найбільш використовуваних є метод ціни угоди (контракту). Спосіб визначення первісної вартості товарів за П(С)БО 9 відсутній. Однак, поступове накопичення шляхом додавання його компонентів можна вважати простим методом визначення первісної вартості товарів.

Первісна вартість товарів, відповідно до П(С)БО 9, поділяється на кілька категорій: собівартість придбання, виробнича собівартість, справедлива вартість. Стандарт розкриває та регулює їх склад, враховуючи джерела постачання товарів на підприємство. У той час як при здійсненні митних процедур з використанням різних митних режимів, Митним кодексом визначено саме термін «митна вартість товарів».

Порівнявши митну та первісну вартість товарів за основними ознаками, можна визначити ряд протиріч, які виникають у сучасному бізнес-середовищі. Це обумовлено тим, що обидві вартості мають відмінності та

виконують різні функції, але водночас вони тісно пов'язані. Наприклад, при отриманні підприємством товарів з-за кордону, первісна вартість ґрунтується на контрактній вартості товару, зазначеної в інвойсі, і включає в себе суму митних платежів, сплачених під час розмитнення, та інші витрати, необхідні для приведення товару до стану, придатного для цільового використання [35]. Інакше кажучи, компоненти первісної вартості складають митну вартість товару, яка накопичується і відрізняється від розміру первісної вартості.

Визначення податку на додану вартість під час продажу імпортованих товарів, що базується на величині не менше митної вартості [35], стало об'єктом конфліктів і суперечок, породжуючи важкості в гармонізації податкового та бухгалтерського обліку товарів. Зміни, внесені в податкове законодавство з 2015 року, призвели до припинення використання категорії митної вартості при визначенні бази оподаткування ПДВ для імпортованих товарів. Відзначимо, що ця норма, хоча й виконувала основну функцію митної вартості, сприяла наповненню державного бюджету через різноманітні фактори.

Оскільки ця фіскальна норма стала пріоритетною, значення первісної вартості товарів та відповідність бухгалтерським стандартам було вторинним, оскільки об'єктом оподаткування ПДВ стала митна вартість імпортованих товарів. Це призвело до зниження уваги до вимог і рекомендацій бухгалтерських стандартів. У більшості випадків, як свідчить практика, митна вартість суттєво перевищує первісну вартість товарів при їх імпорті, що збільшує об'єкт оподаткування ПДВ. Процедура контролю заявленої митної вартості дозволяє митному органу вживати коригуючі заходи. У випадку незгоди з таким рішенням, підприємство-імпортер може випустити товари за умови оплати митних платежів на підставі заявленої митної вартості та подання фінансових гарантій, що створює фінансові та бюрократичні труднощі для успішного завершення зовнішньоекономічної операції.

Наявна методична база визначення митної вартості включає значний перелік внутрішніх та загальних норм і вказівок, що може стати основою для можливих зловживань та ухилень від сплати митних платежів при ввезенні та експорті товарів на митну територію України. Це може негативно вплинути на кінцеву ціну продажу імпортованого товару, враховуючи ПДВ.

Методичні рекомендації щодо роботи посадових осіб органів доходів і зборів, а саме Методичні рекомендації № 689, спрямовані на аналіз та оцінку ризиків, розроблення та впровадження заходів з управління ризиками для визначення форм та обсягів митного контролю. Позитивним аспектом у цих рекомендаціях є те, що аналіз, виявлення та оцінка ризиків проводяться не тільки після перевірки правильності класифікації товарів згідно з УКТ ЗЕД, але і після перевірки правильності визначення країни походження товарів. Однак виникає неоднозначність щодо трактування положення, яке передбачає перевірку будь-яких транспортних витрат на достовірність декларування. З цього погляду залишається невирішеним та неясним питання включення витрат з експедиторських послуг до складу митної вартості, які понесені після ввезення імпортованих товарів на митну територію України.

На додачу до цього, Методичні рекомендації № 689 включають перелік заходів, пов'язаних із визначенням ризику недооцінки митної вартості та декларування її у розмірі меншому, ніж вартість ідентичних чи схожих товарів. У таких випадках посадова особа митного органу, під час перевірки документів, може вимагати додаткові документи, визначені Митним кодексом. При наявності підстав посадова особа приймає рішення щодо коригування митної вартості товарів або може відмовити в митному оформленні товарів на підставі заявленої декларантом митної вартості [35].

Відмова може мати місце лише у випадку, якщо є підстави вважати, що заявлені відомості про митну вартість товарів є неповними та недостовірними через їх недостовірність, неправильний розрахунок, невідповідність обраному методу визначення при відсутності необхідних документів і відомостей, які підтверджують числові значення складових

митної вартості товарів, або відомостей про фактично сплачену або підлягаючу сплаті ціну за товар.

### **ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ 3**

Проведено аналіз діючих нормативних документів стосовно організації обліку та оподаткування операцій у зовнішньоекономічній діяльності. Крім того, були досліджені теоретичні та методологічні аспекти організації обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності. Зазначено, що при організації обліку виникають першочергове проблемні питання щодо відображення валютних курсових різниць, які виникають при зміні курсів іноземній валюті. Обґрунтовано розподіл на дві групи валютних курсових різниць, а саме на курсові та сумові валютні курсові різниці. Визначено основні господарські операції за якими виникають курсові та сумові валютні курсові різниці та встановлено порядок відображення їх в обліку суб'єктів зовнішньоекономічній діяльності, що підсвищить рівень інформаційного забезпечення управлінському персоналу для прийняття рішень, надасть можливість здійснювати аналіз впливу на фінансовий результат господарської діяльності суб'єкта зовнішньоекономічній діяльності.

Досліджено організацію та методику обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності та зазначено основні напрямки їх удосконалення. При цьому проаналізовано методологічні аспекти організації обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності, що надало можливість визначити основні напрями щодо удосконалення організації обліку зовнішньоекономічній діяльності з метою підвищення рівня управління за такими операціями. Узагальнено показники, що мають вплив на встановлення основних правил відображення в обліку зовнішньоекономічних операцій шляхом встановлення основних елементів формування облікової політики, що дозволить удосконалити систему організації обліку з метою підвищення рівня інформаційний системи суб'єкта зовнішньоекономічній

діяльності. Встановлено рівень взаємозв'язку основних елементів облікової політики на кожному етапі організації обліку зовнішньоекономічних операцій.

Проаналізовано формування вартості товарів з метою визначення їх митної вартості для митного оформлення та їх первісної вартості за правилами бухгалтерського обліку. Встановлено основні напрями удосконалення методики розрахунку митної та первісної вартості товарів. Зазначено основні шляхи реформування органів державної влади, а саме податкових і митних органів, що дозволить уніфікувати нормативно діючу базу щодо визначення категорій «митної вартості» та «первісної вартості» товарів у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Запропоновано основні вимоги щодо уніфікації первісної та митної вартості товарів у законодавчих документах, щодо зменшення кількості підтверджуючих документів, їх обов'язкові реквізити та форму, щодо уточнення деяких положень порядку визначення митної вартості для різних митних режимів у Митному кодексі України, що дозволить вирішити проблемні питання, які існують під час визначення митної вартості та первісної вартості з метою оподаткування та обліку.

## ВИСНОВКИ

Проведене у кваліфікаційній роботі комплексне дослідження системи обліку та оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності дозволило сформулювати висновки теоретичного, організаційного і методичного характеру, які розв'язують основні завдання відповідно до поставленої мети, а саме:

1. Проведено аналіз концепцій «зовнішньоекономічна діяльність підприємства». Виявлено, що це поняття зазнає різноманітних трактувань вченими, які розрізняються у своїх уявленнях про його сутність, і відсутність єдиної точки зору викликає обґрунтовані дискусії. За думкою дослідників, саме такий підхід до тлумачення терміну «зовнішньоекономічна діяльність підприємства» дозволяє уникнути неоднозначності в розумінні цього поняття.

2. Здійснено аналіз концепцій – «імпортна діяльність підприємства», «експортна діяльність підприємства» та «імпортна операція», «експортна операція», використовуючи різноманітні літературні джерела, які розглядають проблеми оподаткування імпортової та експортної діяльності підприємства, прийшли до висновку, що імпортна операція становить ключовий елемент імпортової діяльності підприємства, а «експортна діяльність» представляє собою процес, який відбувається систематично і тривало та починається з юридичною підготовки підприємства до експорту і закінчується проведенням експорту, що приведе до отримання економічних вигід самого підприємства.

3. Встановлено, що реалізація імпортової та експортної діяльності підприємства неможлива без фактичного перетину митного кордону країни-імпортера (експортера), що становить обов'язкову передумову для належної оформленої митної декларації. У рамках роботи запропоновано чітку та логічну структуру для класифікації основних видів імпортової та експортної діяльності підприємства, враховуючи різні фактори, що впливають на імпорт

(експорт), та подаємо конкретні приклади для кожної типологічної ознаки.

Крім того, ми узагальнили сутність економічного поняття «імпортна діяльність підприємства» та «експортна діяльність підприємства», надаючи повноцінний огляд його ключових аспектів.

4. Розкрито вплив зовнішньоекономічних операцій на організацію і методику бухгалтерського обліку. Здійснено аналіз категорії «організація бухгалтерського обліку». Зазначено, що на організацію бухгалтерського обліку впливає не тільки робота облікового персоналу, але їх методичне та технічне забезпечення. Узагальнено основні вимоги щодо організаційного аспекту роботи облікового персоналу, встановлено основні функції щодо бухгалтерів, які обліковують зовнішньоекономічні операції. Визначено документообіг на всіх етапах зовнішньоекономічних операцій на підприємстві. Запропоновано напрями удосконалення рахунків синтетичного та аналітичного обліку щодо відображення в обліку зовнішньоекономічних операцій, які дозволять підвищити рівень достовірності та оперативності інформації для прийняття більш ефективних управлінських рішень. Встановлено основні організаційні складові обліку зовнішньоекономічних операцій, що підвищують рівень відображення їх в бухгалтерського обліку на підприємствах, які є суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

5. Охарактеризовано об'єкт дослідження обліку та оподаткування суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності товариство з обмеженою відповідальністю «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ». Встановлено, що основним видом операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності на досліджуваному підприємстві є експорт чавуна переробного та імпорт феромарганцю, який є сировиною для металургійного виробництва, що в подальшому реалізуються на території України. Основним покупцем і постачальником є нерезидент країни Словаччина «Ferrocontinent, s.r.o.». Транспортування експортного та імпортного товару протягом 2022 р. та 2023 р. відбувалося тільки автомобільним транспортом.

6. Зазначено, що досліджуване підприємство включено до Єдиного реєстру автоматизованої інформаційної системи митних органів, та йому присвоєно обліковий номер, без якого неможливе митне оформлення товару, що возиться на митну територію України та вивозяться за митну територію України. Досліджено порядок документального оформлення при проходженні митного оформлення товарів в режимах «експорт» та «імпорт», що проводиться за допомогою програми «MD Office».

7. Встановлено порядок відображення в обліку операцій експорту товарів та операцій з оприбуткування імпортного товару, розрахунків з іноземним покупцем та з іноземним постачальником на досліджуваному підприємстві. Окремо розглянуто порядок формування доходів при експорті товарів залежно від умов оплати покупця (або отримання передоплати від покупця або оплата відбувається після дати відвантаження товарів покупцю), порядок формування первісної вартості імпортного товарів залежно від умов оплати (або здійснюється передоплата постачальнику або оплата відбувається після надходження імпортного товару).

8. Досліджено порядок документального оформлення експортних та імпортних операцій ТОВ «ФЕРОСПЛАВ-СТАНДАРТ». Розглянуто нарахування митних платежів при імпорті товарів, а саме ввізного мита та податку на додану вартість. Зазначено, що об'єктом оподаткування митних платежів є митна вартість товарів, яка на досліджуваному підприємстві визначається за ціною угоди. Визначення митної вартості залежить від умов поставки, залежно від яких або враховуються або не враховуються витрати по транспортування та страхуванню до перетину кордону. Окремо досліджено порядок нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість за нульовою ставкою при постачанні товарів за межі митного кордону України та порядок оформлення і реєстрації податкових накладних за операціями експорту товарів.

9. Проведено аналіз діючих нормативних документів стосовно організації обліку та оподаткування операцій у зовнішньоекономічній

діяльності. Крім того, були досліджені теоретичні та методологічні аспекти організації обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності. Зазначено, що при організації обліку виникають першочергове проблемні питання щодо відображення валютних курсових різниць, які виникають при зміні курсів іноземній валюті. Обґрунтовано розподіл на дві групи валютних курсових різниць, а саме на курсові та сумові валютні курсові різниці. Визначено основні господарські операції за якими виникають курсові та сумові валютні курсові різниці та встановлено порядок відображення їх в обліку суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що підсвищить рівень інформаційного забезпечення управлінському персоналу для прийняття рішень, надасть можливість здійснювати аналіз впливу на фінансовий результат господарської діяльності суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

10. Досліджено організацію та методіку обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності та зазначено основні напрямки їх удосконалення. При цьому проаналізовано методологічні аспекти організації обліку операцій у зовнішньоекономічній діяльності, що надало можливість визначити основні напрями щодо удосконалення організації обліку зовнішньоекономічної діяльності з метою підвищення рівня управління за такими операціями. Узагальнено показники, що мають вплив на встановлення основних правил відображення в обліку зовнішньоекономічних операцій шляхом встановлення основних елементів формування облікової політики, що дозволить удосконалити систему організації обліку з метою підвищення рівня інформаційний системи суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. Встановлено рівень взаємозв'язку основних елементів облікової політики на кожному етапі організації обліку зовнішньоекономічних операцій.

11. Проаналізовано формування вартості товарів з метою визначення їх митної вартості для митного оформлення та їх первісної вартості за правилами бухгалтерського обліку. Встановлено основні напрями

удосконалення методики розрахунку митної та первісної вартості товарів. Зазначено основні шляхи реформування органів державної влади, а саме податкових і митних органів, що дозволить уніфікувати нормативно діючу базу щодо визначення категорій «митної вартості» та «первісної вартості» товарів у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Запропоновано основні вимоги щодо уніфікації первісної та митної вартості товарів у законодавчих документах, щодо зменшення кількості підтверджуючих документів, їх обов'язкові реквізити та форму, щодо уточнення деяких положень порядку визначення митної вартості для різних митних режимів у Митному кодексі України, що дозволить вирішити проблемні питання, які існують під час визначення митної вартості та первісної вартості з метою оподаткування та обліку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Астаф'єва В.А., Козак Ю.Г. Експортна діяльність: теоретичні аспекти дослідження. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/09/229.pdf>.
2. Бойко В.М. Митне право України : [навч. посіб.]. К. : Аперта, 2015. 528 с.
3. Брачук А.О. Реалізація принципу сприяння торгівлі у митному законодавстві: дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук: спец. 12.00.07. Одеса, 2019. 192 с. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/11975/Diss.pdf?sequence=4&isAllowed=y>.
4. Брачук А.О. Організація та правова регламентація «Єдиного вікна» для зовнішньої торгівлі в зарубіжних країнах. *LEX PORTUS*. № 2 (10). 2018. URL: [http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/9795/brachuk\\_a\\_o\\_orhanizatsiia\\_ta\\_pravova\\_rehlamentatsiia\\_iedynoho\\_vikna\\_dlia\\_zovnishnoi\\_torghivli\\_v\\_zarubizhnykh\\_krainakh.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/9795/brachuk_a_o_orhanizatsiia_ta_pravova_rehlamentatsiia_iedynoho_vikna_dlia_zovnishnoi_torghivli_v_zarubizhnykh_krainakh.pdf?sequence=1&isAllowed=y).
5. Брачук А.О. Міжнародні стандарти системи «Єдине вікно» для зовнішньої торгівлі. *LEX PORTUS*. № 1 (9). 2018. URL: [https://lexportus.net.ua/vipusk-1-2018-new/brachuk\\_a\\_o\\_mizhnarodni\\_standarty\\_systemy\\_iedyne\\_vikno\\_dlia\\_zovnishnoi\\_torghivli.pdf](https://lexportus.net.ua/vipusk-1-2018-new/brachuk_a_o_mizhnarodni_standarty_systemy_iedyne_vikno_dlia_zovnishnoi_torghivli.pdf).
6. Борисенко О. Митна вартість як об'єкт і інструмент державного регулювання та контролю. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP\\_meta&C21COM=S&2\\_S21P03=FILA=&2\\_S21STR=Vnadu\\_2009\\_3\\_10](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Vnadu_2009_3_10).

7. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів ВНЗ спеціальності «Облік і аудит» [підручник]. Під ред. Ф.Ф. Бутинця. [8-ме видання, доп. і перероб.]. Житомир: ПП «Рута». 2009. 912 с.
8. Владичин М.Б., Струк Н.С. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств: стан і перспективи покращення. *Бізнес Інформ*. № 7. 2015. С. 35–41. URL: [https://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2015-7\\_0-pages-35\\_41.pdf](https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2015-7_0-pages-35_41.pdf).
9. Войналович О.П. Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади: *дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук*: спец. 08.06.04. Житомир. 2006. 305 с.
10. Войтов С.Г. Митна вартість товарів: актуальні питання визначення та контролю. URL: <https://jrnl.nau.edu.ua/index.php/SR/article/view/6710/7489>.
11. Генеральна угода з тарифів і торгівлі (ГАТТ 1947) URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995\\_264#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_264#Text)
12. Галещук С. М. Облік і аналіз операцій в іноземній валюті : *автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук* : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2015. 20 с.
13. Голомб В.В. Економічні та правові аспекти визначення митної вартості імпортованих товарів URL: <http://global-national.in.ua/archive/11-2016/28.pdf>.
14. Гордополов В.Ю. Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій підприємств. *Агросвіт*. № 13. 2018. URL: [http://www.agrosvit.info/pdf/13\\_2018/4.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/13_2018/4.pdf).
15. Гордополов В.Ю. Організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку валютних операцій в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю. *Економіка та держава*. № 5. 2018. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf5\\_201818.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf5_201818.pdf).

16. Гордополов В.Ю. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств: *монографія*. Житомир : Вид. О.О. Євенок, 2019. 392 с. URL: [https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/8053/Гордополов\\_Монографія\\_2019.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/8053/Гордополов_Монографія_2019.pdf?sequence=1&isAllowed=y).
17. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/436-15>.
18. Демчук Т. П. Облік валютних різниць на підприємстві при здійсненні операцій з іноземною валютою. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2009. Вип. 4. С. 333-341.
19. Дмитрик А.Б. Окремі питання удосконалення інституту митного оформлення. URL: [http://pap.in.ua/1\\_2016/55.pdf](http://pap.in.ua/1_2016/55.pdf).
20. Дроздова Г.М. Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності підприємства : *навчальний посібник для вузів*. Київ : ЦУЛ. 2005. 172 с.
21. Експортувати просто. Експорт Step by Step 10 кроків від виробництва до експорту: *практичний посібник*. В.Кравченко, А. Голятко, Д. Копий, А.Полянський, И. Шинкаренко, А. Короп, А. Гайдук, В. Маевський, А. Голиздра. «Саміт-книга». 2016. С. 18-20.
22. Євдокімов В.В., Венцель В.Т. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. Випуск 2 (34). 2011 URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/5497/1/%D0%9E%D0%A1%D0%9E%D0%9>.
23. Єдине вікно на митниці: Статистика з 01 лютого 2018 по 06 травня 2018. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/statystyka-zastosuvannia-iedynoho-vikna-na-mytnytsi-z-liutoho-po-travnia-?category=derzhavna-fiskalna-sluzhba-ukraini-organi&subcategory=mitnicja>.

24. Жиглей І.В. Бухгалтерський облік валютних операцій: порядок визнання та методи оцінки: *автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук*; спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Тернопіль, 2003. 22 с.
25. Закон України «Про Договір про зону вільної торгівлі, Договір ратифіковано» № 5193-VI від 30.07.2012 URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/997\\_n25/print](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/997_n25/print).
26. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 року. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
27. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII від 16 квітня 1991 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/959-12/page2>.
28. Закон України «Про регулювання товарообмінних операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» № 351-XIV від 15 жовтня 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/351-14>.
29. Заячківська О.В. Характеристика наукових поглядів щодо поняття «Зовнішньоекономічна діяльність». *Серія «Економічні науки»*. Вип. 3(91) 2020 р. С. 72–78. URL: [https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwiJldfnxaqDAxVcQfEDHWp0DMEQFnoECBsQAQ&url=https%3A%2F%2Fvisnyk.nuwm.edu.ua%2Findex.php%2Fecon%2Farticle%2Fview%2Fve320207%2F885&usg=AOvVaw3\\_PfJRwAw8LQs50p4nQxX6&opi=89978449](https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwiJldfnxaqDAxVcQfEDHWp0DMEQFnoECBsQAQ&url=https%3A%2F%2Fvisnyk.nuwm.edu.ua%2Findex.php%2Fecon%2Farticle%2Fview%2Fve320207%2F885&usg=AOvVaw3_PfJRwAw8LQs50p4nQxX6&opi=89978449).
30. Зінь Е.А., Дука Н.С. Основи зовнішньоекономічної діяльності [підручник]. К.: Кондор. 2009. 432 с.
31. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: *навч. посіб.* За ред. О. В. Шкурупій. К.: Центр учбової літератури. 2012. 248 с.
32. Зовнішньоекономічна діяльність : облік, контроль та оподаткування [навчальний посібник]. Л.В, Кононенко, О.А. Магопець, Г.Б. Назарова, В.В. Шалімов / за заг. редакцією Н.С. Шалімової. Кропивницький : ЦНТУ, 2023. 544 с. URL:<https://dspace.kntu.kr.ua/handle/123456789/13517>.

33. Карпенко Н.Г. Особливості обліку експорту товарів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит, Мукачівський державний університет*, Вип. № 9. 2017. С. 1134–1138. URL: [http:// www.economyandsociety.in.ua/journal/9\\_ukr/194.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/194.pdf).
34. Коблянська Г.Ю. Облік та аудит експортно-імпортних операцій підприємств : *автореф. дис. канд. екон. наук* : спец. 08.00.09. К.: Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка, 2009. 21 с. URL: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2009/09kgyiop.zip>.
35. Коваль Л., Коваль М. Проблеми митної вартості товарів в контексті гармонізації обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал*. Вип. 4. 2016 URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/22196/1/%D0%9A%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D0%BB%D1%8C%20%D0%9B..pdf>
36. Ковтун Е.О., Швець В.М. Планування зовнішньоекономічної діяльності підприємства. URL: [http://www.rusnauka.com/15\\_APSN\\_2010/Economics/67915.doc.htm](http://www.rusnauka.com/15_APSN_2010/Economics/67915.doc.htm).
37. Козак Ю. Г. Міжнародна торгівля: *навч. посібник*. Ю. Г. Козак, Н. С. Логвінова, Н. В. Притула та інші. 5-те вид., перероб. та доп. Київ: Центр учбової літератури. 2015. 272 с.
38. Козик В.В. Зовнішньоекономічні операції і контракти: [*навч. посіб.*] / В.В. Козик, Л.А. Панкова, Я.С. Карп'як, О. Ю. Григор'єв, А. О. Босак. – 2-ге вид., перероб. і доп. К: Центр навчальної літератури. 2004. 608 с.
39. Кононов І.І. Управління зовнішньоекономічною діяльністю на основі моделі облікової політики експортно-імпортних операцій. *Вісник Хмельницького національного університету*. № 1. 2022. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2022/03/2022-en-1-18.pdf>.
40. Кононенко Л. В., Назарова Г.Б. Організація обліку і аудиту розрахунків за податками та платежами в умовах використання сучасного інформаційного забезпечення. *Вісник Чернівецького торговельно-*

економічного інституту. *Економічні науки*. 2020. Вип. 1-2. С. 202-210.

URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei\\_2020\\_1-2\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2020_1-2_19).

41. Кормич Б.А. Глобалізація адміністративного права та митне законодавство. *Lex Portus*. № 5. 2017. С. 17–29. URL: [https://lexportus.net.ua/vipusk-5-2017/kormych\\_b\\_a\\_globalizatsiia\\_administratyvnogo\\_prava\\_ta\\_mytne\\_zakonodavstvo.pdf](https://lexportus.net.ua/vipusk-5-2017/kormych_b_a_globalizatsiia_administratyvnogo_prava_ta_mytne_zakonodavstvo.pdf)

42. Котиш О.М., Мілько І.В. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: організація та управління : *навчальний посібник*. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 183 с. URL: <http://www.repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/19542/1/2017-%D0%9A%D0%BE%D1%82%D0%B8%D1%88%20%D0%9E%20%D0%9C%2C%20%D0%9C%D1%96%D0%BB%D1%8C%D0%BA%D0%BE%20%D0%86%20%D0%92.pdf>.

43. Кузьмін О.Є. Демчук А.В. Організація експортної діяльності підприємства. Сучасні проблеми економіки і менеджменту : *тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції*. Національний університет «Львівська політехніка». Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2011. С. 173-174.

44. Кудлаєва Н.В. Курсові різниці як об'єкт бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. Вип. 31. 2019. URL: [http://market-infr.od.ua/journals201931\\_2019\\_ukr112.pdf](http://market-infr.od.ua/journals201931_2019_ukr112.pdf).

45. Леонов Я. В. Організаційно-економічний механізм інноваційного розвитку підприємств водопостачання : *автореф. дис. ... канд. екон. наук* : спец. Економіка та управління підприємствами 08.00.04. Харків : Харк. нац. акад. міського госп-ва. 2008. 22 с.

46. Ліпич Л.Г., Фатенок-Ткачук А.О. Стратегії виходу підприємств на зовнішні ринки. *Культура народів Причорномор'я*. 2007. № 102. С. 146-151.

47. Ловінська Л.Г., Стефанюк І.Б. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні. К.: НДФІ. 2006. 240 с.

48. Мельник О.Г., Нагірна М.Я. Імпортна діяльність підприємств як об'єкт етіологічної діагностики URL: <https://ena.lpnu.ua:8443/server/api/core/bitstreams/1bf86738-c3fb-4e71-9fea-81705e6b106c/content>.

49. Мельник О.Г., Нагірна М.Я. Діагностика факторів впливу на експортну діяльність підприємства. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5. С. 63-66.

50. Митний Кодекс України № 4495-VI від 13 березня 2012 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/ed20120313>.

51. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (Кіотська конвенція) від 18 травня 1973 р. URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995\\_643](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_643).

52. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 (МСБО 21) «Вплив змін валютних курсів» URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_022](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_022).

53. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 (МСБО 7) «Звіт про рух грошових коштів» URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_019](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_019).

54. Мінакова С.М., Запорожець О.Ф. Проблемні аспекти визначення та коригування митної вартості товарів в Україні. *Серія: Економіка та підприємництво*. 2019 р. № 2 (107). URL: [http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2019/2\\_2019/12.pdf](http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2019/2_2019/12.pdf)

55. Назарова Г.Б., Кононенко Л.В., Васильев М. Митна декларація – єдиний адміністративний документ: порядок заповнення та напрямки його удосконалення. *Економічний простір*, (185), 2023. *Економічний простір: Збірник наукових праць*. № 185. Дніпро: ПДАБА, 2023. С. 115-123 URL: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/bitstream/123456789/10820/1/Nazarova.pdf>.

56. Назарова Г.Б., Кононенко Л.В., Васильєв М. Митне оформлення у системі митного контролю: сучасний стан та напрями удосконалення. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*, (16), 2023. С. 249-257. URL: <http://tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/392>.

57. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»» № 246 від 20 жовтня 1999 р. URL: <http://kodeksy.com.Ua/buh/psbo/9.htm>.

58. Наказ міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»» № 290 від 29 листопада 1999 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

59. Наказ міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»» № 318 від 31 грудня 1999 р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

60. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»» № 193 від 10 серпня 2000 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

61. Наказ Міністерства фінансів України «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 від 30 листопада 1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

62. Наказ Міністерства фінансів України Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку справляння плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них» № 862 від 23 жовтня 2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1385-17#Text>.

63. Наказ ДФС України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо роботи посадових осіб органів доходів і зборів з аналізу,

виявлення та оцінки ризиків при здійсненні контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, які переміщуються через митний кордон України» № 689 від 11 листопада 2015 р. URL: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatkoviy-kontrol/nakazi/print-66340.html>.

64. Наказ Державної митної служби України «Про затвердження відомчих класифікаторів з питань митної статистики, які використовуються в процесі оформлення митних декларацій, і порядку їх введення» № 107 від 15 лютого 2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0107342-11/print>.

65. Наказ Міністерства фінансів України «Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа» № 651 від 30 травня 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12>.

66. Новицький В. Є. Міжнародна економічна діяльність України: [підручник]. К.: КНЕУ. 2003. 948 с.

67. Оляднічук Н.В., Підлубна О.Д. Облік експортно-імпортних операцій. *Облік і фінанси*. 2017. № 1 (75). 2017. С. 48–56. URL [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP\\_meta&C21COM=S&2\\_S21P03=FILA=&2\\_S21STR=Oif\\_apk\\_2017\\_1\\_8](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Oif_apk_2017_1_8)

68. Організація бухгалтерського обліку: *підручник для студентів*. Бутинець Ф.Ф., Томашевська І.Л., Войналович О.П.; за ред. Ф.Ф. Бутиця. – [4-е вид., доп. і перероб.]. Житомир: ПП «Рута». 2006. 528 с.

69. Орищенко М.М. Особливості відображення зовнішньоекономічних операцій у системі звітності: стан та напрями удосконалення. URL: <http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/5778/1/%D0%9E%D1%80%D0%B8>.

70. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 275-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main>.

71. Попель С.А. Економіко-правова сутність поняття «митна вартість товарів». Розвиток інституту уповноваженого економічного оператора в

контексті імплементації Рамкових стандартів безпеки та полегшення міжнародної торгівлі ВМО: *Збірник наукових праць науково-практичної Інтернет-конференції* (м. Хмельницький - м. Ірпінь, 15 вересня 2016 року). Хмельницький: НДЦ митної справи НДІ фіскальної політики УДФСУ. 2016. С. 44-47.

72. Постанова КМУ «Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» № 756 від 26 грудня 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/756-99-%D0%BF>.

73. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку взаємодії між декларантами, їх представниками, іншими заінтересованими особами та митними органами, іншими державними органами, установами та організаціями, уповноваженими на здійснення дозвільних або контрольних функцій щодо переміщення товарів, товарних засобів комерційного призначення через митний кордон України, з використанням механізму «Єдиного вікна» та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 21 жовтня 2020 р. № 971. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/971-2020-%D0%BF#n20>.

74. Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання реалізації принципу «єдиного вікна» під час здійснення митного, санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного, радіологічного та інших видів державного контролю» від 25 травня 2016 р. № 364. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/364-2016-%D0%BF#Text>.

75. Постанова Кабінету Міністрів України «Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій» № 450 від 21 травня 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-%D0%BF>.

76. Прус Л.Р. Концептуальні засади внесення змін до Митного кодексу України в частині митної вартості товарів та методів її визначення. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2016. № 5. С.58-61. [http://lsey.org.ua/5\\_2016/18.pdf](http://lsey.org.ua/5_2016/18.pdf).

77. Рета М.В. Облікове забезпечення операцій в іноземній валюті: окремі аспекти. Молодий вчений. № 2 (42). 2017 р. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/2/74.pdf>.

78. Решетняк К. Е. Експортно-імпортні операції як основа зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Управління розвитком*. 2012. №3(124). С.30–32.

79. Романькова О.М.. Аналіз бартерних операцій зовнішньоекономічної діяльності та їх облік. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. Вип. 28. 2019. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals201928\\_2019\\_ukr54.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals201928_2019_ukr54.pdf).

80. Руда Т.В. Нормативне регулювання визначення та контролю митної вартості товарів в країнах ЄС URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/6273/1/8.pdf>.

81. Савченко А.Г. Макроекономіка: [навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц.]. К.: КНЕУ. 1999. 120 с.

82. Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Методичні підходи до армування облікової політики імпортних операцій. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Економічні науки. Вип. 31. 2017. С. 197- 207. URL: <https://dspace.kntu.kr.ua/server/api/core/bitstreams/c8a5221e-a9ce-4c5e-bca7-5a237ad63b4e/content>.

83. Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Вплив зміни валютних курсів на фінансову звітність: аналіз закордонного та вітчизняного досвіду. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2014. № 2(1). С. 127-133. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis\\_64](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64).

84. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: [навч. посібник]. [3-вид.]. К.: КНЕУ, 2000. 578 с.

85. Тюріна Н.М. Основи зовнішньоекономічної діяльності: [навч. посібник]. К.: Центр учбової літератури, 2013. 408 с.

86. Тюріна Н.М., Карвацка Н.С. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства : *навчальний посібник*. К. : «Центр учбової літератури». 2013. 408 с.
87. Українська О.О. Оцінка валютної позиції підприємства. *Бізнес Інформ*. 2012. С. 104–108.
88. Фатенок-Ткачук А.О. Аналізування факторів впливу на розвиток зовнішньоекономічної діяльності машинобудівних підприємств. *Наукові праці КНТУ. Економічні науки*. 2010. № 17. С. 93–100.
89. Фурса В.П. Актуальні питання обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності. *Інфраструктура ринку*. Вип. 5. 2017. С.213-218. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2017/5\\_2017\\_ukr/45.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2017/5_2017_ukr/45.pdf).
90. Череп А.В., Ортинська О.Л. Організаційно-економічний механізм експортної діяльності підприємства. *Національне господарство України: теорія та практика управління*. 2008. С. 232-236.
91. Чирка Д.М., Поплавська А.А. Курсові різниці як наслідок коливання валютних курсів: обліковий аспект. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2011. С. 385–392.
92. Шкурупій О. В. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: [навч. посібник]. О. В. Шкурупій, В. В. Гончаренко, І. А. Артеменко. К.: Центр учбової літератури. 2012. 248 с.
93. Шкуліпа Л.В. Практична сфера застосування методики обліку курсових різниць за МСФЗ URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/11/68.pdf>.
94. Agreement on Trade Facilitation. Annex to The Protocol Amending The Marrakesh Agreement Establishing The World Trade Organization. 28 November 2014. World Trade Organisation. WT/L/940. 32 p.
95. Development of Trade Single Window in Hong Kong. Consultation Paper . Hong Kong Special Administrative Region Government. Logistics Department. April 2016. 47 p.
96. Doing Business 2017. Equal Opportunity for All. World Bank

Publications. The World Bank Group. Washington. 2017. 355 p.

97. Customs Code Committee import and export formalities section guidelines on entry and summary declarations in the context of regulation (ec) no 648/2005. EUROPEAN COM DIRECTORATE-GENERAL TAXATION AND CUSTOMS UNION Customs Policy Customs Procedures / Brussels, 29 October 2010 TAXUD/2010/0051 URL: [http://ec.europa.eu/ecip/documents/procedures/import\\_entry\\_guidelines\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/ecip/documents/procedures/import_entry_guidelines_en.pdf).

98. Customs Notice. CN 15-014. Implementation of the Single Window Initiative. April 30, 2015. URL: [http://publications.gc.ca/collections/collection\\_2015/asfc-cbsa/Rv55-5-2015-014-eng.pdf](http://publications.gc.ca/collections/collection_2015/asfc-cbsa/Rv55-5-2015-014-eng.pdf).

99. Customs Notice. CN 17-09. Update to the Implementation of the Single Window Initiative. March 21, 2017. URL: <https://www.cbsaasfc.gc.ca/publications/cn-ad/cn17-09-eng.html>.

100. Hessels J. Entrepreneurship, Export Orientation, and Economic Growth / J.Hessels, A. van Stel // Small Business Economics. – 2011. – №37(2). – 255-268 p.

101. Key Factors In Establishing Single Windows For Handling Import/Export Procedures And Formalities: Trade Facilitation And The Single Window. E/ESCWA/EDGD/2011/5. 10 November 2011. New York. 2011. 74 p.

102. Regulation (EU) No 952/2013 of the European Parliament and of the Council of October 9, 2013 laying down the Union Customs Code // Official Journal. № L 269. P. 1. URL: <http://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=OJ:L:2013:269:TOC>.

103. REGULATION (EU) No 648/2005 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 13 April 2005 amending Council Regulation (EEC) No 2913/92 Establishing the Community Customs Code. - URL: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2005:117:0013:0019:en:PDF>.

104. Presidential Documents. Executive Order 13659 of February 19, 2014.

Streamlining the Export/Import Process for America's Businesses. Federal Register. Vol. 79. No. 37. February 25, 2014.

105. Recommendation and Guidelines on establishing a Single Window to enhance the efficient exchange of information between trade and government. RECOMMENDATION No. 33. United Nations Centre for Trade Facilitation and Electronic Business Geneva. July 2005. ECE/TRADE/352. 37 p.

106. Trade Facilitation and Trade Enforcement Act of 2015. PUBLIC LAW 114-125. FEB. 24, 2016. URL: <https://www.congress.gov/114/plaws/publ125/PLAW-114publ125.pdf>.

# ДОДАТКИ