

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО – НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітнього ступеня «Магістр»

на тему: « МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ
ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
«*****»

Виконав: студент гр. ОП – 71з
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

КАНЮК Р.В.

(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. ЦІЦЬКА Н.Є.

(Прізвище та ініціали)

Рецензент:

(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
 ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
 ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
 НАВЧАЛЬНО – НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
 ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
 КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
 (шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
 (підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.
 (звання, ступінь, прізвище та ініціали)
 « 20 » лютого 2023 року

ЗАВДАННЯ
 НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

КАНЮК РУСЛАНИ ВАСИЛІВНИ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Методологічні основи та особливості обліку зовнішньоекономічної діяльності *****»

Керівник роботи: Ціцька Н.Є., к.е.н., доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУП від «17» лютого 2023 р. № 33/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «15» січня 2024 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи) спеціальна і наукова література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, форми фінансової, статистичної та податкової звітності

4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити).

Вступ. РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В АГРАРНІЙ СФЕРІ. 1.1

Зовнішньоекономічна діяльність України: суть, мета, принципи, стан та перспективи розвитку. 1.2 Правове регулювання організації зовнішньоекономічної діяльності та організації обліку ЗЕД.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО – МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ. 2.1 Оцінка виробничо – фінансового стану та зовнішньоекономічної діяльності СГ ТОВ «*****»

2.2 Відображення експортно – імпорتنих операцій в системі бухгалтерського обліку. 2.3 Облік курсових різниць при здійсненні ЗЕД.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ. 3.1 Удосконалення ЗЕД в

умовах інтеграції до ЄС. 3.2 Розробка оптимальної облікової політики в частині зовнішньоекономічної діяльності. 3.3 Організаційно-методичні аспекти формування облікової політики щодо витрат на виробництво продукції рослинництва. 3.4 Автоматизація бухгалтерського обліку та виробничих процесів галузі рослинництва.

Висновки і пропозиції
Бібліографічний список

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «20» 02 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів (роботи)
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для дипломної роботи).	20.02.23-24.04.23р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	25.04.23-21.07.23р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.07.23р.-26.11.23р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	27.11.23р.-15.01.24р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	16.01.2024р.

Студент

_____ Канюк Р.В.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи

_____ Ціцька Н.Є.
(підпис) (прізвище та ініціали)

УДК 657: 339.54

82 стор. текст. частини, 22 рисунки, 9 таблиць, 46 джерел використаної літератури.

Методологічні основи та особливості обліку зовнішньоекономічної діяльності

*****Канюк Р.В. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування - Дубляни, Львівський НУП, 2024.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів організації обліку у сфері ЗЕД, розробці шляхів удосконалення такої діяльності.

У першому розділі кваліфікаційної роботи досліджено теоретичні засади обліку зовнішньоекономічної діяльності у аграрних формуваннях, висвітлено суть, мету, принципи, стан та перспективи розвитку зовнішньоекономічної діяльності.

Другий розділ дає оцінку виробничо-господарської діяльності та аналіз основних економічних показників *****аналізує стан і ефективність експортних та імпорتنих операцій у досліджуваному господарстві, а також розкриває відображення експортно – імпорتنих операцій та курсових різниць, що виникають в процесі здійснення розрахункових операцій в системі бухгалтерського обліку.

У третьому розділі розглянуто питання вдосконалення основ зовнішньоекономічної діяльності в умовах інтеграції до ЄС, покращення організаційних засад облікового процесу в частині розробки оптимальної облікової політики експортних та імпорتنих операцій.

АННОТАЦІЯ

У кваліфікаційній роботі на здобуття освітнього ступеня «Магістр» проведено дослідження, які полягають у розкритті та обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів організації зовнішньоекономічної діяльності в Україні та відображенні її в обліку. Проведено оцінку стану та перспективи розвитку ЗЕД в умовах повномасштабного вторгнення росії на землі України та в умовах інтеграції до ЄС. Досліджено фінансово – економічний стан товариства з обмеженою відповідальністю*****району Львівської області та критично висвітлено організацію обліку зовнішньоекономічної діяльності у досліджуваному господарстві.

Запропоновано шляхи удосконалення ЗЕД суб'єктів господарювання в умовах глобалізації процесів та в умовах воєнного стану, як важливого завдання для забезпечення стабільності та безпеки економіки нашої країни. Розроблено схему оптимальної облікової політики в частині зовнішньоекономічної діяльності, як окремого об'єкта бухгалтерського обліку.

ANNOTATION

In the qualification work for the master's degree, the research was conducted to reveal and substantiate the theoretical and practical aspects of the organization of foreign economic activity in Ukraine and its reflection in accounting. The state and prospects of development of foreign economic activity in the context of Russia's full-scale invasion of Ukraine and in the context of integration into the EU were assessed. The financial and economic condition of the limited liability company***** district of Lviv region is investigated and the organization of accounting for foreign economic activity in the studied enterprise is critically highlighted.

Ways to improve the foreign economic activity of business entities in the context of globalization of processes and under martial law as an important task for

ensuring the stability and security of our country's economy are proposed. A scheme of optimal accounting policy in terms of foreign economic activity as a separate accounting object has been developed.

ЗМІСТ

	Стор.
Вступ.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В АГРАРНІЙ СФЕРІ...	10
1.1 Зовнішньоекономічна діяльність України: суть, мета, принципи, стан та перспективи розвитку.....	10
1.2 Правове регулювання організації зовнішньоекономічної діяльності та організації обліку ЗЕД.....	25
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО – МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	32
2.1 Оцінка виробничо – фінансового стану та зовнішньоекономічної діяльності*****».....	32
2.2 Відображення експортно – імпорتنих операцій в системі бухгалтерського обліку.....	42
2.3 Облік курсових різниць при здійсненні ЗЕД.....	54
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	59
3.1 Удосконалення ЗЕД в умовах інтеграції до ЄС.....	59
3.2 Розробка оптимальної облікової політики в частині зовнішньоекономічної діяльності.....	65
Висновки і пропозиції.....	73
Список використаної літератури.....	78

ВСТУП

Процес євроінтеграції, обраний нашою державою для інтеграції в міжнародне співтовариство, спричинив глибокі принципові зміни ринкової ситуації на макrorівні та в окремих галузях економіки. Процес модернізації соціально-економічних відносин через орієнтацію економічної системи на зовнішньоекономічні типи розвитку є поштовхом до трансформації існуючих умов господарювання. Для цього необхідне теоретичне осмислення концептуальних засад та організаційних механізмів, що сприяють розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств, формування прозорого обліково-аналітичного забезпечення здійснення суб'єктами господарювання зовнішньоекономічної діяльності. Тобто процес економічної глобалізації та системної інтеграції через бухгалтерський облік та аналіз на міжнародному рівні вирішують проблеми обліку бізнесу, що здійснюється у сфері зовнішньоекономічної діяльності України.

Посилення процесу глобалізації впливає на економіки багатьох країн світу. Останніми роками наша країна продовжує відкривати все нові й нові ринки збуту. Це особливо важливо з огляду на те, що Україна нещодавно підписала ряд двосторонніх угод про зону вільної торгівлі з низкою країн. Дедалі гострішою стає проблема експорту української продукції на зовнішні ринки. Хоча основну частину нашої експортної торгівлі становить сировина, не за горами той день, коли українські виробники продукції з високою доданою вартістю скористаються нагодою і стануть локомотивом у цій сфері. Експорт більше не є виключною сферою інтересів великих компаній. Малі та середні підприємства все більше відкриваються зовнішнім ринкам і цікавляться питаннями зовнішньоекономічної діяльності. Питання збільшення експортного потенціалу малого та середнього підприємництва актуальне для України як ніколи. Останні дослідження яскраво доводять, що частка реалізованої продукції малим і середнім бізнесом всередині країни складає трохи більше 60%, натомість

його частина в обсязі експорту - лише 15 %. В країнах Європейського Союзу, наприклад, доля малих і середніх підприємств в експортних поставках сягає 35% всього експорту [20].

Ринкові реформи, що проводяться в країні, створюють сприятливі умови для відродження української економіки та її інтеграції в світове економічне співтовариство. Демократизація процесів управління економікою надає рівні права всім господарюючим суб'єктам зовнішньоекономічній діяльності. Нині зовнішньоекономічна діяльність підприємств відіграє значну роль у розвитку економіки України, насиченні споживчого ринку товарами належної якості, просуванню товарів вітчизняних виробників на зовнішні ринки.

Здійснювати операції, пов'язані з зовнішньоекономічною діяльністю підприємства можуть лише використовуючи міжнародні правила розрахунків, порядок укладання договорів, аналізуючи кон'юнктуру валютних ринків, а також, володіючи нормативно-правовою базою з регулювання порядку проведення операцій в іноземній валюті на території України і за її межами.

Формування і здійснення комерційних зв'язків з іноземними партнерами, ефективне управління експортно-імпортними операціями неможливе без науково-обґрунтованого підходу до розв'язання комплексу завдань їх інформаційного забезпечення, які вирішуються в системі обліку й аналізу. Дані бухгалтерського обліку, аналіз та аудит стали необхідними елементами при прийнятті обґрунтованих управлінських рішень, обранні надійних партнерів для одержання ефективних результатів фінансово-господарської діяльності.

Разом з тим, неузгодженість бухгалтерського і податкового законодавства з питань зовнішньоекономічної діяльності, викликає багато проблем з відображення експортно-імпортних операцій у бухгалтерському обліку і побудови ефективної системи її аналізу. Дослідження розвитку експортно-імпортних операцій суб'єктів господарювання свідчить про

відсутність системного підходу до організаційно-методичного забезпечення їх обліку і аналізу, що призводить до серйозних порушень валютного, податкового та митного законодавства. Більше того, становлення зовнішньоекономічної діяльності відбувається в період реформування бухгалтерського обліку, що характеризується наявністю певних прорахунків та неузгодженостей і підвищує ризик ринкової невизначеності.

Метою даного дослідження є обґрунтування теоретичних та науково-методичних положень щодо основ організації ЗЕД та її облікового відображення, удосконалення системи обліку і аналізу експортно-імпортних операцій підприємств України та розробка практичних рекомендацій з організації та методики обліку в умовах реформування бухгалтерського обліку та інтеграції до ЄС.

Поставлена мета визначає зміст досліджень, які зводяться до вирішення наступних взаємопов'язаних завдань теоретичного, практичного та методичного характеру:

- висвітлити зміст, значення, основні принципи та стан ЗЕД суб'єктів господарювання в Україні та Львівській області;
- конкретизувати економічно-правове значення та сутність експортно-імпортних операцій;
- проаналізувати і оцінити механізм регулювання експортних та імпортних операцій в Україні щодо діючих нормативно-правових актів;
- дослідити місце, зміст та значення обліку експортно-імпортних операцій у системі зовнішньоекономічної діяльності;
- оцінити діючу практику, визначити напрямки розвитку обліку, а також розробити пропозиції щодо удосконалення обліку експортно-імпортних операцій в умовах ринкової економіки та на перспективу;
- досконало обґрунтувати необхідність впровадження підприємствами рекомендацій щодо організації та методики обліку експортно-імпортних операцій.

Об'єктом дослідження є здійснення експортних та імпортних операцій

підприємствами України.

Предметом дослідження є система бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій підприємств України.

Методологічними засадами дисертаційного дослідження стали положення діалектичного методу щодо пізнання різних економічних явищ і процесів у безперервному їх взаємозв'язку. Визначальними у вирішенні поставлених перед дослідженням завдань були такі загальнонаукові методи: системний підхід до досліджуваного об'єкта; загальноприйняті методи аналізу; спостереження і порівняльний аналіз, синтез і групування даних, узагальнення теоретичного та фактичного матеріалу.

Інформаційною базою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з теорії, організації та методики обліку, економічного аналізу, законодавчі акти, нормативні документи, інструктивні, методичні матеріали та рекомендації міністерств і відомств, фінансово-економічні бюлетені Державного комітету статистики України, Львівського обласного управління статистики, економічна інформація підприємств, матеріали науково-практичних конференцій тощо.

Наукова новизна одержаних результатів, відповідно до мети і поставлених завдань дослідження в кваліфікаційній роботі полягає в подальшому вивченні та узагальненні теоретичних основ організації ЗЕД, в науково - обґрунтованих рекомендаціях та пропозиціях, щодо удосконалення здійснення та регулювання ЗЕД в умовах повномасштабної війни росії проти України та в умовах інтеграції до Європейського Союзу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В АГРАРНІЙ СФЕРІ

1.1 Зовнішньоекономічна діяльність України: суть, мета, принципи, стан та перспективи розвитку

Сучасний стан внутрішніх і зовнішньоторговельних відносин у контексті потенційної світової продовольчої кризи, спричиненої військовою агресією російської федерації проти України, коливання на продовольчому ринку можуть створювати лише серйозні побоювання та загрози продовольчій та економічній безпеці країни. Питома вага агропродукції в загальній структурі експорту у 2022р становить 53%. В умовах зростання світових цін на продовольство, скорочення світових запасів продовольства та збільшення попиту на них, стає все більш важливим покращити національний нагляд за зовнішньою торгівлею продовольством та сільськогосподарською сировиною. Важливим аспектом вирішення цієї проблеми є спроможність сформулювати та реалізувати оптимальну зовнішньоторговельну політику щодо продуктів харчування та сільськогосподарської сировини для досягнення найкращих національних інтересів і просування нашої країни на міжнародний ринок.

Зовнішньоекономічну діяльність (ЗЕД) можна охарактеризувати як фундаментальний аспект національного розвитку. Серед найважливіших причин - природно-географічне положення країни та потреба у зовнішньоторговельних обмінах. Відповідно до ст. 1 ЗУ №959 – XII зовнішньоекономічна діяльність - діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, а також діяльність державних замовників з оборонного замовлення у випадках, визначених законами України, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [38].

Загалом ЗЕД включає зовнішню торгівлю, інвестиційну чи іншу діяльність та набуває характеру політичної спрямованості, пов'язаної з

можливістю та бажанням її учасників нав'язувати власні пріоритети. Крім того, законодавче тлумачення ЗЕД зводиться до переліку їх видів без розкриття їх призначення та змісту. Відповідно до загальноприйнятої точки зору економістів, які досліджують питання зовнішньої торгівлі, сутність зовнішньої торгівлі полягає в перетоку об'єктів національних прав між національними економіками. Отже, ЗЕД передбачає існування взаємозв'язку між експортом предметів цивільних прав із країни-донора в країну-реципієнт та імпортом у країну-реципієнт. Отже, зовнішньоторговельні відносини - це імпорتنі та експортні відносини як об'єкти цивільних прав країни у сфері зовнішньої торгівлі і їх вплив на національну економіку.

Великою проблемою аграрного сектору України в ході проведення експортних операцій щодо сільськогосподарської продукції є низький рівень її переробки, тобто агропродукція в основному експортується як сировина. Це, у свою чергу, призводить до низької доданої вартості та навіть уявної втрати конкурентних характеристик пропонованого продукту. Однак, можливості з переробки власної сільськогосподарської сировини в аграрних формуваннях є досить великі. Тому продаж переробленої продукції, а не сировинного придатку дасть нові можливості щодо збільшення обсягів експорту та одержання значно більших вигод від здійснення цих операцій. Таким чином, майбутня траєкторія зростання експорту аграрної продукції стане ключовим чинником прискорення технологічної модернізації галузі за умови якісного розвитку базової експортної інфраструктури, що забезпечує не тільки характер першосировинної поставки, але й якісний розвиток базової експортної інфраструктури.

Необхідною умовою успішного просування української аграрної продукції на зовнішні ринки є формування відкритої та прозорої державної експортної політики, що змушує зосередитися на своїх пріоритетах в експорті сільськогосподарської продукції.

Розвиток світової економіки в умовах глобалізації створив умови для розширення зовнішньоекономічної діяльності, лібералізації господарського життя, збільшення суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) включає багатосторонні та двосторонні угоди та контракти, укладені між національними установами країн торгових партнерів або контрагентами, які виконують зобов'язання за обмін товарами, послугами, капіталом і правами власності. Різноманітність торговельних операцій, розрахунків, контрактів і умов закладає основу для розвитку різноманітних видів зовнішньоекономічної діяльності та її регулювання. Стаття 4-та ЗУ №959 говорить, що ЗЕД може здійснюватись у наступних видах (рис.1.1).

Здійснювати діяльність у сфері зовнішньоекономічної діяльності мають рівне право всі суб'єкти господарювання (як юридичні, так і фізичні особи), якщо їх дії не суперечать, не обмежені або не заборонені законодавством України. Відповідно до чинного законодавства України основними суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності нашої держави є:

- фізичні особи - громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які мають цивільну правоздатність і дієздатність згідно з законами України і постійно проживають на території України;

- юридичні особи, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України (підприємства, організації та об'єднання всіх видів, включаючи акціонерні та інші види господарських товариств, асоціації, спілки, концерни, консорціуми, торговельні дома, посередницькі та консультаційні фірми, кооперативи, кредитно-фінансові установи, міжнародні об'єднання, організації та інші), в тому числі юридичні особи, майно та/або капітал яких є повністю у власності іноземних суб'єктів господарської діяльності;



Рис.1.1 Види зовнішньоекономічної діяльності *

*Розроблено автором на основі [38].

- об'єднання фізичних, юридичних, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України, але які мають постійне місцезнаходження на території України і яким цивільно-правовими законами України не заборонено здійснювати господарську діяльність;
- структурні одиниці іноземних суб'єктів господарської діяльності, які не є юридичними особами згідно з законами України (філії, відділення, тощо), але мають постійне місцезнаходження на території України;
- спільні підприємства за участю суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, зареєстровані як такі в Україні і які мають постійне місцезнаходження на території України;
- державні замовники у сфері оборони;
- інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України [ст.3, 38].

Проведені дослідження показали, що у практиці міжнародної торгівлі найбільш поширеними є два основних способи імпортно-експортних операцій, а саме: прямий експорт та імпорт, тобто господарюючі суб'єкти безпосередньо постачають товари іноземним споживачам або купують відповідні товари в іноземних споживачів, і непрямий експорт та імпорт. Імпорт передбачає продаж і купівлю товарів через дилерів.

Здійснюючи ЗЕД підприємці – експортери щоразу переконуються, що міжнародна торгівля набагато важча за продаж на внутрішньому ринку, адже «чужі» ринки підпорядковуються іншим правилам гри, існують різні торговельні бар'єри та вимоги до продукції, серйозна конкуренція та поява інших ризиків, що притаманні міжнародній торгівлі, серед яких головними є політичні, економічні, фінансові, юридичні, логістичні тощо [20].

Проте, найважливішими чинниками при здійсненні імпортних та експортних операцій для суб'єктів господарювання України та іноземців є те, що всі вони повинні дотримуватись принципів зовнішньоекономічної діяльності, які знайшли своє відображення у ЗУ №№ 959-ХІІ (рис.1.2).

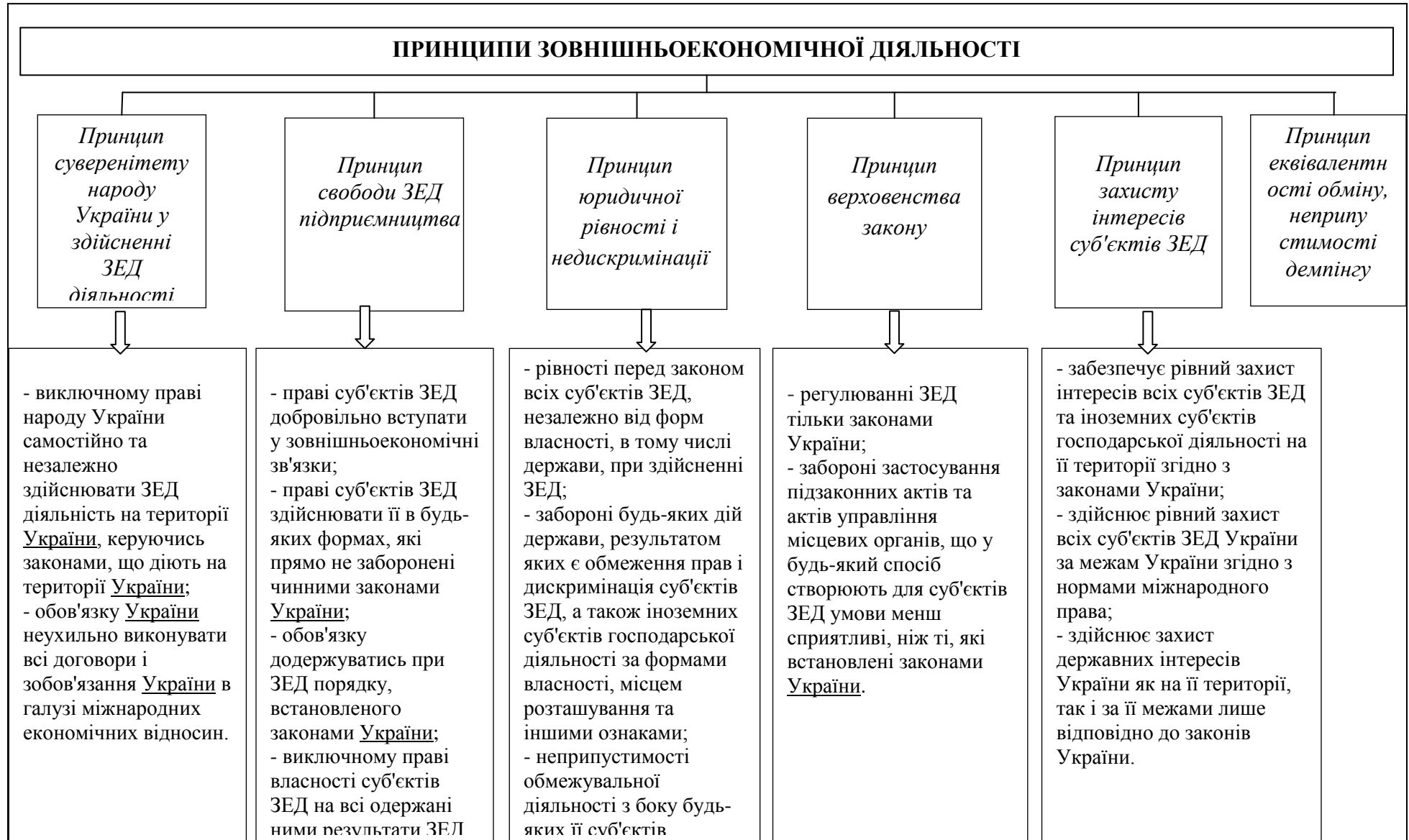


Рис.1.2 Принципи зовнішньоекономічної діяльності [38].

Ефективність здійснення зовнішньоекономічної діяльності значно залежить від моментів ініціювання експортних та імпорتنих операцій (рис.1.3).



Рис.1. 3 Основні операції з ініціювання ЗЕД*

*Розроблено автором

В епоху глобалізації країни підписують між собою економічно вигідні договори, якими встановлюють все нові моделі взаємозв'язків. Найбільш відомими і поширеними торгово – економічними умовами в нинішніх умовах є:

Митний союз - це форма міжурядової угоди між двома або більше країнами про скасування тарифів у взаємній торгівлі, яка є формою колективного протекціонізму в третіх країнах.

Зона вільної торгівлі є формою міжнародної інтеграції. Відповідно до міжнародних угод країни-учасниці скасовують тарифи, податки та кількісні обмеження у взаємній торгівлі. *Преференційна торговельна угода* - це угоди між країнами про те, що вони користуються певними преференціями (у вигляді зниження податків, тарифів, звільнення від сплати, пільгових кредитів тощо).

Угода про асоціацію з ЄС – угода між країнами – представниками Європейського Союзу (ЄС) і країни, що не є членами ЄС. Угода встановлює основу для співпраці між двома сторонами в розвитку політичних, торговельних, соціальних і культурних зв'язків і зміцнення безпеки.

Повномасштабна війна росії проти нашої держави має важливий вплив на економічну стабільність нашої країни, її зовнішньоекономічну діяльність зокрема. Експортно-імпортні операції України в поточному році зазнали кардинальних змін.

Так, за даними Міністерства економіки України нашою державою у 2022 році було експортовано близько 100 млн. тон товарів у фізичній вазі. Як підкреслила Юлія Свириденко, Перший віцепрем'єр-міністр - Міністр економіки України «Український бізнес експортував товарів на 44,1 млрд. доларів США і вагою 99,8 млн. тонн (з яких 16,3 млн. тонн - через зерновий коридор). В умовах війни - це подвиг. Це перший рік, коли фізичні обсяги експорту такі важливі – через війну і блокаду портів на перший план в торгівлі вийшла логістика. Так, вартість експорту 2022 року на 35% менша, ніж в 2021. А фізичні обсяги скоротилися на 38,4%. Але результати, як для умов воєнного часу - позитивні.» [44].

Динаміка співвідношення імпорту та експорту може вказувати на торговий баланс України. Наприклад, якщо експорт перевищує імпорт, можна говорити про наявність позитивного торгового балансу, що може сприяти зміцненню української валюти та зміцненню української економіки. З іншого боку, дефіцит зовнішньоторговельного балансу може вказувати на залежність України від імпорту та може впливати на умови зовнішньої і внутрішньої стабільності. Аналіз допомагає економістам, урядовцям і підприємствам зрозуміти торгові тенденції та ризики, має відношення до міжнародної торгівлі та дає можливість розробляти стратегії покращення національного торгового балансу та економічного зростання .

Таблиця 1.1

Товарна структура зовнішньої торгівлі у 2022 році

Назва товарів	Експорт			Імпорт		
	млн.дол. США	у % до 2021	у % до заг. обсягу	млн.дол. США	у % до 2021	у % до заг. обсягу
Усього у тому числі	44148,8	64,9	100,0	55273,5	75,9	100,0
Живі тварини; продукти тваринного походження	1472,4	109,5	3,3	1174,8	73,7	2,1
Продукти рослинного походження, у т.ч.	13478,5	86,7	30,5	1926,6	90,4	3,5
зернові культури	9112,5	73,8	20,6	153,4	92,4	0,3
Жири та олії тваринного або рослинного походження	5949,4	84,5	13,5	293,9	66,2	0,5
Готові харчові продукти	2497,0	65,9	5,7	2554,7	71,4	4,6
Мінеральні продукти	4323,5	51,4	9,8	13112,1	87,6	23,7
Продукція хімічної та пов'язаних з нею галузей промисловості	1287,2	45,7	2,9	6302,7	64,7	11,4
Полімерні матеріали, пластмаси та вироби з них	470,2	42,6	1,1	3247,2	67,4	5,9
Шкури необроблені, шкіра вичинена	104,5	63,1	0,2	240,5	80,1	0,4
Деревина і вироби з деревини	1885,4	94,0	4,3	197,6	44,7	0,4
Маса з деревини або інших целюлозних матеріалів	277,5	52,0	0,6	760,2	68,3	1,4
Текстильні матеріали та текстильні вироби	671,5	77,6	1,5	2483,0	93,3	4,5
Взуття, головні убори	175,1	92,2	0,4	570,7	99,0	1,0
Вироби з каменю, гіпсу, цементу	300,7	52,9	0,7	659,0	69,8	1,2
Перли природні або культивовані, дорогоцінне або каміння	41,0	31,9	0,1	70,2	32,0	0,1
Недорогоцінні метали та вироби з них	6004,1	37,5	13,6	2590,7	59,2	4,7
Машини, обладнання та механізми; електротехнічне обладнання	3736,0	71,0	8,5	9181,6	64,6	16,6
Засоби наземного транспорту, літальні апарати, плавучі засоби	359,4	53,1	0,8	5629,8	74,3	10,2
Прилади та апарати оптичні, фотографічні	121,5	71,1	0,3	1172,1	77,1	2,1
Різні промислові товари	972,5	77,8	2,2	713,2	53,1	1,3
Твори мистецтва	1,1	41,7	0,0	0,5	7,3	0,0
Товари, придбані в портах	0,7	43,7	0,0	69,2	54,8	0,1

Оцінку величини та питомої частки товарів в розрізі галузей та окремих видів товарів, які були експортовані у 2021-2022 р.р. відображено в таблиці 1.1.

Товари, які займають першість в частині експорту є: кукурудза - \$ 5,94 млрд.; соняшникова олія - \$ 5,46 млрд.; залізна руда - \$ 2,9 млрд.; пшениця - \$ 2,6 млрд.; ріпак – \$1,54 млрд. Найбільш експортованими товарами залишаються сільськогосподарська продукція та продукти харчування, на які припадало 53% загального товарного експорту в 2022 році. Велику частку експорту становлять також метали – 13,6%. На третьому місці сектор корисних копалин – 9,8%. Найбільше постраждали металургійна (-62,5%), хімічна (-54,3%), гірничодобувна (-48,6%) і паперова (-48%) промисловість. У 2022 році український експорт послуг становив 9,2 мільярда доларів США, що на 28,3% менше, ніж у 2021 році. Найбільш експортованими видами послуг у 2022 році були телекомунікаційні, комп'ютерні та інформаційні послуги (40,5%, або 3,7 млрд. дол. США від усіх експортованих послуг), транспортні послуги (32,3%, або 3,0 млрд. дол. США) та бізнес-послуги (11,2%, або 1 млрд. США). Єдиною категорією, яка показала зростання у 2022 році, є послуги, пов'язані з фінансовою діяльністю (+76,7%). Найбільше постраждали державні та урядові послуги (-86,7%), страхові послуги (-81,7%), послуги з ремонту та технічного обслуговування (-57,1%), приватні послуги та культурно-розважальні послуги (-56,4%).

Авторське спостереження щодо того, що імпорт в Україну в останні роки хронічно перевищує експорт, і різниця може сягати 8% ВВП, може свідчити про дефіцит зовнішньоторгового балансу країни. Такий торговельний дисбаланс може створити певні економічні виклики та ризики для України [15, с.71].

Як свідчать дані рисунку 1.4, впродовж 2005 – 2022 р.р. обсяги експорту та імпорту з кожним роком зростали. Проте, імпорт товарів та послуг в Україну перевищував їх експорт. Найсприятливішим періодом, коли

експортні та імпорتنі операції були практично на одному рівні були 2020 та 2021 роки.

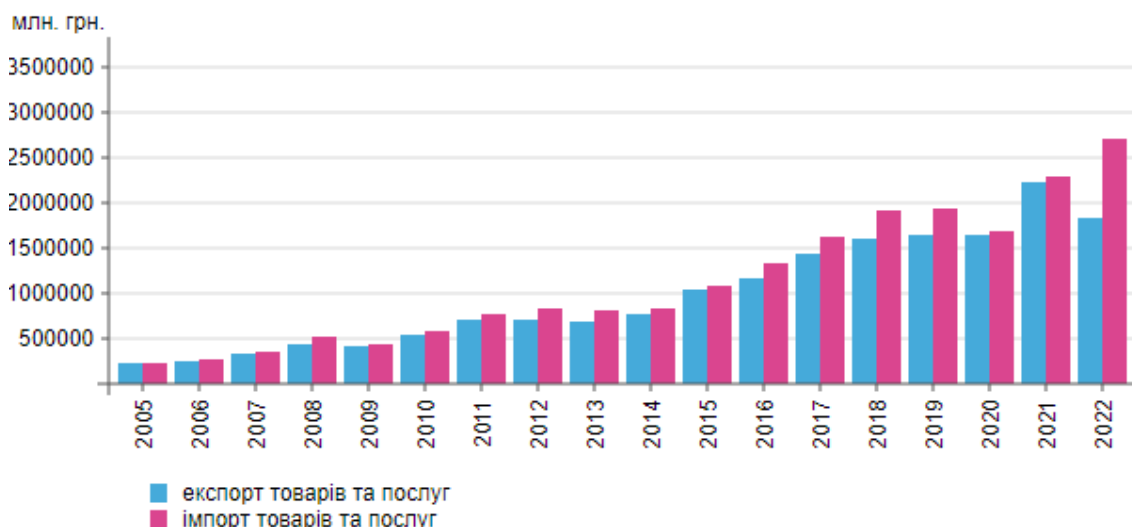


Рис.1.4 Динаміка експорту та імпорту товарів і послуг підприємств України
Джерело [8].

Найбільш складним в зовнішньоекономічній діяльності став 2022 рік – рік повномасштабного вторгнення росії. Однак, у важкому 2022 році Україна експортувала товари та послуги до 233-ти країн світу. Як свідчать дані рисунку 1.5 основними країнами, які входять в першу п'ятірку і до яких наша держава експортує товари та послуги є сусідня і дружна Польща, Китай, Німеччина, Туреччина та Румунія.

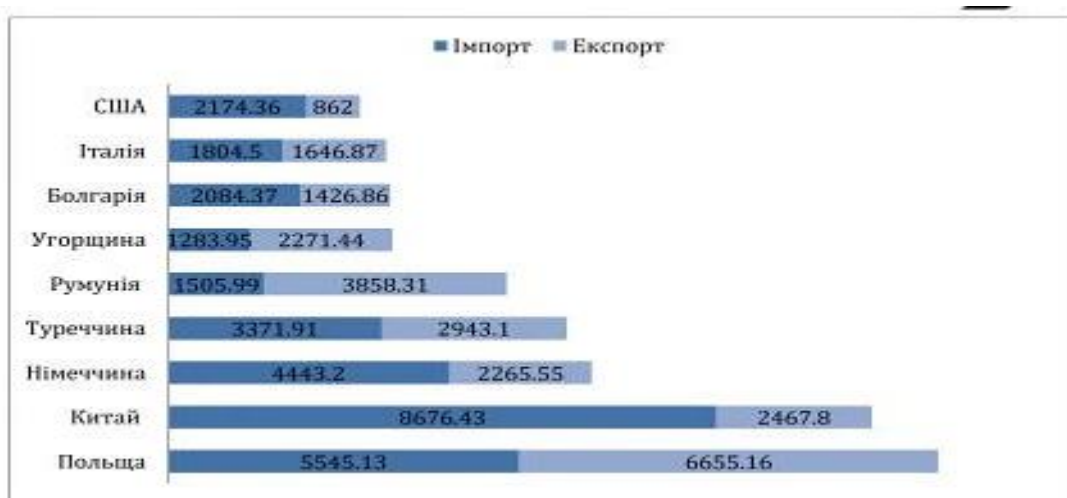


Рис.1.5 Географія імпортно – експортних операцій України, 2022р, млн. дол. США [4, с.81].

Доцільно відмітити, що 63% експорту припало на країни ЄС. Після країн ЄС найбільшим ринком експорту стала Туреччина – \$ 2,9 млрд. та Китай 2,24 \$ млрд.

Основними регіонами експорту у 2022 році є Київ (на область припадає 27,1% українського експорту), Дніпропетровська (12%), Львівська (7,2%), Одеська (5,6%) та Запорізька (5,5%) області [9].

Враховуючи те, що Львівщина посідає третє місце за величиною експортних операцій серед областей України проведемо оцінку основних показників її експортно – імпортних операцій (табл.1.2). Дані таблиці свідчать, що сума і частка товарів і послуг, які Львівська область реалізує закордонним покупцям і замовникам з року в рік зростають. При чому, якщо питома частка експортованих товарів з Львівської області у загальній величині товарів України зросла у 2021 році у порівнянні з 2015 роком лише на 1позицію, то питома частка послуг, які Львівщина надає за кордон у сумарній величині експортованих послуг всією Україною збільшилась майже вдвічі. Проте, одночасно збільшується і вартість імпортних товарів і послуг, що впливає на величину від’ємного торговельного сальдо.

Динаміку частки імпортних та експортних операцій Львівської області в Україні відобразимо рисунком 1.6.

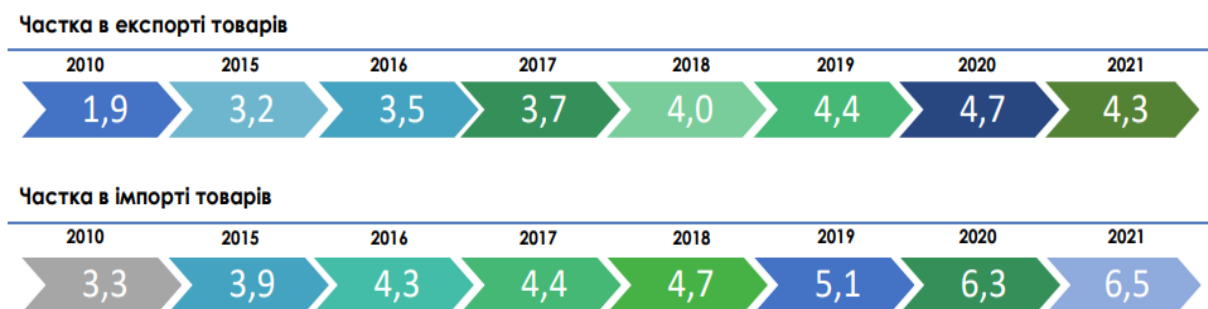


Рис.1. 6 Частка експортно – імпортних операцій Львівської області в Україні [23]

За обсягом експортованих товарів Львівщина посідає сьоме місце серед інших областей України, за обсягом експорту послуг - 3 – те місце і за обсягом імпорту товарів – 4-те місце (рис.1.7).

Таблиця 1.2

Динаміка частки експортно – імпортних операцій Львівської області в Україні*

Основні показники експортно – імпортних операцій	2015р.			2019р.			2020р.			2021р.		
	Львів. обл.	Україна	%	Львів. обл.	Україна	%	Львів. обл.	Україна	%	Львів. обл.	Україна	%
Експорт товарів, млн. дол. США	1206,3	38127,1	3,2	2202,1	50054,6	4,4	2322,9	49191,8	4,7	2932,5	68072,3	4,3
Імпорт товарів, млн. дол. США	1447,9	37516,4	3,9	3087,7	60800,2	5,1	3443,4	54336,1	6,3	4755,3	72843,1	6,5
Експорт послуг, млн. дол. США	369,7	9736,7	3,8	610,2	15660,9	3,9	641,2	11547,2	5,6	861,7	12785,6	6,7
Імпорт послуг, млн. дол. США	50,2	5523,0	0,9	85,7	7027,2	1,2	83,8	5876,5	1,4	115,1	7976,5	1,4

*Розроблено автором на основі [37].

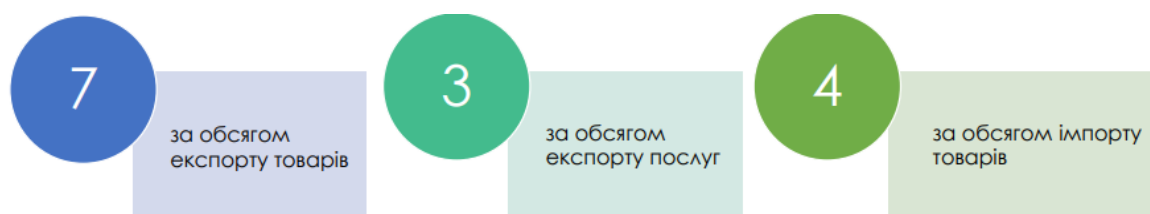


Рис.1.7 Місце Львівщини за експортно-імпортними операціями серед регіонів України [37].

У 2022 році вартість експорту товарів суб'єктами господарювання Львівської області становила 3025,2 млн. дол. США, що у порівнянні з 2021 роком становить 103,2%. Про це повідомляє головне управління статистики у Львівській області. Порівняно з 2021 роком імпорт товарів зріс на 13,3% до 5387,9 млн. доларів США. Дефіцит зовнішньоторговельного балансу у звітному 2022 році склав 2362,7 мільйона доларів США, а у 2021 році – 1822,8 млн. дол. Коефіцієнт покриття імпорту експортом становив у 2022 році – 0,56 і 0,62 у 2021 році. Серед товарів, експортованих Львівщиною у 2022 році, домінують наступні:

- електрообладнання (17,0% експорту області),
- викопне паливо, нафта та продукти її перегонки (11,2%)
- меблі (11,1%),
- лісоматеріали та вироби з деревини (11,1%),
- жири та олії (10,6%).

Основу товарного імпорту становлять викопне паливо, нафта та продукти її перегонки (32,7% імпорту області), електрообладнання (7,8%).

Здійснюючи оцінку ЗЕД підприємств Львівської області доцільно проаналізувати експортні та імпортні операції товарів і послуг за географічною складовою, тобто в розрізі країн (рис.1.8). У 2021 році Львівська область експортувала свої товари і послуги більш як у 150 країн світу. При цьому найтісніші контакти суб'єкти господарської діяльності Львівщини мали найтісніші контакти із сусідньою Польщею, Німеччиною, Чехією, Данією, Угорщиною.

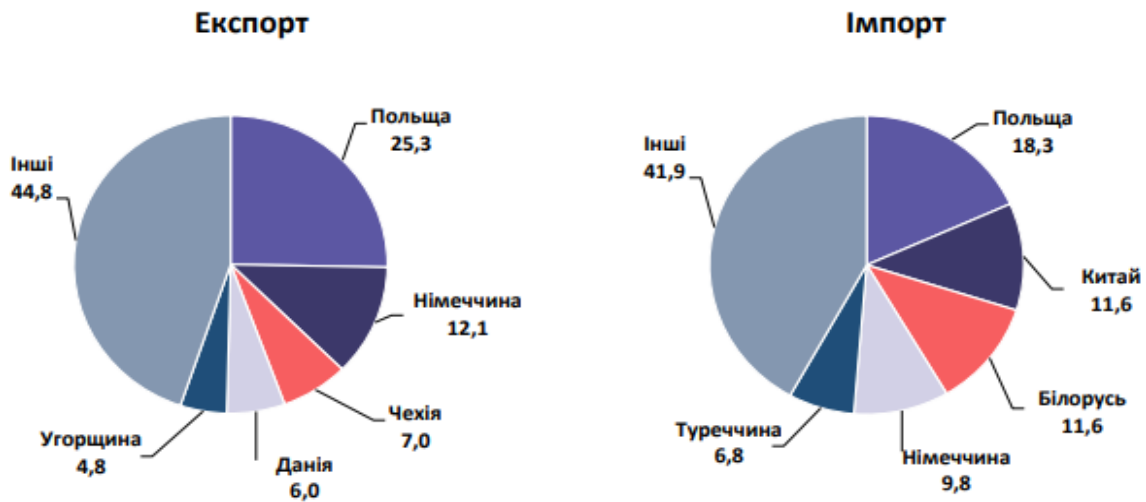


Рис. 1.8 Географічна складова експортно – імпорتنих операцій підприємств Львівської області [30].

Основними імпортерами товарів на Львівщину були Польща, Китай, Білорусь, з якою на сьогоднішній день припинені будь – які торговельні операції внаслідок підтримки ескалації росії, Німеччина та Туреччина.

Отже, здійснивши аналіз розвитку міжнародної торгівлі в Україні з країнами ЄС варто звернути увагу на наступне. Війна з російською федерацією посилила вироблену протягом останніх десятиліть тенденцію до переорієнтації географічної структури зовнішньої торгівлі України зі Східної Європи на ринок ЄС, прискоривши набуття статусу країни-кандидата до Європейського Співтовариства, Торгівля між Україною та Європейським Союзом демонструє стабільну позитивну динаміку. Спостерігається зростання концентрації торгівлі зі стратегічними партнерами – Польщею та Німеччиною. Зняття мит ЄС на українську продукцію сприятиме зростанню експорту. Водночас вітчизняні експортери потребують ефективної інституційної підтримки, пов’язаної з результатами сучасних досліджень, особливо щодо подальшої диверсифікації ринків збуту. За оптимістичного та реалістичного розвитку подій відносини з ЄС лише зміцнюватимуться, а стратегія розвитку міжнародної торгівлі матиме тенденцію до зростання.

1.2 Правове регулювання організації зовнішньоекономічної діяльності та організації обліку ЗЕД

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств як об'єкт управління, обліку та економічного аналізу підлягає суворому нагляду, тому правова та нормативна системи регулювання визначає його характеристики та зміст та завдання, які в свою чергу впливають на методи інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. З метою визначення напрямків розвитку систем обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності проведемо оцінку та коротку характеристику нормативно-правової системи регулювання ЗЕД України, яка допоможе визначити напрями розвитку об'єктів і відповідно елементів методу бухгалтерського обліку.

Багато економістів - дослідників, вчених та науковців вивчають саме питання законодавчого регулювання ЗЕД в усіх його аспектах і пропонують розділяють документи, що забезпечують організацію ЗЕД на наступні групи: кодекси, Закони України, постанови та положення, інструкції (рис.1.9).

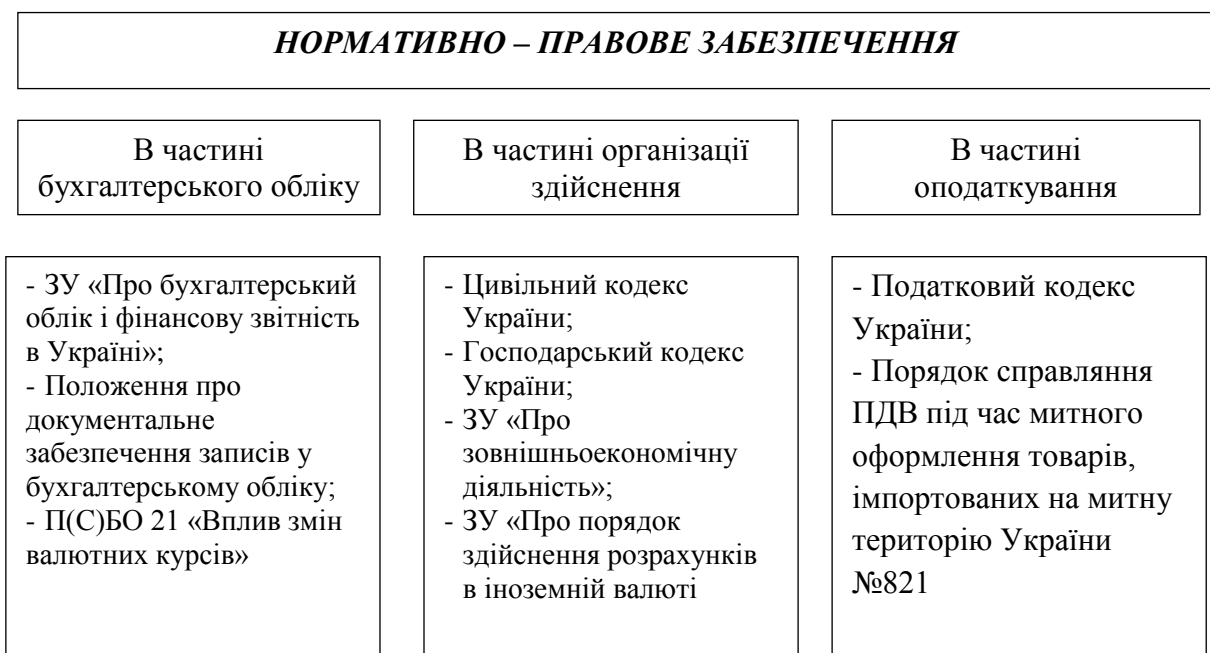


Рис. 1.9 Класифікація законодавчого регулювання ЗЕД

Зовнішньоекономічні відносини є предметом зовнішньоекономічної діяльності, який відповідно до положень ст. 18 Конституції України, спрямованої на забезпечення її національних інтересів і безпеки шляхом підтримання мирного та взаємовигідного співробітництва з учасниками міжнародного співтовариства відповідно до загально визнаних принципів і норм міжнародного права. Ці відносини, як і будь-які інші, потребують врегулювання, яке здійснюється за допомогою комплексу встановлених заходів і методів [33, с.9].

Під правовим регулюванням зазвичай розуміють регулювання між державою та учасниками суспільних відносин за допомогою права та сукупності правових засобів. Правове регулювання зовнішньоекономічних відносин охоплює конкретні види діяльності держави (систематичне формування та реалізація правових положень через відповідні інституції) та безпосередніх суб'єктів зовнішньоекономічних відносин (самостійне правове регулювання своїми діями).

Правове регулювання зовнішньоекономічних відносин має дворівневу структуру: загально нормативний рівень, який визначає загальні положення та напрямок розвитку законодавства, і спеціалізований нормативно-правовий рівень, який безпосередньо регулює зовнішньоекономічну діяльність.

Два основних закони України визначають поняття «зовнішньоекономічна діяльність»: Господарський кодекс та Закон про зовнішньоекономічну діяльність України. Визначення поняття «зовнішньоекономічна діяльність» у згаданих законах не є тотожними, що дає підстави говорити про колізійні правові норми. За роки незалежності України було закладено основну нормативно-правову базу здійснення зовнішньоекономічної діяльності, створено систему нормативного регулювання, що забезпечує належне правове регулювання зовнішньоекономічних відносин. Як зазначалося вище, основу зовнішньоекономічного законодавства складають переважно положення

нашої Конституції [17], тобто зовнішньополітична діяльність України спрямована на забезпечення її національних інтересів і безпеки шляхом підтримання мирного та взаємовигідного співробітництва з учасниками міжнародного співтовариства з дотриманням загально визнаних принципів і норм міжнародного права.

Господарський кодекс України представлений окремим розділом VII «Зовнішньоекономічна діяльність», в якому висвітлюються основні моменти ЗЕД: принципи її здійснення, суб'єкти ЗЕД, види ЗЕД та зовнішньоекономічні операції, державне регулювання ЗЕД, все про зовнішньоекономічні договори, кредитування ЗЕД, основи митного регулювання та оподаткування ЗЕД, методика здійснення розрахунків в іноземній валюті, форми державного захисту прав та законних інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності [3].

Основним законотворчим актом щодо організації зовнішньоекономічної діяльності в Україні є Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» (далі ЗУ №959 – XII) від 16.04.1991 № 959-XII (зі змінами та доповненнями) [35]. За своїм місцем та положенням в ієрархії джерел цей Закон є основним законом в цій структурі та його положення спрямовані на регулювання зовнішньоекономічних відносин. Закон як невеликий кодекс, який об'єднує всі види діяльності за участю іноземних елементів, став на момент свого прийняття прогресивною формою регулювання зовнішньоекономічної діяльності. Цей закон визначає поняття, принципи, тематику та види зовнішньоекономічної діяльності, експорту, імпорту товарів та послуг. Відповідно до ст.5 цього Закону, право на здійснення ЗЕД регламентується. Усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають рівні права на здійснення будь-яких видів діяльності, прямо не заборонених законодавством України, незалежно від форми власності та інших ознак.

Заслуговує на увагу також Закон України «Про міжнародне приватне право» [3], у преамбулі якого зазначено, що зарахування цього нормативно-

правового акта до правової системи України як джерела зовнішньоекономічного законодавства є цілком прийнятним.

Необхідні умови перетинання митного кордону України під час експорту продукції підлягає митним процедурам, що регулюються Митним кодексом України [34]. Стаття 4 Митного Кодексу України дає його визначення: сукупність операцій, які повинні здійснюватися відповідними працівниками митних органів та автоматизованими системами митного оформлення з метою дотримання вимог законодавства України з питань митної справи.

При укладанні контракту в експортній діяльності контрагент зобов'язаний користуватися затвердженим МЗС «Положенням про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів)», у якому визначено основні умови укладання договору купівлі-продажу. Окремі аспекти цих договорів передбачаються спеціальними правовими актами.

Розрахунки в іноземній валюті регулюються Законом України «Про валюту і валютні операції» [40]. Законом визначено правові основи здійснення валютних операцій, валютного нагляду, права та обов'язки суб'єктів валютних операцій та уповноважених установ, визначено їх відповідальність за порушення валютного законодавства. Принципи грошово-кредитного регулювання передбачають, зокрема, право фізичних та юридичних осіб (резидентів) укладати договори з резидентами та (або) нерезидентами та виконувати зобов'язання за цими договорами в національній або іноземній валюті, у тому числі відкривати рахунки у фінансових установах в інших країнах. Резиденти мають право відкривати рахунки в іноземних фінансових установах та проводити через такі рахунки грошові операції з урахуванням обмежень, встановлених Законом України № 2473 та іншими законами. Порядок розрахунків за валютними операціями визначається НБУ.

Важливою складовою здійснення ЗЕД є міжнародна система Інкотермс. Інкотермс (International commercial terms) - це набір міжнародних

правил, які містять чіткі пояснення термінів експортної торгівлі та моменту переходу відповідальності від експортера до покупця. Вони визнаються державними установами, юридичними фірмами та бізнесменами в усьому світі та використовуються для стандартизації умов доставки. Інкотермс були вперше опубліковані Міжнародною торговою палатою в 1936 році і з тих пір періодично переглядалися. З 1980 року було прийнято переглядати Інкотермс кожні 10 років, щоб відобразити реалії сучасної комерційної торгівлі. Нові правила Інкотермс 2020 набули чинності 1 січня 2020 року і наразі є найбільш актуальними правилами.

Інкотермс передбачає:

- зобов'язання експортерів і покупців;
- умови поставки продукції;
- розподіл транспортних та інших витрат між експортером і покупцем;
- умови про передачу ризику, який може виникнути при доставці товару від експортера до покупця.

Інкотермс 2020 пропонує загалом 11 умов, з яких 7 умов застосовуються до перевезення вантажів будь-яким видом транспорту, а 4 умови застосовуються лише до способу доставки товарів морем. Усі терміни представлені аббревіатурами з трьох літер. Перша літера в аббревіатурі Інкотермс вказує на час і місце передачі товару та обов'язків від експортера до покупця.

Також важливо зазначити, що Україна має окремі суб'єкти господарювання, які складають фінансову звітність відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності. Тому до переліку бухгалтерських нормативно-правових документів необхідно додати: Концептуальні основи фінансової звітності, що регулюють здійснення зовнішніх операцій при визнанні корпоративних витрат, МСБО 18 «Дохід» [25] та МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [26].

Основним податковим актом, що регулює оподаткування експортно – імпорتنих операцій є Податковий кодекс України [31]. Податкове

законодавство також регулює розрахунки з бюджетом за податками і платежами під час імпорتنих та експортних операцій. Відповідно до частини першої статті 185 ПКУ товари, що ввозяться на митну територію України, та товари, які вивозяться за межі митної території України, є об'єктом оподаткування ПДВ. Згідно з правилами ПКУ, ставка ПДВ для експортного бізнесу становить 0%, тому податкові зобов'язання щодо ПДВ дорівнюють нулю. Попередня вартість товару при вивезенні за межі митної території України не змінює значення суми податку, що входить до податкового зобов'язання платника податку експортера (ст. 187.11 ПКУ).

Законодавчим актом регулювання бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» [35]. У 2017 році Україна анонсувала серйозні зміни у бухгалтерському законодавстві, які, на нашу думку, також впливають на відображення у бухгалтерському обліку зовнішньоекономічної діяльності компаній. Особливо дані про ризики ЗЕД, конкурентоспроможність міжнародного ринку товарів та послуг, зміни структури імпорту та експорту, ефективність зовнішньоекономічної діяльності, яка є основою для прийняття внутрішніх рішень та оперативних управлінських рішень, а також підвищення інвестиційної привабливості окремих суб'єктів господарювання та країни в цілому. Однак це нововведення стосується лише великих підприємств, оскільки, як зазначається «мікро- та малі підприємства звільняються від подання управлінської звітності».

Вимоги до точності і правильності оформлення первинних документів, якими дозволяється та підтверджується факт здійснення експортно – імпорتنих операцій обумовлено в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [39]. Відповідно до даного Положення, такі документи можуть складатись іноземною мовою, але повинен бути забезпечений впорядкований аутентичний захист українською мовою.

Отже, в цілому ми повністю погоджуємося з думкою економістів – теоретиків, що бухгалтерське законодавство формується в межах господарського, митного, податкового та грошового законодавства. Тому на рис.1.10 створено систему нагляду та правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств, яка поєднує в собі правове забезпечення рівного рівня.



Рис.1.10 Система нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств [2, с.126].

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО – МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1 Оцінка виробничо – фінансового стану та зовнішньоекономічної діяльності *****

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю ***** (далі скорочене найменування СГ ТОВ) є юридичною особою. Як суб'єкт господарювання - юридична особа ***** зареєстровано 20.01.2000р. СГ ТОВ набуває прав юридичної особи з моменту його державної реєстрації. Статутний капітал товариства – 300 000 гривень. Нині керуючим директором є *****.

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальність «*****» функціонує відповідно до вимог норм Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України, Закону України «Про господарські товариства», інших законодавчих актів України та його статуту. СГ ТОВ «*****» має відокремлене майно, самостійний баланс, поточний рахунок як в національній, так і в іноземній валюті, інші рахунки в банківських установах, печатку, штампи і бланки зі своїми найменуваннями, емблему та інші реквізити, необхідні для здійснення своєї діяльності.

ТзОВ «*****» має 350 га сільськогосподарських угідь, якими користується на правах оренди. Земля, яку має в своєму розпорядженні господарство є основним засобом виробництва і від того, на скільки вона раціонально використовується, залежить кількість виробленої продукції.

Метою діяльності СГ ТОВ є отримання прибутку шляхом здійснення виробництва, торгівельної і посередницької діяльності, виконання робіт і надання послуг. Відповідно до видів економічної діяльності суб'єктів господарювання в Україні, основний КВЕД компанії - 01.11, тобто предметом діяльності СГ ТОВ «*****» є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур. Підтвердженням цього є дані таблиці 2.1.

Спеціалізація господарського розвитку відповідає природним і економічним умовам регіону. Спеціалізація означає розвиток, який враховує природні та економічні умови певної території, базується на капітальних та енергетичних ресурсах, робочій силі та спрямований на масове виробництво декількох або одного виду продукції, і в якому домінують кілька або одна галузі [43, стор.11].

Таблиця 2. 1

Аналіз вартості і структури товарної продукції ТЗОВ «***»**

Назва продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.		В середньому за три роки	
	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
Зернові та зернобобові	7 232,0	32,0	6 877,0	19,9	4 916,9	12,4	6342,0	19,6
в т.ч пшениця озима	1 671,0	7,4	1 693,0	4,9	3322,7	8,4	2228,9	6,9
ячмінь	3 906,0	17,3	4 777,0	13,8	1594,2	4,0	3425,8	10,6
гречка	1 655,0	7,3	407,0	1,2	-	-	687,3	2,1
Соя	5 193,0	23,0	7 397,7	21,3	9 134,8	23,0	7241,8	22,4
Соняшник	2 918,0	12,9	2 094,0	6,0	3 473,6	8,6	2828,5	8,7
Ріпак озимий	7 255,0	32,1	18 308,0	52,8	22 266,5	56,0	15943,2	49,3
Всього	22 598,0	100,0	34 676,7	100,0	39791,8	100,0	32355,5	100,0

З цієї таблиці можна зробити висновок, що господарство займається лише вирощуванням рослинницької продукції. Найбільшу питому вагу в товарній структурі, впродовж останніх трьох років, займає виробництво озимого ріпаку із середнім надходженням за останні три роки 15943,2грн., що становить 49,3%, тобто майже половину від загальних грошових надходжень від продажу сільськогосподарської продукції. Також доцільно відмітити, що виробництво ріпаку з кожним роком займає передові позиції. Так, якщо у 2020 році питома частка грошових надходжень від продажу ріпаку становила 32,1%, то у 2022 році – вже 56%. Крім того, важливе місце в структурі товарної продукції СГ ТОВ «*****» займає вирощування сої, виручка від реалізації якої за три звітних роки в середньому дорівнює 7241,8 тис.грн. або 22,4%. Доцільно відмітити, що впродовж останніх трьох

років, виробництво сої практично знаходиться на одному рівні і в середньому від продажу продукції цієї культури СГ ТОВ «*****» одержує четверту частину грошових надходжень. І на третьому місці знаходиться виробництво зернових культур. Вартість реалізованої продукції зернових культур в середньому за 2020-2022 р.р. становила 6342,0 тис.грн. або майже 20%. Проте, дані таблиці засвідчують той факт, що виробництво продукції зернових культур з кожним роком зменшується, і вже у 2022 році грошові надходження від реалізації зернових культур зменшились більше як на половину у порівнянні з 2020 роком.

Отже, в цілому СГ ТОВ «*****» спеціалізується на виробництві продукції ріпаку та сої.

Для управління підприємством у сучасних умовах необхідно володіти такою інформацією, як стан виробництва та тенденції розвитку, а для цього необхідно систематично аналізувати основні економічні показники господарської діяльності. Питання підвищення ефективності виробництва є визначальним фактором економічного і соціального розвитку. Економічна ефективність відображає використання засобів виробництва і живої праці, кінцеву віддачу від сукупних інвестицій. Ефективність включає як якісний, так і кількісний аспекти, стандарти і системи економічних показників та їх вимірювання для оцінки ефективності виробництва. При оцінці економічної вигоди сільськогосподарського виробництва необхідно правильно визначити відповідну систему показників, яка найбільш об'єктивно відображає рівень сільськогосподарського виробництва. Для цього широко використовують натуральні та вартісні показники. Проте натуральні показники відображають лише один аспект досягнутої ефективності, вузько характеризуючи використання окремих ресурсів. Тому кількість готової продукції розраховується в грошовому вираженні, щоб отримати порівняльну кількість витрат і результатів. Найважливішим показником, що характеризує сільськогосподарську продукцію, є виручка від реалізації

продукції, робіт і послуг, за якою можна розрахувати чистий прибуток (збиток), рівень рентабельності тощо [31, с.219].

У таблиці 2.2 наведено основні економічні показники досліджуваного товариства.

Таблиця 2.2

Основні економічні показники виробничо-господарської діяльності СГ ТОВ «***»**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. у % до 2020 р.
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн.	24 815,1	36 226,6	52 277,2	>в 2,1 раза
Інші операційні та інші доходи, тис.грн.	343,4	1088,5	2924,8	>в 8,5 раза
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	15 671,8	16 424,6	25 339,4	191,9
Інші операційні та інші витрати, тис.грн.	1301,4	888,6	1350,3	161,7
Чистий прибуток (збиток), тис.грн.	8 185,3	20 001,9	28 512,3	>в 3,5 раз
Рівень рентабельності, %	52,2	121,0	112,5	+60,3п
Дебіторська заборгованість, тис.грн.	2407,8	4482,1	18312,9	>7,6 раз
Поточні зобов'язання, тис.грн.	2010,3	1421,3	1338,1	66,6
Величина власного капіталу, тис.грн.	18887,7	31517,1	53972,7	>в 2,9 раза
Наявність необоротних активів, тис.грн.	12071,8	16629,6	20890,9	173,1
Величина оборотних активів, тис.грн.	10560,0	19448,4	42356,1	>в 4,1 раза
Середня урожайність, ц/га зернові	45,0	56,3	58,0	128,9
ріпак	28,0	33,9	37,7	134,6
соя	27,7	30,0	28,3	102,2

Дані таблиці свідчать, що основні економічні показники та показники господарської діяльності СГ ТОВ «*****» за остання три роки досліджуваного періоду постійно зростають, і при цьому зростають значними темпами. На остаточний фінансовий результат господарської діяльності суб'єкта господарювання мають великий вплив суми одержаних доходів і суми понесених витрат. У досліджуваному господарстві величина основних

операційних витрат у 2022 році у порівнянні з 2020 роком зросла майже на 92%, сума інших операційних та інших витрат зросла на 61,7%, тоді як величина одержаних основних та інших операційних доходів збільшилась відповідно в 2,1 та 8,5 рази, що значною мірою вплинуло на величину одержаного прибутку. Адже, чистий прибуток у звітному 2022 році перевершив прибуток 2020 року у 3,5 рази. Стосовно натуральних показників, то для досліджуваного господарства, враховуючи його виробничий напрямок, важливим показником є урожайність сільськогосподарських культур, яка також з кожним роком зростає. Так урожайність зернових та ріпаку збільшилась у 2022 році у порівнянні з 2020 роком в межах 30%, а сої – на 2%.

Отже, в цілому показники виробничо – господарської діяльності СГ ТОВ «*****» знаходяться на високому рівня і свідчать про високу прибутковість і рентабельність виробництва.

В умовах зростання внутрішніх і зовнішніх викликів і загроз все більшої актуальності набуває питання забезпечення сталості та стабільності діяльності суб'єктів господарювання. Одним із елементів, що забезпечує стабільність фінансової системи, є збалансованість дебіторської та кредиторської заборгованості та оптимізація їх розмірів. Основна мета аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства є визначення повноти та своєчасності проведення операцій з дебіторами та кредиторами, визначення факторів, що впливають на обсяг операцій, та прийняття управлінських рішень, спрямованих на зниження ризику несплати заборгованості та підвищення фінансової стійкості підприємства. Правильно і своєчасно аналізуючи дебіторську і кредиторську заборгованість, можна одержати точну і об'єктивну інформацію про фінансовий стан підприємства, його стабільність, ліквідність та платоспроможність (табл.2.3).

Таблиця 2.3

**Структура дебіторської і кредиторської заборгованості СГ ТОВ
«*****», 2022 рік**

Заборгованість	На початок року		На кінець року		Зміни (+,-), тис.грн
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Дебіторська заборгованість:					
- за товари, роботи, послуги	4 651,3	73,6	26 370,6	87,0	+21719,3
- за розрахунками з бюджетом	911,5	14,4	3 697,1	12,2	+2785,6
Інша дебіторська заборгованість	760,1	12,0	235,2	0,8	-524,9
Разом	6322,9	100,0	30302,9	100,0	+23980,0
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги	780,7	75,5	320,2	19,5	-460,5
Поточні зобов'язання за розрахунками:					
- з бюджетом	47,3	4,6	62,6	3,8	+15,3
- зі страхування	1,1	0,1	-	-	-1,1
- з оплати праці	-	-	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	204,8	19,8	1 259,4	76,7	+1054,6
Разом	1033,9	100,0	1642,2	100,0	+608,3

Дані таблиці свідчать про те, що сума дебіторської заборгованості і на початок і на кінець 2022 року значно більша ніж сума кредиторської заборгованості. Такий стан співвідношення говорить про те, в майбутньому СГ ТОВ «*****» свої поточні зобов'язання повністю зможе погасити за рахунок одержання дебіторської заборгованості, що є позитивним моментом. Доцільно відмітити, що величини дебіторської і кредиторської заборгованостей впродовж календарного 2022 року збільшуються, що призводить до самовільного перерозподілу обігових коштів між підприємствами. Основну частку в загальній сумі дебіторської заборгованості займає заборгованість покупців за товари, роботи і послуги. На кінець року ця частка дорівнювала 87% і збільшилась у порівнянні з початковою сумою на 21719,3 тис. грн. Також збільшилась на кінець звітного року і сума бюджетного відшкодування на 2785,6 тис.грн.

Щодо стану кредиторської заборгованості, то її загальна сума на кінець року зросла на 608,3тис.грн., в основному за рахунок збільшення величини

інших поточних зобов'язань. Позитивним моментом стану поточних зобов'язань товариства є зменшення заборгованості за товари, роботи і послуги на кінець року на 460,5 тис.грн., що свідчить про збільшення наявних обігових грошових коштів господарства і про покращення його платоспроможності.

Аналіз фінансово-економічного стану є важливою частиною ефективного управління формуванням, розподілом і використанням корпоративних ресурсів. Фінансовий стан визначається розміром, складом і структурою активів, власного капіталу і зобов'язань, певні співвідношення яких визначають фінансову стійкість, ліквідність і платоспроможність суб'єкта господарювання [9, с.45].

Інформаційною основою для аналізу фінансового стану суб'єкта господарювання є в основному фінансові звіти. Фінансова звітність - це система показників, яка відображає інформацію про фінансовий стан підприємства на звітну дату та фінансові результати діяльності за звітний період. Звітність дає достовірну та повну характеристику майнового та фінансового стану підприємства та фінансових результатів його діяльності (табл. 2.4).

Проаналізуємо основні показники ліквідності та платоспроможності СГ ТОВ «*****» у таблиці 2.4. Доцільно відмітити, що всі зазначені показники досліджуваного господарства знаходяться в межах встановлених норм, або значно вище. Значно, більше як у 80 разів, перевищує нормативне значення показник забезпеченості власними оборотними засобами. Високе значення вказує на фінансову стійкість компанії та її здатність вести агресивну діяльність, навіть якщо компанія не може отримати кредитні кошти та зовнішні джерела фінансування.

Таблиця 2.4

Оцінка ліквідності та платоспроможності СГ ТОВ «*****», 2022р.

Показник	Короткий зміст та алгоритм розрахунку	Нормативне значення	Початок року	Кінець року	Відхилення
Коефіцієнт автономії	Характеризує ступінь незалежності підприємства від зовнішніх запозичень. Визначається як відношення загальної суми власних коштів до підсумку балансу	>0,5	0,97	0,91	-0,06
Коефіцієнт співвідношення власного і залученого капіталу (коефіцієнт фінансової стійкості)	Показник характеризує фінансову стійкість підприємства. Він показує скільки грн. власного капіталу припадає на 1 грн. залученого капіталу	>1,0	1,3	1,0	-0,3
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	Показує, яка частина оборотних активів забезпечується за рахунок власних засобів	>0,1	8,1	5,7	-2,4
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності)	Характеризує ту частину короткотермінових фінансових зобов'язань підприємства, яка може бути сплачена за рахунок першокласних ліквідних активів (грошових коштів та їх еквівалентів).	0,2-0,25	0,25	0,41	0,16
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	Характеризує здатність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів – оборотних коштів.	1,5...2,5, але не менше 1	9,14	6,70	-2,44
Коефіцієнт поточної ліквідності	Коефіцієнт поточної ліквідності - показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості	0,6 - 0,8	0,54	0,78	0,24

Коефіцієнт загальної ліквідності (або загальний коефіцієнт покриття боргів, або коефіцієнт покриття, current ratio) характеризує ступінь покриття короткострокових пасивів оборотними активами, і застосовується для оцінки здатності підприємства виконати свої короткострокові зобов'язання. Поточна норма для показників ліквідності – це значення в межах 1-3, але більш ідеальне значення – 2-3. В досліджуваному господарстві даний коефіцієнт значно перевищує нормативне значення і це свідчить про наявність надлишкових ліквідних активів. Це призводить до менш ефективного використання активів.

Всі інші коефіцієнти знаходяться практично в оптимальних розмірах. Проте, одночасно слід відмітити, що значення кількох показників на кінець 2022 року зменшились у порівнянні з початком цього року. Найбільш істотним є зниження таких показників, як коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття) та коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами, але навіть при зниженні ці коефіцієнти знаходяться в межах нормативу.

Отже, в цілому фінансовий стан СГ ТОВ «*****» є стабільний, стійкий та платоспроможний.

В ході проведених досліджень було встановлено, що надзвичайно великий вплив на фінансовий стан СГ ТОВ «*****» за останніх два роки 2022 - 2023 мала його зовнішньоекономічна діяльність пов'язана з експортом сільськогосподарської продукції галузі рослинництва. Основними країнами, в які товариство експортувало готову продукцію були Польща, Литва та Румунія:

- Польща, фірма PPUH Agro-wip Aleksandrarnowska;
- Литва фірма Uab Asuma Svitrigailos G 11k 109 Lt 03228 Vilnius Lietuva
фірма Uab Agroveteka Kalvariju 62 9a Lt 09304 Вільнюс Литва
- Румунія фірма Smf East Trade SRL 37 Horticolei Str 1st Floor Buzau Romania.

Для визначення впливу експортних операцій на фінансове становище СГ ТОВ «*****» доцільно провести аналіз обсягів експортованої продукції за основними видами товарної продукції (табл.2.5)

Таблиця 2.5

Аналіз експортних операцій за основними видами сільськогосподарської продукції в СГ ТОВ «***»**

Продукція	2022 рік			2023 рік			2023р. у % до 2022р.
	к-ть,т	тис.грн	%	к-ть,т	тис.грн	%	
пшениця	96	824,5	3,4	624	4875,1	29,0	>в 5,9 раза
ріпак	1025	22266,5	92,2	716	11464,3	68,1	51,5
соняшник	36	598,0	2,5	-	-	-	-
ячмінь	51	468,9	1,9	51	482,8	2,9	103,0
Всього	х	24157,9	100,0	х	16822,2	100,0	69,6

Дані таблиці свідчать, що здійснювати експортні операції СГ ТОВ «*****» почало у 2022 році. Величина експортних операцій СГ ТОВ «*****» у 2023 році в порівнянні з 2022 роком зменшилась на третину. Враховуючи те, що курс валют, встановлений Національним банком України, по відношенні до іноземних валют не зазнав значних коливань, то слід відмітити, що зменшення експортних операцій відбулось основним чином за рахунок зменшення кількості реалізованої продукції. На таку негативну тенденцію має великий вплив повномасштабне вторгнення росії на територію України.

Якщо аналізувати реалізацію продукції в розрізі сільськогосподарських культур, то слід відмітити, що найбільшу частку в експортованій продукції займає ріпак. Так у 2021 році ця частка становила 92,2%, а у 2023 році – 51,5%, тобто зменшилась більш як на 40%. Другу позицію в експорті рослинницької продукції займає пшениця, якої у 2023 році було продано за кордон в 6 разів більше, ніж у 2022 році. Впродовж двох років незмінною

залишилась кількість експортованого ячменю, але у питомій частці ця величина збільшилась на 1%.

Якщо оцінювати вартість реалізованої продукції в цілому по СГ ТОВ «*****» та частку в ній вартості проданої продукції на експорт, то слід відмітити, що у 2022 році експорт у загальній сумі реалізованої продукції становив 61%, а у 2023 році – 36,%, тобто зменшився практично на половину.

2.2 Відображення експортно – імпорتنих операцій в системі бухгалтерського обліку

Бухгалтерські, аналітичні, податкові та аудиторські показники стали одними з найважливіших параметрів, які є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на досягнення максимального підвищення ефективності і результативності фінансово-економічної та зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта господарювання.

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах зовнішньоекономічної діяльності включає наступні конкретні завдання:

- забезпечити багатofакторний контроль за збереженням вартості ТМЦ та виконанням зобов'язань і договорів;
- систематизація та подання інформації для визначення фінансових результатів здійснення зовнішньоекономічної діяльності та розрахунку рентабельності зовнішньоекономічної операції;
- обліковувати дані про кредиторську та дебіторську заборгованість між підприємством та іноземними контрагентами;
- подавати фінансову та управлінську звітність для забезпечення своєчасного та ефективного прийняття рішень;
- формувати інформацію про зовнішньоекономічну господарську діяльність підприємства та вдосконалювати її організацію;
- своєчасно та правильно відображати та обліковувати курсові різниці на кожну звітну дату.

Бухгалтерські, аналітичні, статистичні та податкові показники стали одними з найважливіших параметрів, які є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Організація бухгалтерського обліку ЗЕД на підприємствах аграрної сфери здійснюється відповідно організаційно – методичного забезпечення (рис.2.1).

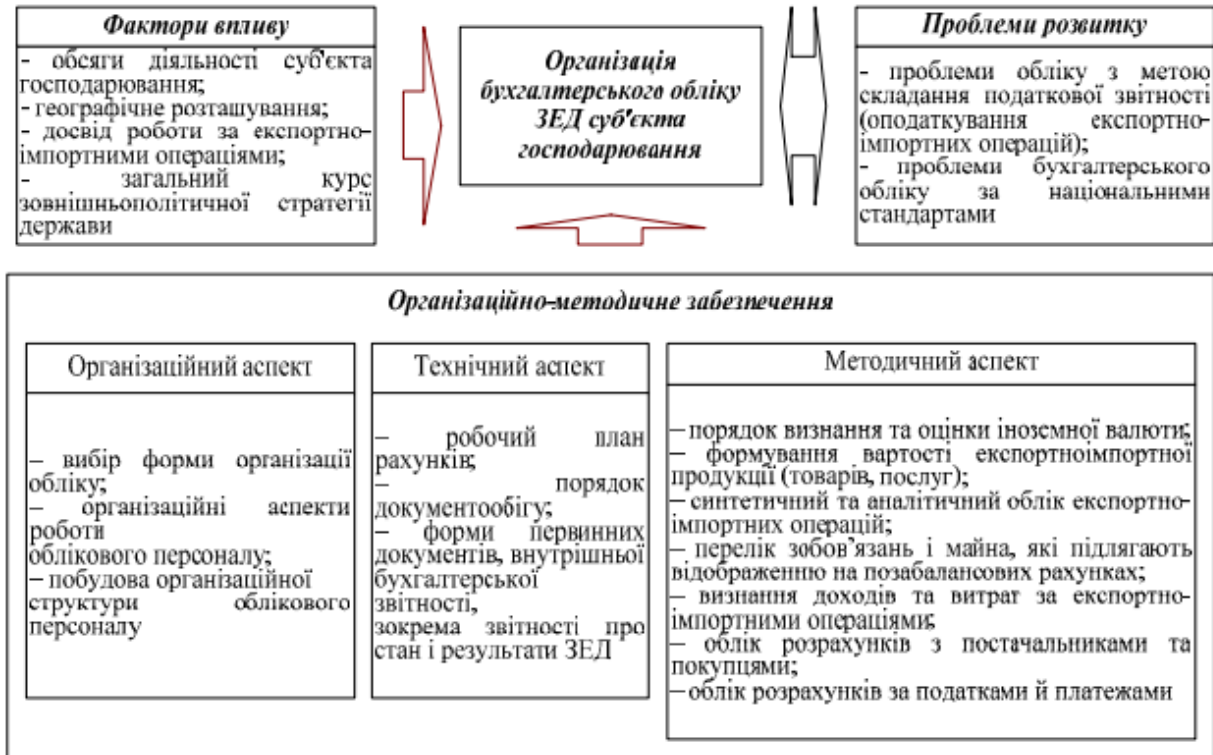


Рис.2.1 Організаційно – методичне забезпечення бухгалтерського обліку ЗЕД [16].

Міжнародна торгівля дозволяє українським агровиробникам продавати свою готову сільськогосподарську продукцію на світовому ринку в країни з понад 7 мільярдами потенційних покупців. В епоху глобалізації країни підписують одна з одною економічні взаємовигідні угоди та будують все нові й нові види взаємовідносин.

Міжнародна торгівля, як правило, пов'язана з використанням певних стандартних документів і форм, без яких купівля-продаж товарів між сторонами в різних країнах була б неможливою. Основними вимогами - характеристиками імпорتنних та експортних ділових документів є:

– надання первинних документів (рахунки-фактури, інвойси, накладні, вантажно – митні декларації, товарно – транспортні накладні за визначеними формами, коносамент тощо);

– документ складається двома мовами (українською та іноземною) або лише іноземною мовою, при обов'язковому впорядкованому автентичному перекладі документа, як це передбачено пунктом 1.3 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [32];

В первинному документі запис вартісних показників відображається в грошових одиницях, де за фактом здійснюється операція. При подальшій обробці первинних документів, значення, які вказуються в документах, виражаються в знаменнику у валюті, але з обов'язковим перерахуванням в національну валюту за курсом Національного банку України на дату проведення перерахунку, з її відображенням у знаменнику.

Основними типовими документами, які мають широке використання є рахунок-проформа, замовлення на поставку товарів, інвойс, документарний акредитив, коносамент, сертифікат походження товару (продукції), акт експертизи або перевірки (сертифікат) товару, консульський рахунок, пакувальний лист, страхове свідоцтво або сертифікат.

Для документального забезпечення експортно – імпорتنих операцій у практиці господарських суб'єктів, в тому числі і сільськогосподарських підприємств можна використовувати наступні документи:

- контракт міжнародної купівлі-продажу товару (ЗЕД-контракт);
- транспортні документи (коносамент, залізнична вантажна накладна, авіаційна транспортна накладна, автомобільна транспортна накладна);
- документи, пов'язані зі здійсненням платежу (зокрема, інвойс, рахунокпроформа, документарний акредитив, вексель або банківська тратта, консульський рахунок-проформа, платіжне доручення);
- страхові документи (страховий поліс, свідоцтво або страховий сертифікат);

- товаросупровідні документи (пакувальний лист, відвантажувальна специфікація, сертифікат якості, відповідності товару, ліцензії тощо);
- митні документи (митна декларація, сертифікати походження товарів тощо).

Перевірка вищевказаних документів повинна бути такою ж ретельною, як і перевірка товарів перед відправкою.

Перелік і коротко висвітлене призначення первинних документів, які рекомендовані до використання для експортно – імпорتنих операцій відображено на рисунку 2.2.

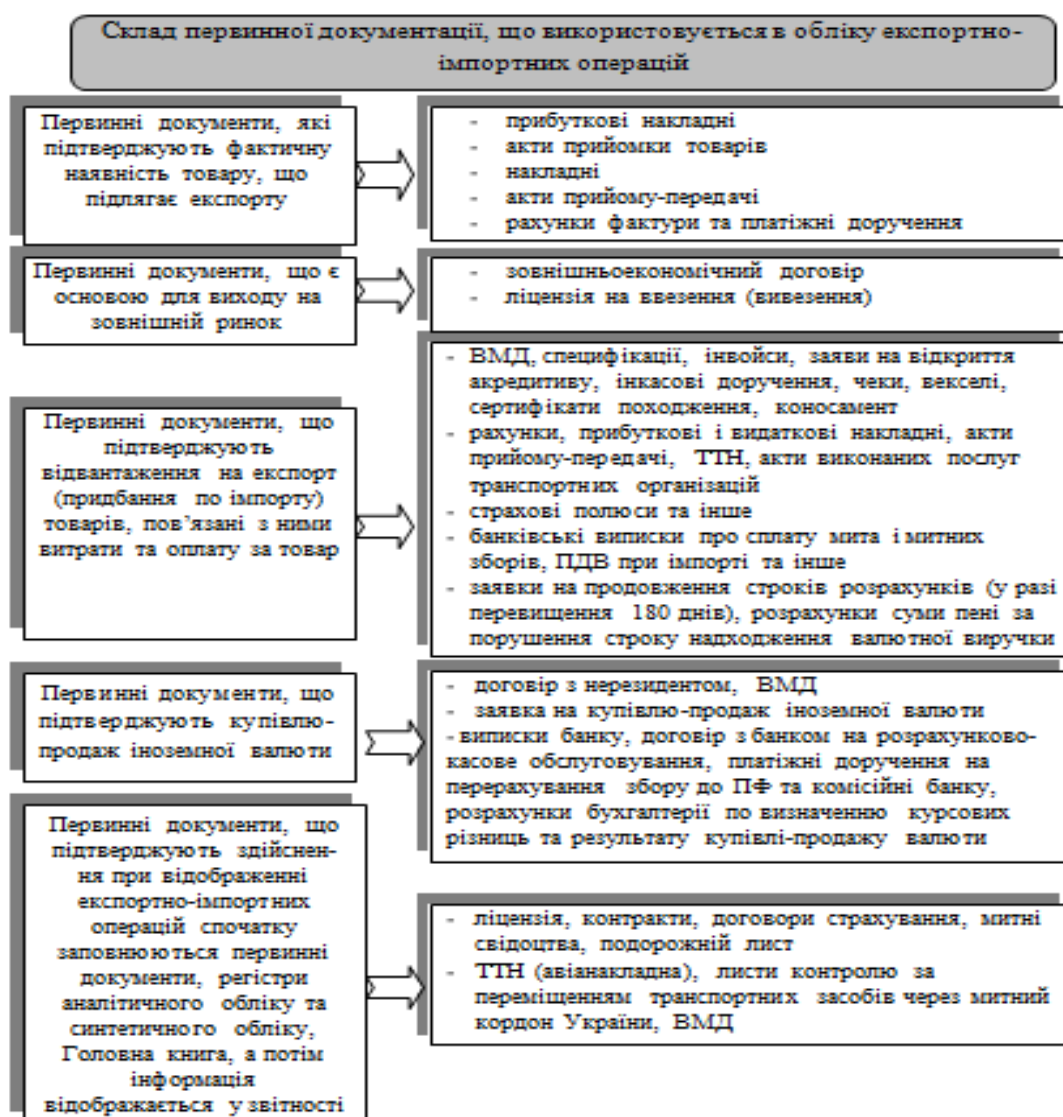


Рис.2.2 Перелік та призначення первинної документації експортно – імпорتنих операцій

Суб'єктам господарювання, які займаються міжнародною торгівлею, слід звернути увагу на правильне використання вищевказаних документів. Учасники міжнародної торгівлі завжди будують будь-яку операцію купівлі-продажу товару проводити на умовах, чітко викладених у зовнішньоекономічному контракті.

Зовнішньоторговельна угода між експортером та імпортером, це основний документ - угода у міжнародній торгівлі, якому приділяється особлива увага, оскільки він надає підстави для визначення багато інших зобов'язань, пов'язаних з експортними операціями, наприклад надання відповідних транспортних документів (таких як коносамент або транспортної накладної) або перелік документів для здійснення оплати (наприклад, у рамках документарного акредитива).

Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» «зовнішньоекономічний договір (контракт) – це матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів ЗЕД та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності» [38].

При укладанні договору слід дотримуватися наступних правил Інкотермс, які діють в Україні (набір міжнародних правил тлумачення найбільш широко використовуваних торговельних термінів у зовнішній торгівлі). Визначення правил доставки відповідно до Інкотермс додатково вплине на визнання та облік транспортних витрат і податків. Взаємовідносини між учасниками імпортно-експортного бізнесу визначаються нормами цивільного, господарського права та міжнародно-правовими звичаями, закріпленими в імпортно-експортному контракті. Тобто для організації обліку імпортно-експортних операцій необхідно спиратися на такі норми, які обумовлені зовнішньоекономічними договорами. Основні ознаки зовнішньоекономічних договорів:

- контрагенти знаходяться в різних країнах;

- якщо продукція – товар має матеріальну форму, обов'язково перетинає кордони;
- валютні розрахунки;
- комерційний характер.

Будь-який зовнішньоекономічний договір має відповідати формі, бути логічним і природним, враховувати можливість його реального виконання в майбутньому. Якщо ці вимоги порушуються, то це викликає підозри у контролюючих органів, митниці та банківської системи, що може призвести до посилення грошового та податкового контролю з боку державних органів влади.

Зі сторони бухгалтерського апарату правильно виконані договори є основою для правильного відображення в бухгалтерському та податковому обліку зовнішньоекономічних операцій. При укладанні контракту існують комерційні ризики, які є, наприклад, наслідком несприятливих змін валютного курсу через ризик майбутніх збитків за контрактами, деномінованими в іноземній валюті, які були підписані. Тому, при підписанні нових контрактів, доцільним є виставляти рахунки за підписаними експортними контрактами в сильній іноземній валюті, а імпорتنі – у слабкій іноземній валюті. На сьогодні правовим аспектам зовнішньоекономічних контрактів не приділяється належної уваги як у нормативних документах бухгалтерського обліку, так і в науковій літературі. Це в свою чергу призводить до потенційного порушення бухгалтерами послідовності грошових розрахунків, методів обліку та оподаткування. Тому, створення і підписання зовнішньоекономічних договорів має базуватися на досвіді обліку імпортно-експортних операцій у поєднанні з аналізом правових норм, що регулюють взаємовідносини між суб'єктами.

Необхідно дуже чітко запам'ятати одну найважливішу деталь, що у міжнародній торгівлі, перш ніж товар може бути доставлений від експортера до імпортера, необхідно не тільки доставити певні товари, але й надати та

одержати, тобто здійснити обмін правильними, чітко та своєчасно заповненими документами, що регулюють доставку товарів.

Організацію документозабезпечення експортних та імпорتنих операцій у СГ ТОВ «*****» відображено на рисунку 2.3.

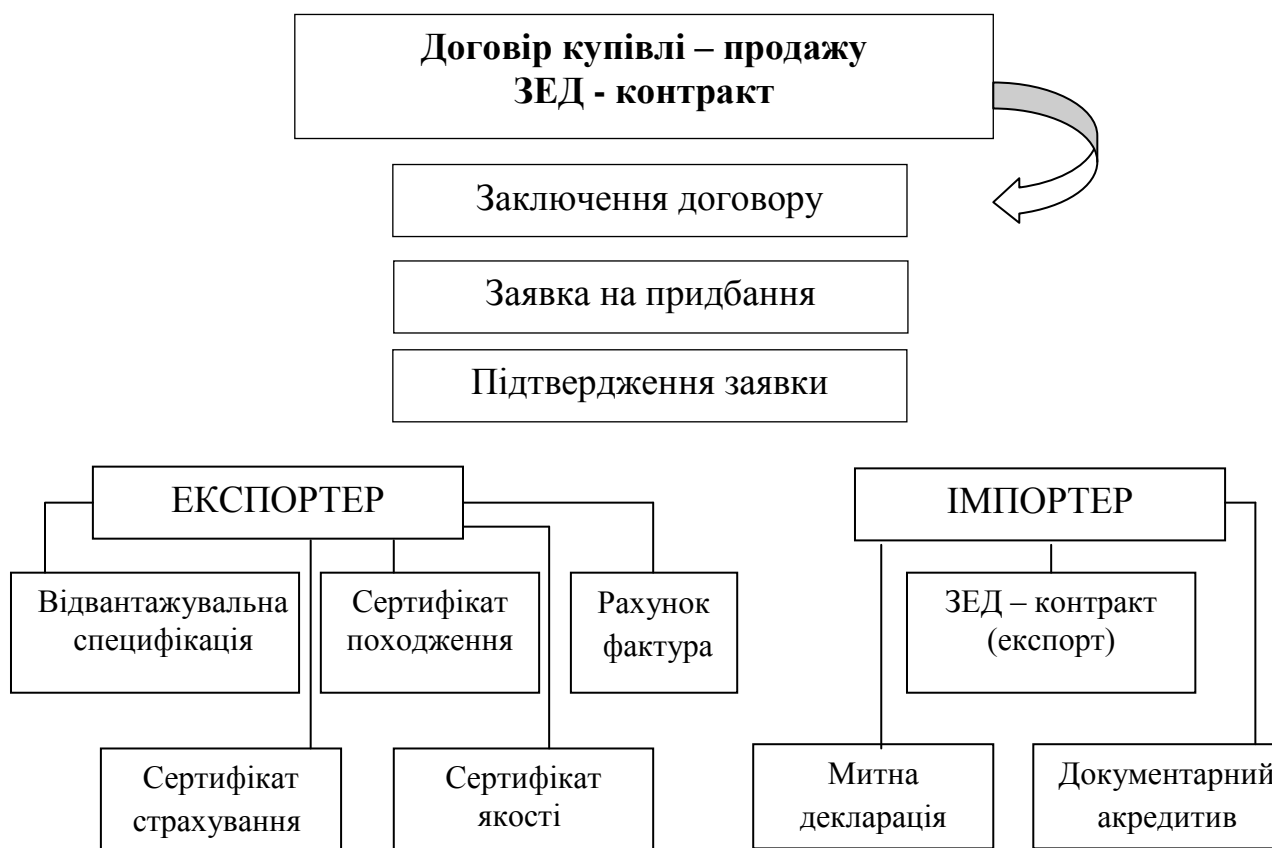


Рис.2.3 Схема документального забезпечення експортно – імпорتنих операцій*

*Розроблено автором

Облік операцій в іноземній валюті підпорядковується П(С)БО 21 «Вплив змін валютного курсу», тобто розраховується за курсом на дату операції на момент первісного визнання. У підприємства виникає кредиторська заборгованість, коли воно отримує аванс від іноземного покупця.

У бухгалтерському обліку такі операції відобразатимуться так:

Дт 312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»

Кт 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

При продажу товарів (робіт, послуг) іноземним покупцям підприємство в бухгалтерському обліку відображає дохід наступним чином:

Дт 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»

Кт 70 «Доходи від реалізації»

за курсом НБУ на дату отримання від нерезидентами авансу в іноземній валюті. Для визначення суми валютного доходу в гривні необхідно врахувати дві події: отримання оплати (передоплати) за товари (роботи, послуги) та визнання виручки від реалізації. Положеннями ПКУ визначено не лише оплату товарів, отриманих до визнання виручки, а й передоплату за попередні звітні періоди. Згідно з правилами ПКУ, податкові звітні періоди становлять один квартал, шість місяців, три квартали та один рік. Отже, курс НБУ на дату передоплати слід враховувати не лише тоді, коли дата отримання передоплати та дата подальшого визнання доходу від реалізації належать до різних облікових періодів.

Важливим моментом укладеного ЗЕД – контракту є ціна поставки та умови розрахунків, тобто яким чином буде здійснена оплата за товар: передоплата (авансовий платіж), документарний акредитив, інкасо, відкритий рахунок (післяплата) тощо. Адже саме від можливого способу розрахунків і буде залежати момент відображення в обліку курсових різниць (табл.2.6)

Таблиця 2.6

Облік експорту товарів підприємства за умов повної оплати

Зміст операції	Бух. облік		Сума	Податковий облік	
	Дебет	Кредит		Доходи	Витрати
1. Отримана повна оплата за товар від нерезидента(1000 € * 38 грн. / 1€)	312	681	1000 €		
			38000 грн		
2. Відвантажено товари покупцю (1000€ * 38 грн. / 1€)	362	702	1000€	38000	20000
			38000 грн		
3. Списано собівартість реалізованих товарів	902	28	20000	-	-
4. Відображено взаємозалік заборгованості	681	362	1000 €	-	-
			38000 грн		

Облікове відображення експортних операцій при умові повної післяплати, тобто одержання грошових надходжень після передачі всіх прав на

відвантажено і доставлено до іноземного покупця продукцію (товари) відобразатиметься на бухгалтерських рахунках наступним чином (табл.2.7)

Таблиця 2.7

Облік експорту товарів підприємства за умов післяплати

Зміст операцій	Бух. облік		Сума	Податковий облік	
	Дт	Кт		Доходи	Витрати
Відвантажено товари покупцю (1000€ * 38 грн. / 1€)	362	702	1000€	38000	20000
			38000		
Списано собівартість реалізованих товарів	902	27, 28	20000		
Відображено курсові різниці на кінець 2-го кварталу (1000€ * (39 грн. / 1€ – 38 грн. / 1€))	362	714	1000	1000	
Отримано оплату за товар (1000€ * 40 грн. / 1€)	312	362	1000€	-	-
			40000		
Відображено курсові різниці на дату розрахунків (1000€ * (40 грн. / 1€ – 38 грн. / 1€))	362	714	2000	2000	-

Бухгалтерський облік закупівлі імпортованих товарів у СГ ТОВ «*****» залежить від способу оплати, який повинен бути визначений умовами зовнішньоекономічного контракту: попередній, наступний або змішаний. СГ ТОВ «*****» лише у 2022 році імпортувало тягачі МАН вартістю – 507 204 грн. Дане придбання об'єкта основних засобів здійснювалось на умовах передоплати до поставки товару продавцем. При цьому сума авансу, отримана в іноземній валюті, перераховується в суму у валюті обліку за спот-курсом на день сплати авансу. Оскільки заборгованість погашалася шляхом отримання товару і була немонетарним активом, то не було необхідності обчислювати курсові різниці для дат господарської операції. При отриманні товару його первісна вартість формується за курсом НБУ на дату перерахування передоплати.

Відповідно до вітчизняного законодавства ввезення товарів з-за кордону до СГ ТОВ «*****» потребує певних процедур митного оформлення. Процедури митного контролю та оформлення вантажів здійснюються за митними деклараціями. Для отримання товарів від постачальників підприємству необхідно оформити вантажно-митну декларацію (ВМД). Це бланк встановленої форми, що подається до митних органів і містить відомості про цінності, які переміщатимуться через митний кордон України. Також в документі описується митна система, за якою складається декларація, а також інформація, необхідна для митного контролю, митного оформлення, митної статистики, податків, зборів та інших платежів. Вантажна декларація містить точні дані про мету перевезення товарів через державний кордон, самі товари, відправників, одержувачів і декларантів товарів, спосіб і послідовність перевезення товарів, а також умови транспортування вантажу. Термін поставки та спосіб розрахунку заповнюються окремо для кожної партії продукції. Товари чи майно вартістю понад 100 євро декларуються митницею за умови внесення відповідної інформації до декларації на товари. Для товарів з нижчою ціною не заповнюється ВМД, окрім підакцизних товарів, такі товари декларуються на підставі відповідних відомостей у товаросупровідних документах та інших документах.

Введення імпорتنих мит і ставок на імпорتنі товари специфікується українською митницею та розрізняється за кодом УКТ ЗЕД. За такий товар також слід сплатити ПДВ. При цьому датою ввезення імпорتنих товарів є дата митного оформлення, зазначена на печатці МВС. Відповідно до податкового законодавства ПДВ на імпортовані товари (роботи, послуги) визначається виходячи з їх митної вартості, обчисленою за курсом НБУ на день подання декларації митним органам, з урахуванням фактично сплачених зборів та акцизів. У процесі ввезення товарів від постачальників-нерезидентів підприємство отримує рахунок-фактуру. Цей документ містить перелік товарів, їх вартість, формальні характеристики, умови доставки та відомості про відправника та одержувача. Після купівлі валюти складається платіжне

доручення на перерахування коштів постачальнику, але з відміткою «оплата фактично».

Враховуючи те, що в досліджуваному господарстві для здійснення обробки економічної інформації використовують автоматизовану форму обліку із комп'ютерною програмою BAS БУХГАЛТЕРІЯ, яка є альтернативною українською програмою для викорінення із ринку комп'ютерних бухгалтерських програм рашистського програмного забезпечення «1С – Бухгалтерія». Одним із модулів програми «BAS БУХГАЛТЕРІЯ» є модуль для обліку ЗЕД, який включає наступний формат обробки інформації про експортно – імпортні операції (рис.2.4).

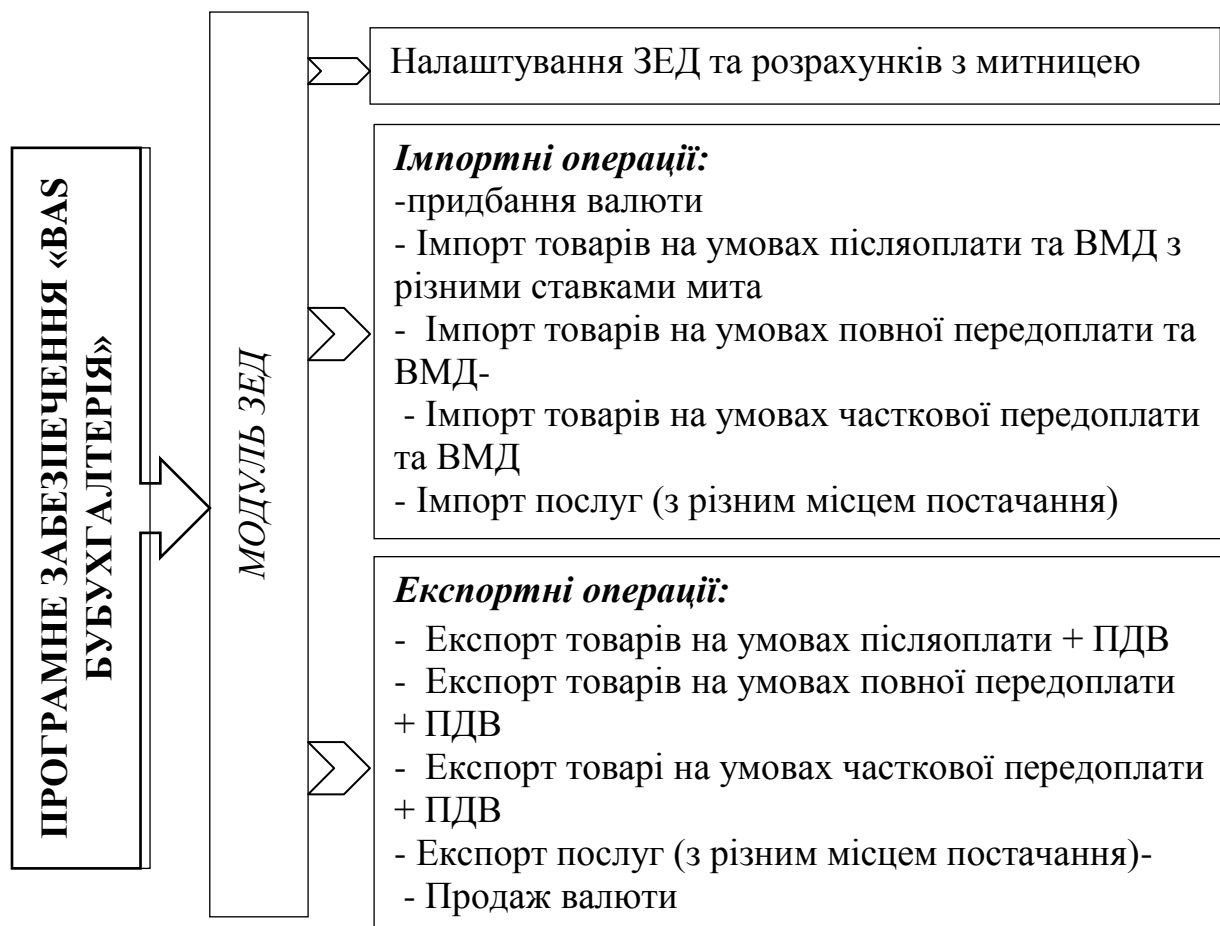


Рис.2.4 Можливості модуля ЗЕД програмного забезпечення «BAS БУХГАЛТЕРІЯ»

При цьому результативною інформацією з обробки первинної облікової документації операцій ЗЕД та їх оподаткування є оборотно – сальдові відомості в розрізі аналітичних та синтетичних (субрахунків) рахунків (рис.2.5)

Business Automation Software for AGRO. Accounting, edition 2.1 BAF

Початкова сторінка | Оборотно-сальдова відомість по рахунку 362 за 2023 р. x

Оборотно-сальдова відомість по рахунку 362 за 2023 р.

Період: 01.01.2023 - 31.12.2023 | Рахунок: 362

Сформувати | Показати настройки | Друк | Перістр обліку

СГ ТзОВ «Каменярь» Оборотно-сальдова відомість по рахунку 362 за 2023 р.								
Рахунок	Показники	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду		
Контрагенти		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Валюта	Договори							
362	БО	11 292 770,40		18 467 680,74	23 607 990,28	6 152 460,86		
FABIO PRODUKT Spol s.r.o.	БО			1 734 234,06		1 734 234,06		
EUR	Вал.			1 734 234,06		1 734 234,06		
FABIO PRODUKT Spol s.r.o.	Вал.			42 230,00		42 230,00		
Закрите Акціонерне Товариство «AGROVETEKa»,	БО			1 759 367,30	1 759 367,29	0,01		
EUR	Вал.			1 759 367,30	1 759 367,29	0,01		
Закрите Акціонерне Товариство «AGROVETEK	БО			1 759 367,30	1 759 367,29	0,01		
EUR	Вал.			43 430,00	43 430,00			
ZAT ACUMA	БО			4 984 498,55	4 982 262,89	2 235,66		
EUR	Вал.			4 984 498,55	4 982 262,89	2 235,66		
ZAT ACUMA	Вал.			127 987,00	127 912,00	75,00		
KT Трейд S.R.L.	БО			4 783 995,18	1 186 298,47	3 577 696,69		
EUR	Вал.			4 783 995,18	1 186 298,47	3 577 696,69		
KT Трейд S.R.L.	Вал.			122 800,00	30 395,00	92 405,00		
KT Трейд S.R.L.	Вал.			4 783 995,18	1 186 298,47	3 577 696,69		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	БО	11 292 770,40		5 225 585,67	15 600 061,63	638 294,44		
PLN	Вал.	11 292 770,40		5 225 585,67	15 600 061,63	638 294,44		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.	1 514 870,00		435 995,00	1 850 163,00	100 752,00		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.	11 055 743,63		1 478 909,60	12 521 705,57	12 947,66		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.	1 485 750,00			1 484 010,00	1 740,00		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.	237 026,77		8 442,64	245 127,54	341,87		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.	29 120,00			29 078,00	42,00		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			492 259,77	491 578,59	681,18		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			58 395,00	58 313,00	82,00		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			485 546,50	484 868,31	678,19		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			57 600,00	57 517,00	83,00		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			526 028,51	525 332,31	696,20		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			62 400,00	62 317,00	83,00		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			2 234 398,65	1 411 449,31	822 949,34		
КПФ Агро Вп Александра Тарновська	Вал.			257 600,00	158 920,00	98 672,00		
Разом	БО	11 292 770,40		18 467 680,74	23 607 990,28	6 152 460,86		
Разом розгорнуте	Вал.	1 514 870,00		772 442,00	2 051 900,00	235 412,00		
Разом розгорнуте	БО	11 292 770,40		18 467 680,74	23 607 990,28	6 152 460,86		

Рис.2.5 Оборотно – сальдова відомість по субрахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

Отже, бухгалтерський облік експортного та імпортного бізнесу СГ ТОВ «*****» здійснює із використанням типових форм первинних документів та веде свою діяльність відповідно до вимог чинного законодавства. І в цілому організацію обліку експортно – імпортних операцій у СГ ТОВ «*****» можна відобразити наступною схемою (рис.2.6).

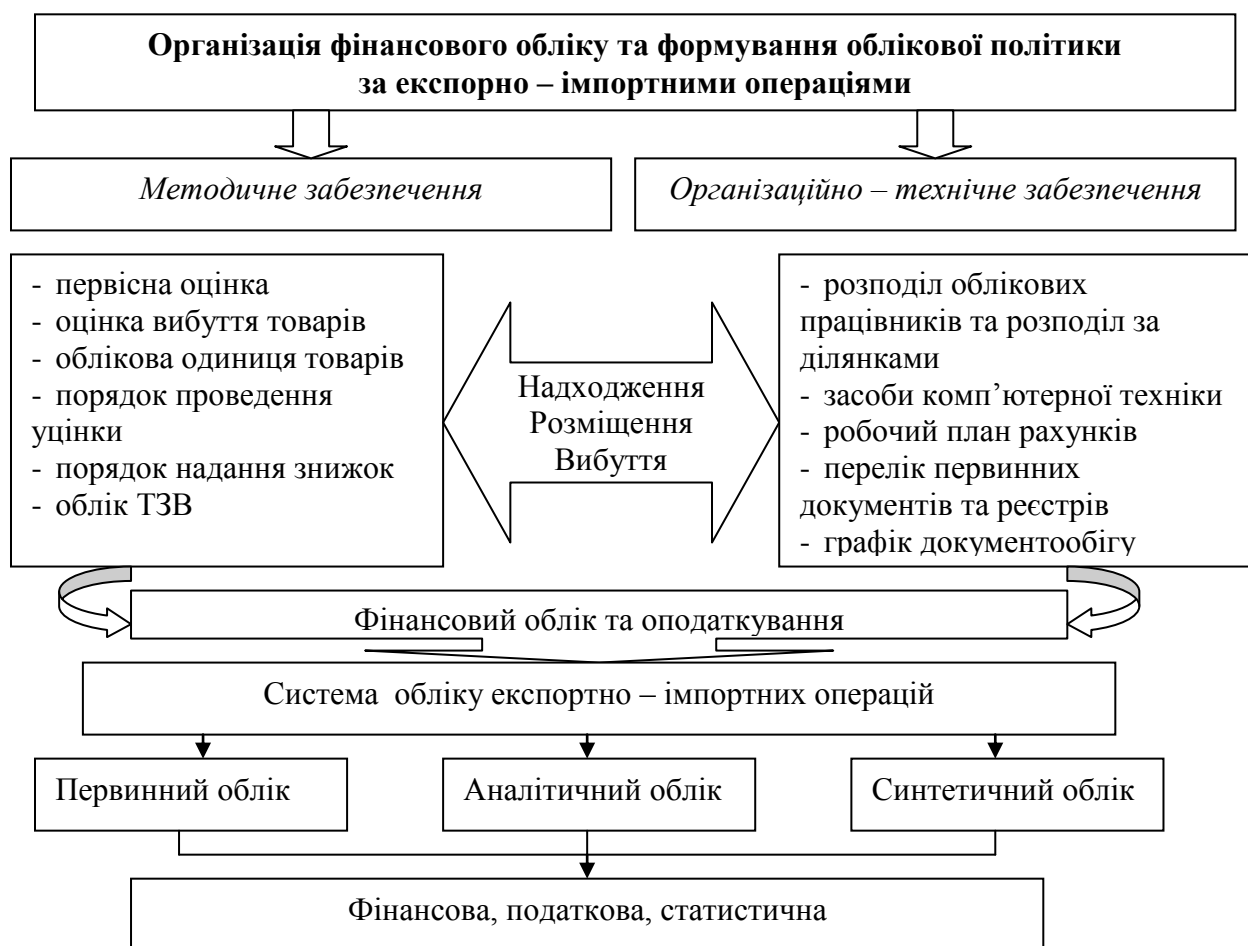


Рис.2. 6 Схема організації обліку експортно – імпортних операцій.

2.3 Облік курсових різниць при здійсненні ЗЕД

Курсові різниці - це різниці між оцінками для однакової кількості одиниць іноземної валюти через зміни обмінних курсів. Курсові різниці визначаються лише за монетарними статтями балансу, вираженими в іноземній валюті. Монетарні статті в іноземній валюті перераховуються на дату розрахунку за курсом НБУ на кожну дату балансу (для заборгованості - дата погашення; для валюти - дата списання з каси або банківського рахунку). В результаті цього перерахунку виникають курсові різниці. Курсові різниці розраховуються лише для монетарних статей, тобто валюти та активів і зобов'язань, отриманих або сплачених у певних сумах. При експорті необхідно розрахувати курсову різницю в таких ситуаціях:

– при експорті на наступних умовах оплати (у разі дебіторської заборгованості);

- при продажу іноземної валюти, отриманої від покупця;
- чи є позитивне сальдо на поточному рахунку в іноземній валюті на кінець кварталу.

Розрахункові операції з використанням іноземної валюти – це різнобічний вид економічної діяльності, і П(С)БО обходить стороною інші моменти та виділяє з неї один елемент – валютний курс. Обґрунтованість присвоєння однойменному стандарту бухгалтерського обліку П(С)БО 21 на «Вплив змін валютних курсів» потребує вивчення. З огляду на те, що зазначений стандарт не лише визначає методологічні засади ведення валютного обліку, але й висвітлює інші питання розрахунків в іноземній валюті, назву стандартів було звужено. Аналіз наукової літератури дозволяє зробити висновок про відсутність єдиної думки щодо відображення курсових різниць у бухгалтерському обліку. Крім того, в П(С)БО 21 наразі відсутні рахунки для обліку курсових різниць та бухгалтерських операцій, що ускладнює роботу бухгалтерів.

Пропонуємо класифікувати курсові різниці за трьома ознаками:

- залежно від статей балансу,
- залежно від виду діяльності
- залежно від впливу на фінансовий результат (рис. 2.7). Курсові різниці, що виникають при перерахунку коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей, пов'язаних з операційною діяльністю, відображаються у складі інших операційних доходів (витрат). Курсові різниці, що виникають у результаті перерахунку монетарних статей, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю, відображаються у складі інших доходів (витрат).



Рис.2.7 Схема класифікації та відображення курсових різниць в обліку

Порядок обчислення курсових різниць можна відобразити за допомогою формули:

$$КР = С * (К2-К1)$$

де КР – курсова різниця;

С – сума дебіторської заборгованості або іноземної валюти на поточному рахунку;

К2 – курс НБУ на дату розрахунків або на дату балансу;

К1 – курс НБУ на дату виникнення дебіторської заборгованості або на дату балансу, залежно від того, яка подія відбулася раніше [12,с.45].

Аналізуючи відображення курсових різниць в бухгалтерському обліку, зроблено висновок, що громіздке обчислення курсових різниць, яке виникає при здійсненні імпортно-експортної діяльності, є дуже актуальною проблемою. Ми вважаємо, що використання рахунків доходів і витрат для обліку операційних і неопераційних курсових різниць не дає можливості ретельно дослідити вплив курсових різниць на фінансові результати, оскільки їх оборотність важко порівняти.

Оскільки курс НБУ може коливатися в обох напрямках, курсові різниці можуть бути додатними або від'ємними. Таким чином, курсова різниця, що виникає в результаті перерахунку монетарних статей, обліковується у складі інших доходів (витрат), тобто на субрахунках 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» та 974 «Втрати від не операційної курсової різниці».

Щодо оподаткування продажу товарів за межі митної території України, слід відмітити, що у митному режимі експорт товарів оподатковується ПДВ за ставкою 0%. Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ вважається дата оформлення митної декларації, що підтверджує факт перетинання митного кордону. Якщо експорт здійснюється в межах території України, тобто придбання та передача товару нерезиденту в межах митної території України, то за загальними правилами операція оподатковується ПДВ у розмірі 20%. ПДВ не сплачується при придбанні та переміщенні товарів за межі митної території України.

Українські підприємства учасники ЗЕД відображають результати своєї діяльності у річній фінансовій звітності окремими показниками:

1. У бухгалтерському балансі виділяють відповідно засоби зовнішньоекономічного обігу (активи) - товари, документи, цінні папери та їх джерела (зобов'язання) - кредити, заборгованість, одержані прибутки тощо.

2. У фінансовій звітності відображаються відповідно доходи зовнішньоекономічної діяльності та відповідні витрати.

3. У примітках до річного фінансового звіту надаються необхідні пояснення щодо перерахованих показників зовнішньоекономічної діяльності.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1 Удосконалення ЗЕД в умовах інтеграції до ЄС

В ході проведених досліджень встановлено, що останніми роками зовнішньоекономічна діяльність підприємств демонструє негативну динаміку, зросло негативне сальдо торговельного балансу, негативно змінилася структура імпорту та експорту. Представники українських підприємств, особливо сільськогосподарських, все більше виявляють риси сировинної країни, тому необхідно все більше уваги приділяти питанням удосконалення зовнішньоекономічної політики України, захисту національних економічних інтересів, прискоренню її економічного розвитку.

Аналізуючи перелік експортних бар'єрів, також слід зазначити, що зазначені питання відрізняються залежно від виду діяльності та попиту на ту чи іншу продукцію, а також розміру підприємства - експортера. Великі українські підприємства – виробники вітчизняної продукції вже є експортерами, тому їх проблемою є розширення ринку збуту, але для покращення показників зовнішньоторговельного балансу України необхідно збільшити частку експорту малих та середніх підприємств бізнесу. Для малого та середнього експортного бізнесу основними перешкодами є незнання операційної документації на експорт та вимог експортного бізнесу, велика кількість ліцензійних та організаційних документів, бюрократія на різних етапах підготовки товарів до експорту, майже відсутність можливості повернення ПДВ. Тому, якщо українська влада хоче здійснити «експортний прорив», вона має зосередитися на усуненні бар'єрів для малого та середнього бізнесу.

Удосконалення ЗЕД суб'єктів господарювання в умовах глобалізації процесів та в умовах воєнного стану є важливим завданням для забезпечення

стабільності та безпеки економіки нашої країни. На рисунку 3.1 відображено основні шляхи удосконалення ЗЕД в нинішніх умовах.

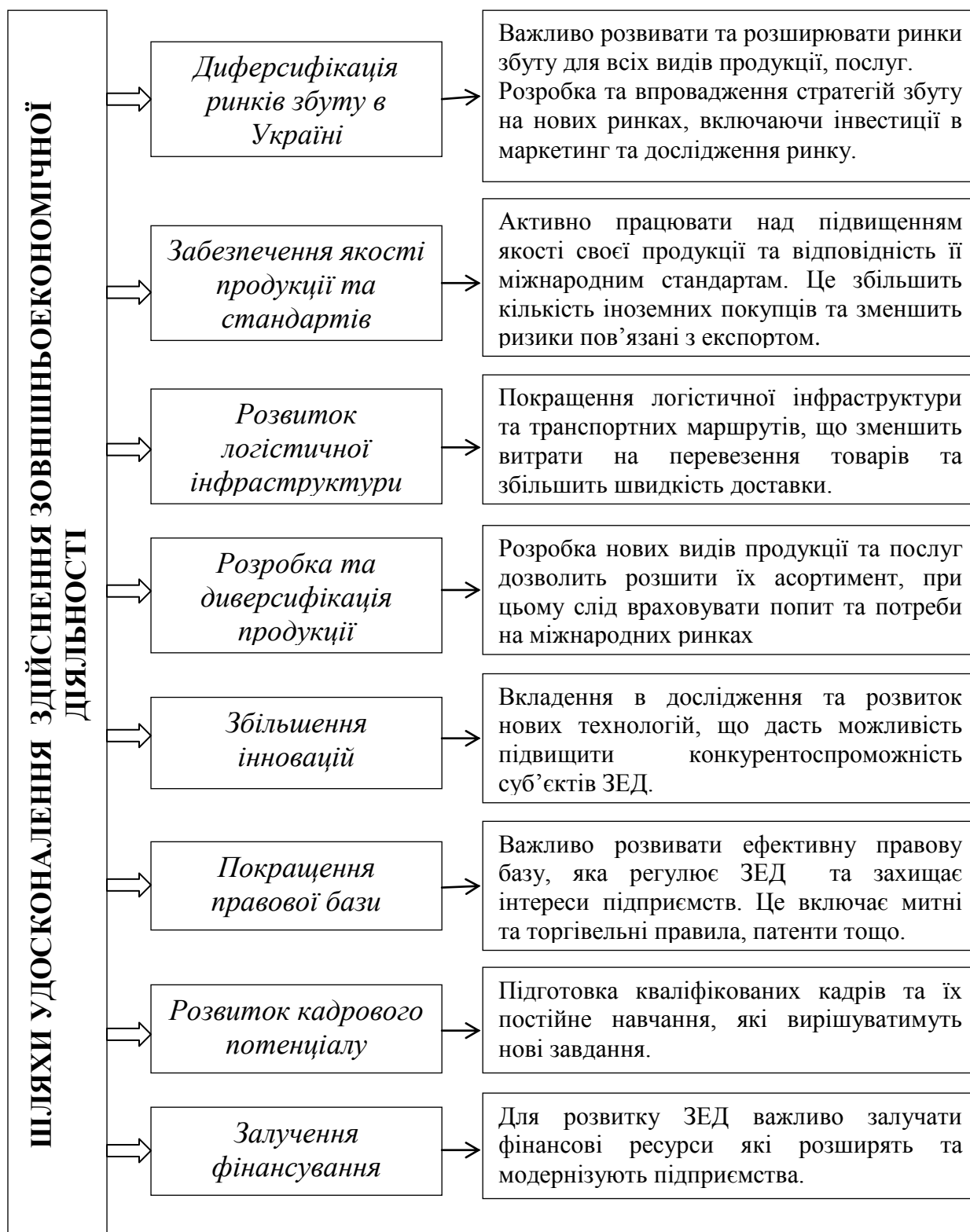


Рис. 3.1 Рекомендовані шляхи удосконалення ЗЕД підприємств*

*Розроблено автором на основі [].

Окрім цього, проведені дослідження показали, що після повномасштабного вторгнення росії на територію України, наша держава взяла

вектор на збільшення і поглиблення співпраці у сфері ЗЕД з європейськими країнами, й більш того, до пришвидшення євроінтеграційних процесів.

Український експорт великий і відправляється в основному на європейський ринок. Після закінчення війни торгова інформація про сприяння експорту буде ключовою вимогою для виходу на ринок ЄС. Перед війною міжнародні торговельні зв'язки та зовнішньоекономічні зв'язки України стрімко розвивалися. Цей розвиток демонструє необхідність налагодження Україною взаємовигідних та ефективних відносин зі стратегічними партнерами, особливо з країнами ЄС. Просування перспективних галузей і конкурентоспроможної продукції на європейський ринок через державні заходи та програми стимулювання експорту це не лише відіграє важливу роль у розвитку національної економіки, а й є основним завданням формування національної стратегії.

Підтримка експорту має стати двигуном економічного розвитку. Звичайно, добре для просування експорту та виходу на нові ринки збуту, як свідчить світова практика, нормальними умовами існування в країні є надання допомоги експортерам через інформаційне забезпечення, підтримку та супровід, особливо для малих і середніх підприємств. Подібні практики існують і застосовуються практично в усіх розвинутих країнах світу (Японія, США, Канада, Світовий банк та ін.). Інформаційна підтримка здійснюється за допомогою інформаційних бюлетенів та каталогів, які не тільки забезпечують зручність виходу національних експортерів на міжнародний ринок, а й сприяють придбанню національних товарів і послуг іноземним покупцям.

Після закінчення війни, по можливості слід відновити виробництво, де це можливо, запровадити нові інноваційні технології, сприяти залученню іноземних інвестицій, загалом зосередитися на виробництві кінцевої продукції з високою доданою вартістю та її споживанні на внутрішньому та зовнішньому ринках (через характер вітчизняної продукції та низький рівень переробки і обробки вітчизняної продукції та низькі ціни на сировинні продукти, які все ще домінують в товарному експорті України, а особливо

аграрних формувань) продукція з малою доданою вартістю становить понад 60% вітчизняного експорту, а з високою – трохи більше 10%).

Торгівля між Україною та Європейським Союзом демонструє стабільну позитивну динаміку. Спостерігається зростання концентрації торгівлі зі стратегічними партнерами – Польщею та Німеччиною. Серед основних перспективних пріоритетних напрямків у відносинах Україна - ЄС, спрямованих на збільшення обсягів торгівлі, слід зокрема відзначити:

- забезпечити подальшу інституційну інтеграцію України до ЄС;
- сприяти розвитку експортно-орієнтованих галузей для залучення іноземного капіталу, особливо європейського сектору економічного відновлення та подальшого зростання;
- ефективне використання збережених виробничих потужностей України та її експортного потенціалу;
- проводити активну державну політику підтримки виробників та експортерів у просуванні товарів на європейський ринок [19].

Важливим напрямком удосконалення, гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку до вимог ЄС є подальше зближення Національних стандартів бухгалтерського обліку НП(С)БО до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і звітності (МСФЗ). Стандартизація забезпечує зіставність облікових документів між підприємствами за різні звітні періоди і є умовою надання звітної інформації різним користувачам. Зусилля зі стандартизації бухгалтерського обліку можуть подолати обмеження національних ринків і кордонів, і покращити економічні відносини між іноземними контрагентами.

Українські концепції розвитку бухгалтерського обліку та звітності все більше зближуються з МСФЗ. Проте залишаються деякі серйозні проблеми, насамперед в нормативно-правових актах. На жаль, ні нормативне, ні методичне забезпечення не можуть дати відповіді на багато питань, які виникають під час обліку імпортно-експортних операцій. Держава не бере на себе функцію регулювання бухгалтерського обліку та складання фінансової

звітності, тому що якість цих нормативів є низькою, звітність не дає користувачам повної та об'єктивної інформації, а ведення бухгалтерського обліку підприємств країни вимагає значних матеріальних і трудових витрат.

З метою ефективного впровадження МСФЗ в Україні та вдосконалення обліку та звітності імпортно-експортних операцій вважаємо за необхідне:

- по-перше, запропонувати методичні рекомендації щодо застосування стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- по-друге, уніфікувати стандарти бухгалтерського обліку з податковим законодавством, сформулювати найкращий спосіб взаємозв'язку податкової системи та системи бухгалтерського обліку. У міжнародній практиці методологічні принципи формування інформації про операції в іноземній валюті визначені МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів». Цей стандарт дає широке трактування щодо обліку курсових різниць та здійснення розрахункових операцій в іноземній валюті.

На жаль, в Україні таких методичних рекомендацій і роз'яснень не існує. Саме відсутність методичних рекомендацій до П(С)БО 21 уповільнює процес приведення українського законодавства у відповідність до міжнародних норм і стандартів. З огляду на це, виникає необхідність у прийнятті методичних рекомендацій щодо впливу змін валютних курсів.

П(С)БО 21 «Вплив зміни валютного курсу» посилює порядок відображення інформації в нормативних документах, тому слід відзначити позитивні його моменти: інформація викладена стисло, і змістовно; кожен розділ містить конкретні визначення, термінологію, інформацію про процедури визнання операцій в іноземній валюті, їх оцінку, класифікацію курсових різниць, фінансову звітність в іноземній валюті та необхідну інформацію, яку слід надавати послідовно та логічно, що відображається в примітках до фінансової звітності;

Проте ми вважаємо, що недоліками П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» є те, що в ньому:-

- не має повного і чіткого пояснення понять, які зазвичай використовуються у валютному бізнесі, та їх визначення;
- не сформульовано єдиної методики визнання операцій в іноземній валюті та визначення статей, що потребують переоцінки;
- відсутня методика визначення курсових різниць, їх облікового забезпечення та відображення у фінансовій звітності;
- немає чіткого положення, яке слід включити до облікової політики для валютного бізнесу;
- не з'ясовані характеристики бухгалтерського обліку, такі як авансове отримання або видача платежів в іноземній валюті, дебіторська заборгованість в іноземній валюті, бартерний бізнес в іноземній валюті, готівкова іноземна валюта, закордонні поїздки та розрахунки з підзвітними особами, установчі операції, формування і використання статутного капіталу в іноземній валюті та облік кредитних операцій в іноземній валюті;
- не розкривається інформація про операції в іноземній валюті, у формах фінансовій звітності;
- чітко не прописано порядок відображення операцій з використанням іноземної валюти в системі бухгалтерських рахунків. Виходячи з вищезазначених недоліків П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» та не врегульованих у ньому питань, бухгалтерський облік потребує роз'яснення щодо застосування норм нормативно-правової поведінки.

Нормативна інтеграція порад щодо методів бухгалтерського обліку щодо наслідків зміни валютного курсу допомогла б вирішити досить нагальні проблеми в їх методах бухгалтерського обліку. Адже запровадження методичних рекомендацій дозволить більш повно, точно та всебічно оглянути сферу поведінки суб'єктів господарювання, що відображають грошові операції в іноземній валюті в системі бухгалтерському обліку.

3.2 Розробка оптимальної облікової політики в частині зовнішньоекономічної діяльності

Здійснення зовнішньоекономічної діяльності передбачає вихід суб'єктів господарювання на міжнародні ринки, а також постійну ЗЕД, спрямовану на збереження стабільних позицій у довгостроковій перспективі. Водночас складові зовнішньоекономічної діяльності підприємства є важливими об'єктами бухгалтерського обліку на теоретичному, методологічному та практичному рівнях. Складові зовнішньоекономічної діяльності, як окремі об'єкти бухгалтерського обліку представлені на рисунку 3.2.

Як свідчать дані рисунку об'єктом бухгалтерського обліку ЗЕД є складові майна та джерел їх утворення, а також сукупність господарських процесів, які складаються із сукупності зовнішньоекономічних операцій, доходів, витрат і фінансових результатів. Отже, об'єктами бухгалтерського обліку є наступні складові: господарські засоби (майно) підприємства, яке утворюється із (необоротних і оборотних активів); джерела формування активів підприємства; бізнес-процеси (експорт, імпорт, валютний бартерний (обмінний) бізнес), сировинний бізнес, операції з давальницької сировини; спільне виробництво; міжнародні розрахункові операції в іноземній валюті; торгівля іноземною валютою; фінансові результати.

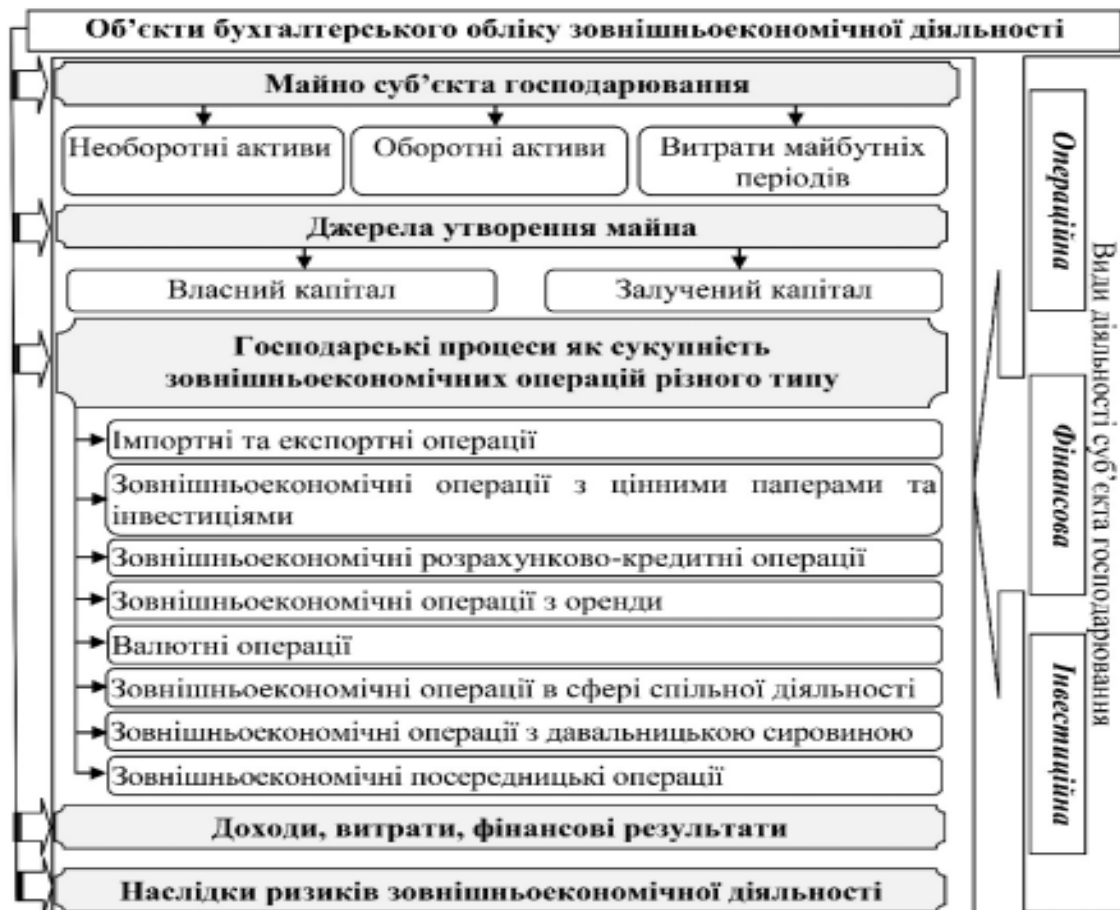
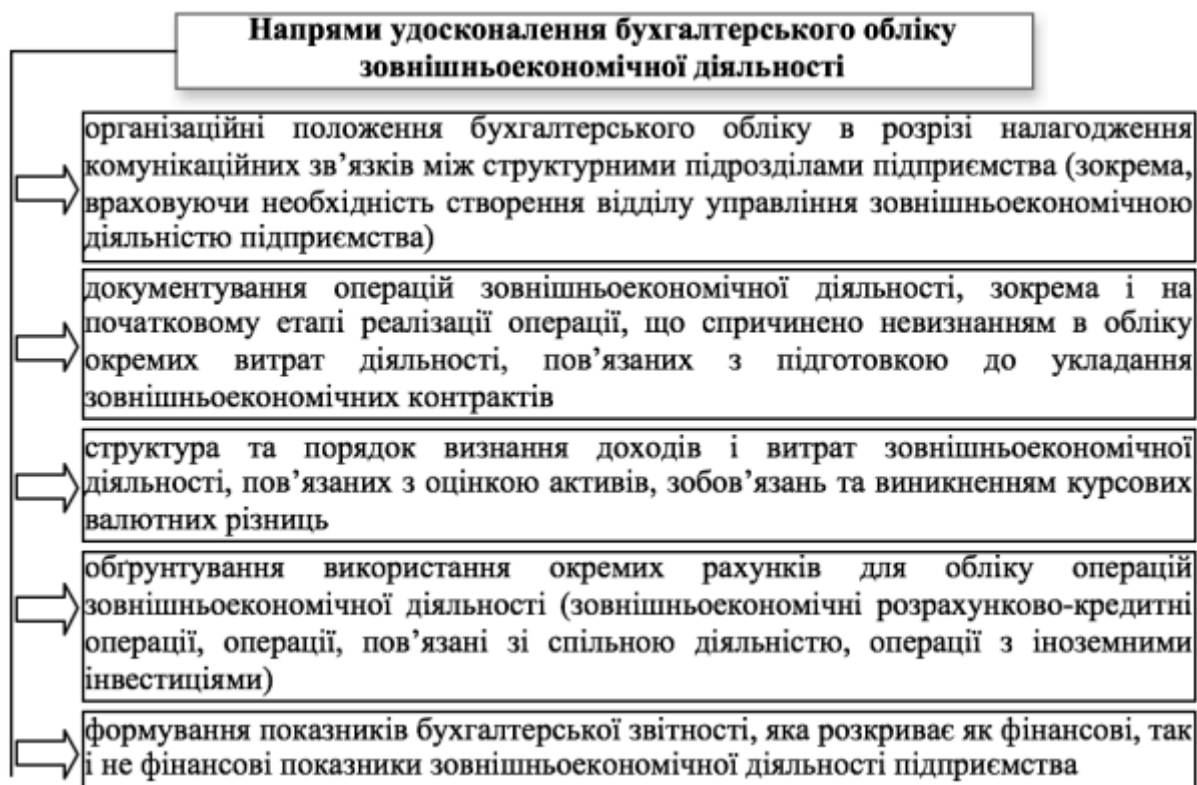


Рис.3.2 ЗЕД та її складові як об'єкти бухгалтерського обліку[13].

З урахуванням визначених методів модифікації системи бухгалтерського обліку, судячи з впливу змін на тенденції зовнішньоекономічного розвитку економічної діяльності на мікро- та макрорівнях, вплив різного роду факторів на зовнішньоекономічну діяльність підприємств та сучасний стан системи бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств, основи та управління якою базуються на положеннях господарського, митного, грошового та податкового законодавства, зображено на рисунку 3.2.

Запропоновано напрями вирішення існуючих проблем організації та системного забезпечення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності у контексті сучасного розвитку міжнародних економічних відносин.



3.2 Рекомендовані шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку ЗЕД

В сучасних умовах господарювання більшість суб'єктів господарювання, в тому числі і СГ ТОВ «*****» здійснюють свою зовнішньоекономічну діяльність самостійно, оскільки сучасні інформаційні технології спрощують та прискорюють процес «вливання» в ЗЕД. Все це говорить про те, що підприємства самостійно визначають методи та форми організації ЗЕД, а також повністю несуть відповідальність за результати своєї роботи та існуючі ризики.

Усе це свідчить про те, що підприємства самостійно приймають рішення щодо організаційних методів і форм валютного обміну та несуть повну відповідальність за власні результати роботи та наявні ризики. Тому нам необхідно створити власну ефективну систему валютного управління, здатну швидко адаптуватися до потреб сучасного ринку та ефективно реагувати на зміни внутрішньої та зовнішньої ринкової ситуації. Однією зі складових системи валютного менеджменту є встановлення підприємствами оптимальної та правильної облікової політики в частині організації обліку імпортно-експортних операцій та їх оподаткування.

Саме тому необхідно створити власну ефективну систему управління ЗЕД, яка швидко адаптується до потреб сучасних ринків і здатна ефективно реагувати на зміни кон'юнктури внутрішнього та зовнішнього ринків. Однією із складових системи управління ЗЕД є оптимальна і правильно розроблена облікова політика підприємства в частині організації обліку експортно – імпорتنих операцій та їх оподаткування.

Ми вважаємо, що облікова політика у сфері валютних розрахунків є дуже важливою, але часто їй не приділяється достатньої уваги на практиці. Облікова політика - це не просто формальний перелік окремих частин положень та інструкцій. Керівники підприємств не розуміють, що наявність правильних і детальних директив щодо облікової політики може уникнути багатьох майбутніх суперечок з органами влади та бухгалтерами контрагентів та надасть можливість зменшити кількість облікових помилок у сфері валютних операцій. Необхідність управління такою діяльністю вимагає поділу її на окремі господарські одиниці шляхом створення спеціальної облікової інформації.

Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності СГ ТОВ «*****» ведеться відповідно до діючого законодавства, чітко, обґрунтовано, своєчасно. Проте для подальшого вдосконалення організації бухгалтерського обліку необхідно внести певні зміни в Облікову політику за деякими основними об'єктами імпортно - експортної діяльності підприємства, враховуючи специфіку валютного бізнесу.

Організація бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності СГ ТОВ «*****» залежить від таких основних ознак:

- розрахунки з іноземними контрагентами та митними органами здійснюються у національній та іноземній валютах;
- контрагентом може бути іноземна компанія або вітчизняна компанія;
- матеріальні цінності і товари можна транспортувати і зберігати на складах, розташованих в різних державах;

- витрати, пов'язані із зовнішньоекономічною діяльністю, з урахуванням їх розподілу між контрагентами, обліковуються як на митній території України так і поза її межами, відповідно до умов постачання товарів у системі Інкотермс.

СГ ТОВ «*****» має розроблений Наказ про облікову політику, проте в ньому не відображено конкретні умови діяльності основних об'єктів зовнішньоекономічної діяльності. З цією метою при формуванні відповідної інформації, ми вважаємо, що існує потреба у вдосконаленні організаційних питань бухгалтерського обліку в таких ключових аспектах, як організація, методика, технологія та забезпечення управлінського елементів в організації ЗЕД (рис.3.3).

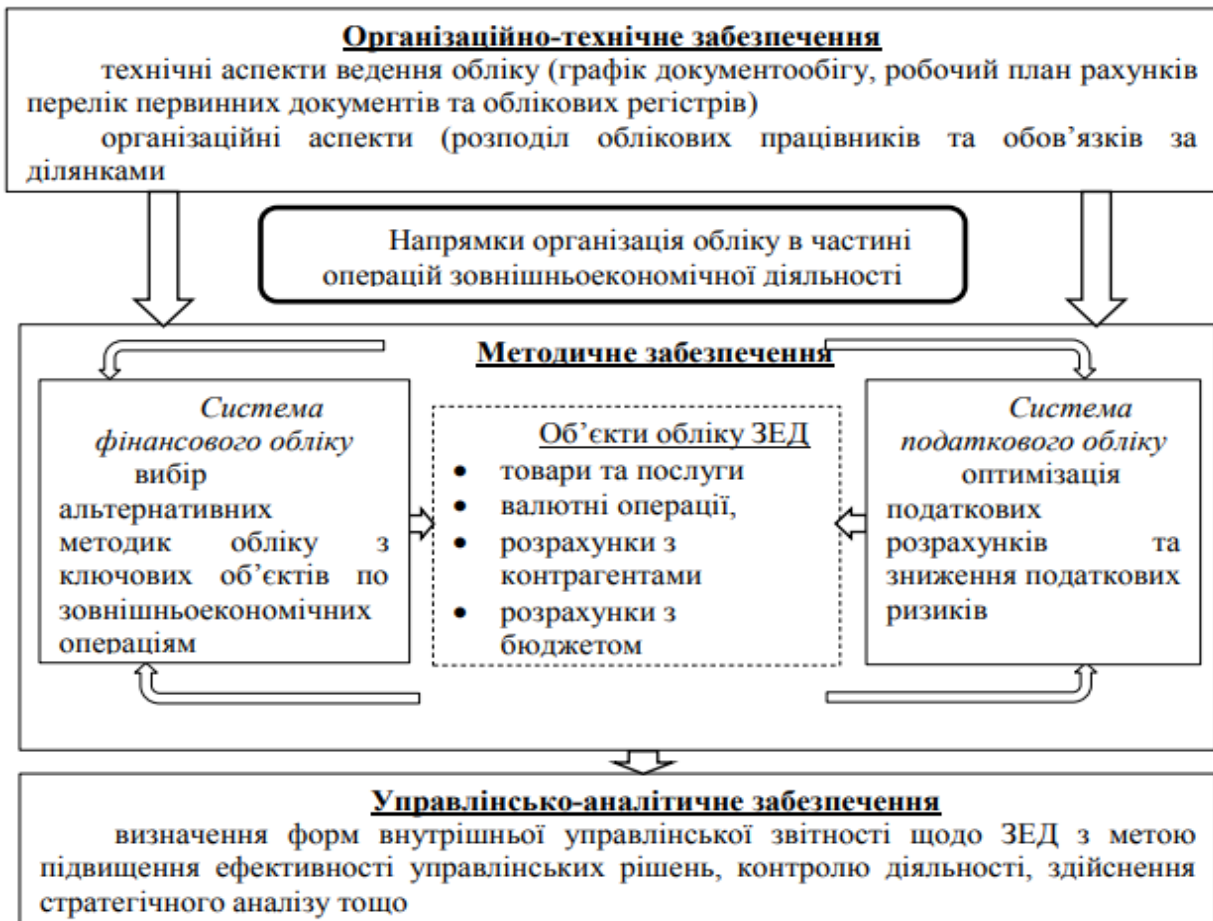


Рис.3.3 Механізм удосконалення організації обліку ЗЕД

З метою підвищення якості аналітичного обліку рекомендуємо розширити відповідні аналітичні рахунки в системі «BAS Бухгалтерія» у переліку відповідних субрахунків (субконто) (рис. 3.4).

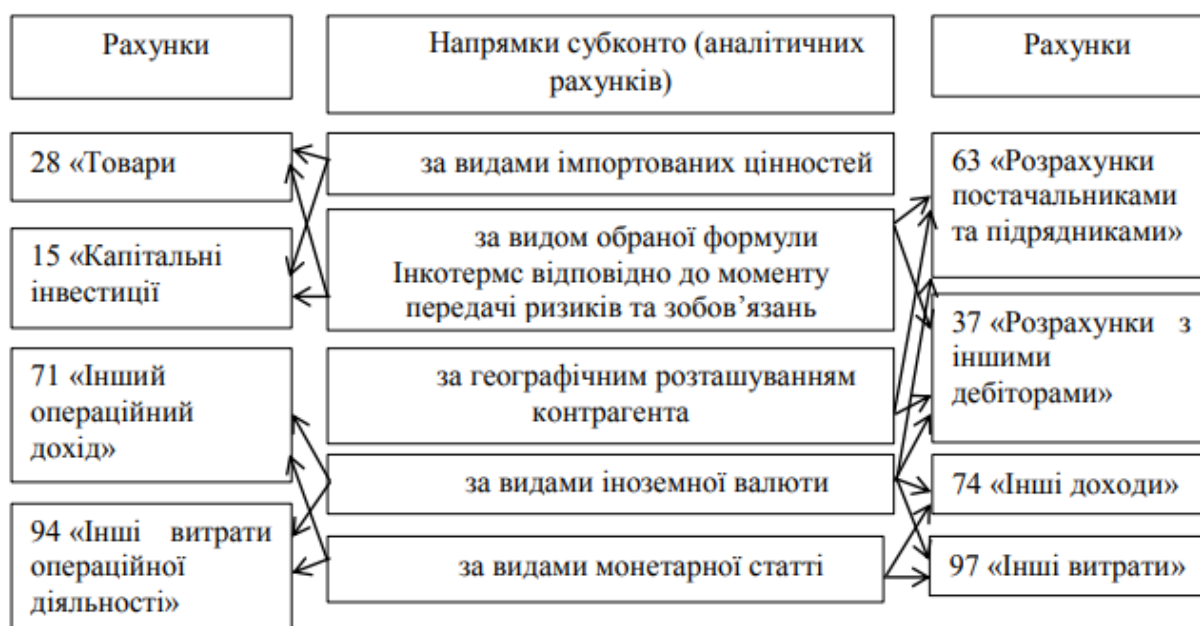


Рис.3.4 Запропонована система аналітичних рахунків до обліку ЗЕД

Сьогодні на підприємстві ведеться аналітичний облік за окремими контрагентами, видами валют, способами їх обліку. Вважаємо доцільним запропонувати ще ряд субрахунків залежно від виду митного режиму та місця знаходження цінностей.

Нині в Україні сформувалися показники розвитку зовнішньоекономічної діяльності, вплив яких і ще вплив багатьох інших факторів необхідно брати до уваги при формуванні та уточненні різних частин облікової політики, а саме: глобальні ринкові умови для певних українських експортних товарів; важлива орієнтація на сировину та сильна залежність українського експорту вітчизняних підприємств від цінових коливань, через що обсяги валютних ресурсів системно залежать від проблем розвитку зовнішньоекономічної діяльності (відшкодування ПДВ, валютне, митне та податкове регулювання). У Наказі про облікову політику в частині, що стосується питань обліку імпортно-експортної діяльності, необхідно висвітлити загальні положення бухгалтерського обліку, методика, технологію та організацію обліку. У розділі «Загальні положення», тобто передмові до облікової політики, слід подавати основні відомості про підприємства, які здійснюють ЗЕД, навести перелік основних документів, що задіяні при веденні бухгалтерського обліку імпортних та експортних операцій даного

підприємства. Методичний розділ Наказу про облікову політику описує методи, процедури та попередні оцінки, обрані підприємством для обліку імпортних та експортних операцій і підготовки фінансових, податкових, статистичних та інших звітів.

Важливою частиною облікової політики підприємств при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності є та, де необхідно проводити вартісну оцінку товарів і продукції, які експортуються чи імпортуються з виділенням положень про облік транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).

Іншим важливим елементом облікової політики є визначення процедур інвентаризації при імпорті та експорті товарів. Облікова політика зовнішньоекономічної діяльності потребує визначення складу інвентаризаційних комісій, Цикл, час і перелік об'єктів інвентаризації повинні бути чітко зафіксовані в правилах експортно - імпортного бізнес-процесу. Основним завданням облікової політики є забезпечення того, щоб організація бухгалтерського обліку підприємства як цілісна система охоплювала всі сторони облікового процесу.

Важливою передумовою організації обліку операцій з імпорту та експорту товарів є складання та затвердження графіку документообігу, оскільки від нього значною мірою залежить своєчасність та ефективність здійснення операцій з імпорту та експорту товарів, ефективність управлінських рішень. Схема документообігу імпортно-експортної діяльності повинна бути надана як додаток до Наказу про облікову політику.

Тому сформована облікова політика має забезпечувати інформаційне забезпечення системи управління зовнішньоекономічною діяльністю торговельних підприємств, що, зокрема, відображено в послідовності етапів її здійснення (рис.3.5).



Рис.3.5 Етапи моделі облікової політики в частині ЗЕД [16,с.11].

Отже, впровадження запропонованої методики формування облікової політики в діяльності СГ ТОВ «*****», як суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності дозволить узгодити політику трансфертного ціноутворення групи товарів в ході експортних та імпорتنих операцій, своєчасно формувати звітність про контрольовані операції ЗЕД, не порушувати міжнародне митне та податкове законодавство та уникати штрафів, неустойок.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На основі узагальнення теоретичного та практичного дослідження основ здійснення та обліку зовнішньоекономічної діяльності в аграрній сфері можна зробити наступні висновки:

- відповідно до ст. 1 ЗУ №959 – XII зовнішньоекономічна діяльність (ЗЕД) - діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, а також діяльність державних замовників з оборонного замовлення у випадках, визначених законами України, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами;

- ЗЕД може здійснюватись у багатьох видах, проте основними є прямий експорт та імпорт, тобто господарюючі суб'єкти безпосередньо постачають товари іноземним споживачам або купують відповідні товари в іноземних постачальників;

- найважливішими чинниками при здійсненні імпортних та експортних операцій для суб'єктів господарювання України та іноземців є те, що всі вони повинні дотримуватись принципів зовнішньоекономічної діяльності, які знайшли своє відображення у ЗУ №№ 959-XII;

- найбільш експортованими товарами у 2021-2022 р.р. залишаються сільськогосподарська продукція (кукурудза, пшениця, ріпак) та продукти харчування, на які припадало 53% загального товарного експорту в 2022 році. Велику частку експорту становлять також метали – 13,6%. На третьому місці сектор корисних копалин – 9,8%;

- впродовж 2005 – 2022 р.р. обсяги експорту та імпорту з кожним роком зростали. Проте, імпорт товарів та послуг в Україну перевищував їх експорт. Найсприятливішим періодом, коли експортні та імпортні операції були практично на одному рівні були 2020 та 2021 роки;

- найбільш складним в зовнішньоекономічній діяльності став 2022 рік – рік повномасштабного вторгнення росії. Однак, у важкому 2022 році Україна експортувала товари та послуги до 233-ти країн світу. Основними країнами, які

входять в першу п'ятірку і до яких наша держава експортує товари та послуги є сусідня Польща, Китай, Німеччина, Туреччина та Румунія;

- за обсягом експортованих товарів Львівщина посідає сьоме місце серед інших областей України, за обсягом експорту послуг - 3 – є місце і за обсягом імпорту товарів – 4-те місце;

- серед товарів, експортованих Львівщиною у 2022 році, домінують наступні: електрообладнання, викопне паливо, нафта та продукти її перегонки, меблі, лісоматеріали та вироби з деревини, жири та олії;

- Львівська область експортувала свої товари і послуги більш як у 150 країн світу. При цьому найтісніші контакти суб'єкти господарської діяльності Львівщини мали найтісніші контакти із сусідньою Польщею, Німеччиною, Чехією, Данією, Угорщиною;

- ЗЕД суб'єктів господарювання України здійснюється відповідно до господарського, митного, податкового та грошового законодавства;

- об'єктом нашого дослідження є сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю «*****» (далі скорочене найменування СГ ТОВ), яке є юридичною особою, що відноситься до суб'єктів малого підприємництва та знаходиться на спрощеній системі оподаткування – IV група;

- СГ ТОВ «*****» спеціалізується лише на виробництві продукції рослинництва, зокрема ріпаку та сої;

- основні економічні показники та показники господарської діяльності СГ ТОВ «*****» за остання три роки досліджуваного періоду постійно зростають, і при цьому зростають значними темпами. Адже, чистий прибуток у звітному 2022 році перевершив прибуток 2020 року у 3,5 рази;

- основні показники ліквідності та платоспроможності СГ ТОВ «*****» знаходяться в межах встановлених норм, або значно вище. Отже, в цілому фінансовий стан товариства є стабільний, стійкий та платоспроможний;

- надзвичайно великий вплив на фінансовий стан СГ ТОВ «*****» за останніх два роки 2022 - 2023 мала його зовнішньоекономічна діяльність пов'язана з експортом сільськогосподарської продукції галузі рослинництва. Основними країнами, в які товариство експортувало готову продукцію були Польща, Литва та Румунія;

- здійснювати експортні операції СГ ТОВ «*****» почало у 2022 році. Величина експортних операцій СГ ТОВ «*****» у 2023 році в порівнянні з 2022 роком зменшилась на третину. На таку негативну тенденцію має великий вплив повномасштабне вторгнення росії на територію України;

- якщо аналізувати реалізацію продукції в розрізі сільськогосподарських культур, то слід відмітити, що найбільшу частку в експортованій продукції займає ріпак. Так у 2021 році ця частка становила 92,2%, а у 2023 році – 51,5%, тобто зменшилась більш як на 40%. Другу позицію в експорті рослинницької продукції займає пшениця, якої у 2023 році було продано за кордон в 6 разів більше, ніж у 2022 році;

- у 2022 році експорт у загальній вартості реалізованої продукції СГ ТОВ «*****» становив 61%, а у 2023 році – 36,%, тобто зменшився практично на половину;

- основними типовими документами, які мають широке використання є контракт міжнародної купівлі-продажу товару, рахунок-проформа, замовлення на поставку товарів, інвойс, документарний акредитив, коносамент, сертифікат походження товару (продукції), акт експертизи або перевірки (сертифікат) товару, консульський рахунок, пакувальний лист, страхове свідоцтво або сертифікат тощо;

- у бухгалтерському обліку експортні операції відображаються на наступних рахунках: 312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»; 681 «Розрахунки за авансами одержаними»; «Розрахунки з іноземними покупцями»; 70 «Доходи від реалізації»;

- облік імпорتنих операцій відображається на рахунках бухгалтерського обліку: 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»; 685

«Розрахунки з іншими кредиторами», 312 «Поточний рахунок в іноземній валюті»;

- курсові різниці - це різниці між оцінками для однакової кількості одиниць іноземної валюти через зміни обмінних курсів. Курсові різниці визначаються лише за монетарними статтями балансу, вираженими в іноземній валюті. Курсова різниця, що виникає в результаті перерахунку монетарних статей, обліковується у складі інших доходів (витрат), тобто на субрахунках 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» та 974 «Втрати від не операційної курсової різниці»;

- в досліджуваному господарстві для здійснення обробки економічної інформації використовують автоматизовану форму обліку із комп'ютерною програмою BAS БУХГАЛТЕРІЯ. Одним із модулів програми «BAS БУХГАЛТЕРІЯ» є модуль для обліку ЗЕД. Результативною інформацією з обробки первинної облікової документації з операцій ЗЕД та їх оподаткування є оборотно – сальдові відомості в розрізі аналітичних та синтетичних (субрахунків) рахунків, на яких відображається експортно – імпорتنі операції.

Для удосконалення здійснення та обліку ЗЕД у СГ ТОВ «*****» нами розроблено і запропоновано наступні шляхи удосконалення ЗЕД.

1. Серед основних перспективних пріоритетних напрямків у відносинах Україна - ЄС, спрямованих на збільшення обсягів торгівлі, слід зокрема домогтися: забезпечити подальшу інституційну інтеграцію України до ЄС; сприяти розвитку експортно-орієнтованих галузей для залучення іноземного капіталу, особливо європейського сектору економічного відновлення та подальшого зростання; ефективно використання збережених виробничих потужностей України та її експортного потенціалу; проводити активну державну політику підтримки виробників та експортерів у просуванні товарів на європейський ринок.

2. Важливим напрямком удосконалення, гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку до вимог ЄС є подальше зближення Національних

стандартів бухгалтерського обліку НП(С)БО до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і звітності (МСФЗ). Стандартизація забезпечить зіставність облікових документів між підприємствами за різні звітні періоди і є умовою надання доступної і зрозумілої звітної інформації різним користувачам. Зусилля зі стандартизації бухгалтерського обліку можуть подолати обмеження національних ринків і кордонів, і покращити економічні відносини між іноземними контрагентами.

3. Організувати своєчасний, достовірний і правильний облік складових зовнішньоекономічної діяльності підприємства, які є важливими об'єктами бухгалтерського обліку на теоретичному, методологічному та практичному рівнях, основи та управління якою базуються на положеннях господарського, митного, грошового та податкового законодавства.

4. В Положенні про облікову політику суб'єктам господарювання, що здійснюють ЗЕД доцільно розробити і впровадити в дію Методичний розділ, який би описував методи, процедури та попередні оцінки, обрані підприємством для обліку імпорتنих та експортних операцій і підготовки фінансових, податкових, статистичних та інших звітів.

5. З метою підвищення якості аналітичного обліку рекомендуємо розширити перелік аналітичних рахунків в системі «BAS Бухгалтерія» у переліку відповідних синтетичних рахунків, субрахунків (субконто), що надасть більш ширшу інформацію за окремими контрагентами, видами валют, способами їх обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Войтенко А.С., Свічкач С.Н. Особливості ведення обліку та складання бізнес – звітності в умовах воєнного стану. *Управління змінами та інновації. Науково – практичний журнал.* №5, 2023. С.48 – 53. URL: <http://cmi.politehnica.zp.ua/index.php/journal/issue/archive>
2. Гордополов В.Ю. Нормативно-правового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств. // *Економічний простір, №130, 2018.* с.121 – 137. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/>
3. Господарський Кодекс України (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#>
4. [Гринів Л.В., Михайлів Г.В. Особливості ЗЕД підприємств України в умовах глобалізації та воєнного стану. Наукові інновації та передові технології. №14 \(28\), 2023. С.74- 84. URL: https://books.google.com.ua/books?id=qk_qEAAAQBAJ&pg=PA75&lpg=PA81&focus=viewport&dq](https://books.google.com.ua/books?id=qk_qEAAAQBAJ&pg=PA75&lpg=PA81&focus=viewport&dq)
5. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навч. посіб. – К. : ЦУЛ, 2012. – 368 с.
6. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П.Я. Хомин; за ред. П.Я. Хомина ; М-во освіти і науки України. – К.: Професіонал, 2012. – 319 с.
7. Зарудна Н.Я., О. М. Кундеус О.М., Яковець Т.А. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності: Навчальний посібник /– Тернопіль : ТАЙП, 2016. – 283 с.
8. Експорт та імпорт України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/eximp>
9. Експорт України у 2022 році: головні тенденції, сектори та регіони. Дія бізнес. Експортний напрям. URL: https://export.gov.ua/news/4570-eksport_ukraini_u_2022_rotsi_golovni_tendantsii_sektori_ta_regoni

10. Імпорт та експорт України: вплив війни. URL: <https://youcontrol.com.ua/data-research/import-ta-eksport-ukrayiny/>

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

12. Єлісеєва О.К., Байєр А.Г. Аналіз та облік експортно – імпорتنих операцій виробничо – торгівельного підприємства. *Управління змінами та інновації. Науково – практичний журнал.* №1, 2021. С.42 – 47. URL: <http://cmi.politehnica.zp.ua/index.php/journal/issue/archive>

13. Кінзерська Н.В. Складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку в умовах невизначеності зовнішнього середовища. *Інвестиції: практика та досвід* № 15-16. 2020. С.100 – 105. URL: www.nayka.com.ua

14. Колісниченко А.С. Організаційно-інституціональні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка* №2, 2020. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee>.

15. Конар М.В., Кушнір Н.О. Оцінка факторів зовнішньоекономічних зв'язків українського бізнесу. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство.* Випуск 29, 2023. С.70 – 74.

16. Кононов І.І. Управління зовнішньоекономічною діяльністю на основі моделі облікової політики експортно-імпорتنих операцій. *Економічні науки. Вісник Хмельницького національного університету*, №1.2022. С. 108 – 117.

17. Конституція України. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/constitution>

18. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Облік міжнародних операцій: навчальний посібник. – Тернопіль: «Крок», 2016. – 216 с.

19. Кудирко Л.П., Артамонова Г.В. Сучасні тренди розвитку міжнародної торгівлі України з країнами ЄС. *Ефективна економіка*. 2022. № 7. С. URL : <https://nauka.com.ua/index.php/ee/issue/view/9>
20. Ларін М. Абетка експортера. Практичний посібник. Центр підтримки експорту м. Запоріжжя. Запоріжська торгово – промислова палата. 2011. С.66.
21. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Начальний посібник / В.С. Лень, В.В. Гливенко – К.: Центр навчальної літератури, 2016. – 556 с.
22. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. – Київ : Вид-во «Центр навчальної літератури», 2013. – 524 с.
23. Моя Україна. Інтерактивний атлас. URL: http://db.ukrcensus.gov.ua/dw_atlas_2021/chapter_1_1.asp?lang=ua&id_ter=12
24. Митний кодекс України : Закон України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) «Дохід». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text
26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text
27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджене наказом Міністерства фінансів України №336/22868 від 28.02.2013 р. (зі змінами та доповненнями) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
28. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навч. посіб./М. І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н. М. Лисенко та ін. ; за заг. ред. М. І. Бондаря, Н. М. Лисенко. – 2-ге вид., переробл. і допов. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління », 2014. – 585 с.
29. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навчальний посібник / за заг. ред. С.О. Кузнецова. Х.: Видавництво Іванченко І.С. 2019. 221 с.

30. Паспорт Львівської області. URL: http://database.ukrcensus.gov.ua/regionalstatistics/regiontree.files/asp_tables_uk/46.htm#40

31. Податковий кодекс України. Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

32. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністерства фінансів України 24.05.1995.№ 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

33. Правове регулювання зовнішньоекономічної діяльності : навчальний посібник. – Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2021. – 164 с. – (Серія «Митна політика»). URL: <http://biblio.umsf.dp.ua/jspui/bitstream/123456789/4610/1/%D0%9F%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%97%D0%95%D0%94%20.pdf>

34. Правове регулювання зовнішньоторговельної діяльності в умовах реалізації інтеграційних прагнень України: монографія / за ред. О.О. Ашуркова ; НАН України, Інститут економіко-правових досліджень. – Чернігів : Десна Поліграф, 2015. – 392 с.

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

36. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

37. Потенціал Львівської області в Україні. Статистичний збірник. Головне управління статистики у Львівській області. 2022р. С.75. URL: <https://lv.ukrstat.gov.ua/ukr/publ/2022/ZB0120220401.pdf>

38. Про зовнішньоекономічну діяльність. Закон України № 959-XII від 16.04.1991 (зі змінами та доповненнями) URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T095900>

39. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Міністерство фінансів України. Наказ №88 від 24.05.1995 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

40. Про валюту і валютні операції. Закон України. Пропозиції НБУ до обговорення. URL: <https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=53357806>

41. Про міжнародне приватне право. Закон України №2709-IV від 23 червня 2005 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2709-15#Text>

42. Танасієва М.М. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 100 с.

43. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності підприємства. // Львів: ЛБІ НБУ, 2004.- 485с.

44. Україна в 2022 році експортувала майже 100 млн. тонн товарів. Міністерство економіки України. URL: <https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=1487b1f5-eeb7-4946-b9c8-3370f20568a2&title=UkrainaV2022>

45. Форми фінансової, податкової та статистичної звітності СГ ТОВ «*****» за 2020 – 2023рр.

46. Цивільний кодекс України. Закон України від 16 січня 2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>