

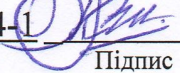
ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет Економіки і управління
Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

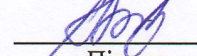
КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

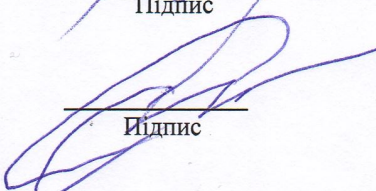
Обліково-податкове забезпечення зовнішньоекономічної
діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки на
прикладі ПрАТ "Тесмо-М", м. Хмельницький

Рівень вищої освіти Магістр
Галузь знань 07 Управління та адміністрування
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма Облік і оподаткування

Шифр КвРОО.024353.01.07.00

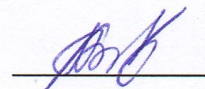
Виконала здобувачка 2 курсу група ОАмз-24-1  Крістіна ПРИСЛІЦЬКА
Шифр Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Керівник к.е.н., доцент  Наталія ПОНОМАРЬОВА
Науковий ступінь, учене звання Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Нормоконтролер к.е.н., доцент  Володимир ЧЕНАШ
Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

До захисту допускаю:

Завідувач кафедри обліку,
аудиту та оподаткування

 Наталія ПОНОМАРЬОВА
Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

26 грудня 2025 р.

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління
Кафедра Обліку, аудиту та оподаткування
Рівень вищої освіти «магістр»
Галузь знань 07 Управління та адміністрування
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма Облік і оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувачка кафедри обліку, аудиту та
оподаткування Наталія ПОНОМАРЬОВА

« 01 » 09 2025 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Прислицька Крістіна Віталіївна

(прізвище, ім'я, по батькові студента)

1 Тема роботи: «Обліково-податкове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки на прикладі ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький»

Керівник роботи Пономарьова Наталія Анатоліївна, к.е.н., доцент

Затверджена наказом по університету від 25 серпня 2025 р. №65, додаток №16, заочна

2 Термін подання здобувачем роботи на кафедру 06.12.2025 р.

3 Вихідні дані до роботи нормативно-законодавча база, дисертації, автореферати і статті здобувачів наукового ступеню, навчальні посібники та підручники, статті фахових журналів та інші публікації.

4 Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ, Розділ 1. Теоретичні основи обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки. Розділ 2. Обліково-податкове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький, Розділ 3. Напрями удосконалення обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Висновки. Перелік джерел посилання. Додатки

5 Перелік графічного матеріалу (із зазначенням обов'язкових креслень)

1. Мета, завдання, предмет та об'єкт дослідження. 2. Класифікаційні ознаки поняття «зовнішньоекономічна діяльність». 3. Вплив нормативно-правового забезпечення на облік та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств. 4. Аналіз динаміки та структури показників балансу ПрАТ “Тесмо-М” у 2022-2024 роках. 5. Аналіз динаміки показників звіту про фінансові результати ПрАТ “Тесмо-М” у 2022-2024 роках. 6. Документальне забезпечення обліково-аналітичної системи залежно від видів зовнішньоекономічної діяльності підприємства. 7. Кореспонденція рахунків з обліку операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький. 8. Кореспонденція рахунків з обліку операцій купівлі-продажу іноземної валюти у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький. 9. Проблемні аспекти розрахунків з бюджетом за операціями в сфері зовнішньоекономічної діяльності. 10. Механізм

відображення операцій імпорту товарів у податковому обліку при визначенні ПДВ.
11. Переваги застосування цифрових технологій в обліку та оподаткуванні
зовнішньоекономічної діяльності підприємств. 12. Перспективи використання
цифрових технологій в обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності
підприємств.

6 Консультанти розділів кваліфікаційної роботи

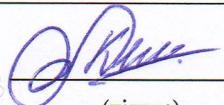
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Пономарьова Н.А., к.е.н., доцент	14.09.2025	14.09.2025
2	Пономарьова Н.А., к.е.н., доцент	20.10.2025	20.10.2025
3	Пономарьова Н.А., к.е.н., доцент	08.11.2025	08.11.2025

7 Дата видачі завдання 01.09.2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва розділу кваліфікаційної роботи	Термін виконання	Примітка
Визначення (обрання) теми дипломної роботи, подання заяви на затвердження теми	25.08.2025	Виконано
Складання та уточнення плану дипломної роботи, оформлення та затвердження завдання	05.09.2025	Виконано
Опрацювання літературних джерел, нормативних документів, збирання та обробка фінансово-облікових, статистичних, звітних даних, проведення розрахунків та аналізу	26.09.2025	Виконано
Написання розділу 1	12.10.2025	Виконано
Написання розділу 2	29.10.2025	Виконано
Написання розділу 3	10.11.2025	Виконано
Підготовка висновків та пропозицій	08.12.2025	Виконано
Проходження нормоконтролю, остаточне оформлення дипломної роботи, підготовка тексту виступу й роздаткового (слайдів) матеріалу до захисту	22.12.2025	Виконано
Подання завершеної дипломної роботи науковому керівнику для оформлення відгуку	23.12.2025	Виконано
Захист дипломної роботи на засіданні комісії кафедри обліку, аудиту та оподаткування	29.12.2025	

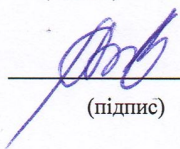
Здобувачка


(підпис)

Крістіна ПРИСЛІЦЬКА

(Ім'я, ПРИЗВИЩЕ)

Керівник кваліфікаційної роботи


(підпис)

Наталія ПОНОМАРЬОВА

(Ім'я, ПРИЗВИЩЕ)

АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: “Обліково-податкове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки на прикладі ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький”.

Виконала: Присліцька Крістіна Віталіївна.

Керівник дипломної роботи: кандидат економічних наук, доцент, завідувачка кафедри обліку, аудиту та оподаткування Пономарьова Наталія Анатоліївна.

Робота загальним обсягом 119 сторінок складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання з 60 джерел та додатків на 17 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми дипломної роботи, викладено її мету, задачі та практичне значення.

У першому розділі розглянуті теоретичні основи обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємства в умовах розвитку цифрової економіки.

У другому розділі розглянуто обліково-податкове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький.

У третьому розділі окреслено напрями удосконалення обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

У висновках узагальнено результати проведеного дослідження.

06 грудня 2025 р.



К.В. Присліцька

ЗМІСТ

	С.
Вступ.....	5
1 Теоретичні основи обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки.....	8
1.1 Економічний зміст зовнішньоекономічної діяльності підприємств.....	8
1.2 Нормативно-правове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств.....	17
2 Обліково-податкове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький.....	27
2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький.....	27
2.2 Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності підприємства в умовах цифрової економіки.....	44
2.3 Особливості оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємства.....	61
3 Напрями удосконалення обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств.....	75
3.1 Перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах інституційних змін.....	75
3.2 Проблеми та перспективи використання цифрових технологій в обліку та оподаткуванні зовнішньоекономічної діяльності підприємств....	84
Висновки.....	92
Перелік джерел посилання.....	96
Додаток А Статут ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький.....	104
Додаток Б Фінансова звітність ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький за 2024 рік.....	117
Додаток В Фінансова звітність ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький за 2023 рік.....	118
Додаток Д Фінансова звітність ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький за 2022 рік.....	119

ВСТУП

Сучасні економічні умови розвитку України формуються під впливом воєнних дій, що суттєво змінили характер функціонування вітчизняних підприємств та напрями їх господарської активності. Однією з ключових тенденцій останніх років стало значне посилення зовнішньоекономічної діяльності українських суб'єктів господарювання, зумовлене трансформацією логістичних маршрутів, порушенням виробничих і збутових ланцюгів, а також необхідністю пошуку нових іноземних партнерів.

Актуальність розвитку міжнародної співпраці підприємств також пов'язана з процесами релокації бізнесу, у тому числі за межі України, залученням міжнародної гуманітарної допомоги та грантових ресурсів, а також потребою у диверсифікації капіталу й інвестиційних портфелів з метою збереження та захисту виробничих ресурсів. У цих умовах зростає роль бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності як важливого інструменту інформаційного забезпечення управління підприємством.

Зовнішньоекономічна діяльність передбачає здійснення господарських операцій за участю іноземних контрагентів – фізичних і юридичних осіб, а також органів державної влади інших країн, що обумовлює підпорядкування таких операцій нормам законодавства кількох держав або юрисдикцій. Це вимагає застосування спеціальних підходів до організації обліку зовнішньоекономічних операцій і сприяє формуванню окремого напрямку бухгалтерського обліку – обліку зовнішньоекономічної діяльності.

Зовнішньоекономічні операції українських підприємств також підпадають під дію податкового та митного законодавства кількох держав. Важливість дослідження оподаткування зовнішньоекономічної діяльності зумовлена необхідністю забезпечення належного рівня податкових надходжень до бюджету держави та, водночас, створення сприятливих умов для розвитку міжнародної діяльності вітчизняних підприємств. Недосконалість податкового регулювання, часті зміни законодавства, а також різні підходи до оподаткування у країнах-партнерах ускладнюють процеси податкового планування та підвищують податкові ризики суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності.

З огляду на зростаючу значущість міжнародних економічних зв'язків у глобалізованому світі, проблематика обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності перебуває у фокусі наукових досліджень та практичної діяльності фахівців. Усе це зумовлює високу актуальність обраної теми дипломної роботи та її важливе теоретичне й практичне значення в сучасних умовах розвитку економіки України.

Питання обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності знайшли висвітлення в наукових працях таких вітчизняних вчених як: Ф. Бутинець, В. Житний, О. Кіляр, М. Кужельний, Ю. Кузьмінський, Ю. Лисенко, В. Рудницький, В. Сопко та ін. Наукові напрацювання зазначених авторів відіграли важливу роль у розвитку теоретичних і практичних аспектів обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання..

Мета дипломної роботи – дослідження теоретичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності в умовах розвитку цифрової економіки, розробка рекомендацій з їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети сформульовані такі завдання:

- дослідити економічний зміст зовнішньоекономічної діяльності підприємств;
- охарактеризувати нормативно-правове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств;
- здійснити комплексний аналіз фінансово-господарської діяльності ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький;
- висвітлити особливості обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства в умовах цифрової економіки;
- дослідити ключові питання оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємства;
- окреслити перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах інституційних змін;
- сформулювати проблеми та розкрити перспективи використання цифрових технологій в обліку та оподаткуванні ЗЕД підприємств.

Предметом дослідження визначено теоретичні та практичні аспекти обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах

розвитку цифрової економіки. Об'єктом дослідження є система обліку і оподаткування у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький.

Інформаційною базою дипломної роботи здобувача визначені наукові праці вітчизняних і зарубіжних науковців, нормативно-законодавчі акти, методичний та інструктивний матеріал з бухгалтерського обліку і оподаткування, статистичні матеріали, фінансова звітність ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький.

У процесі виконання дипломної роботи були задіяні наукові методи дослідження, які ґрунтуються на діалектичному пізнанні та ключових положеннях вітчизняної та зарубіжної науки в сфері статистики, бухгалтерського обліку, оподаткування тощо. При дослідженні теоретичних аспектів обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки застосовувалися методи індукції і дедукції (з метою визначення інформаційного масиву обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки), теоретичного узагальнення і порівняння (для розкриття змісту понять “зовнішньоекономічна діяльність”, “експортно-імпортні операції” тощо).

Практичне значення даної дипломної роботи полягає в розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки. Це дозволить забезпечити відповідність інформації про зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах розвитку цифрової економіки існуючим потребам зовнішнього економічного середовища з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

За результатами дипломного дослідження студенткою у співавторстві з науковим керівником підготовлено та видано статтю на тему “Обліково-податкові аспекти експортної діяльності підприємств в умовах глобальних викликів” (Collection of Scientific Papers with the Proceedings of the 6th International Scientific and Practical Conference «Evolving Science: Theories, Discoveries and Practical Outcomes» (December 15-17, 2025, Zurich, Switzerland). European Open Science Space, 2025. 542 p. – P. 18-22. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.eoss-conf.com/wp-content/uploads/2025/12/Zurich_Switzerland_15.12.25.pdf). Особистий внесок автора – 0,15 д.а.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ РОЗВИТКУ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ

1.1 Економічний зміст зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Зовнішньоекономічна діяльність охоплює систему господарських зв'язків, що виникають між суб'єктами внутрішнього ринку та іноземними партнерами у процесі міжнародного руху товарів, послуг, капіталу, знань і технологій. У сучасних умовах глобалізації зовнішньоекономічна діяльність перетворюється на механізм інтеграції національної економіки у світову економічну систему, забезпечуючи доступ до зовнішніх ринків і ресурсів та сприяючи підвищенню ефективності економічної діяльності.

В основі зовнішньоекономічної діяльності покладені концепції міжнародного поділу праці, сформовані у працях А. Сміта та Д. Рікардо, де розкривається взаємозв'язок між спеціалізацією та економічною вигодою. У подальшому Елі Хекшер та Бертіль Олін в своїй Теорії співвідношення факторів виробництва пояснили вплив факторної забезпеченості на характер міжнародної торгівлі, що визначає напрями експорту та імпорту відповідно до ресурсних переваг країни.

У 1948 році американські дослідники П. Самуельсон і В. Столпер, розвиваючи підхід Хекшера – Оліна, запропонували уточнення, згідно з яким “...за умов однорідності ресурсів, однакової технологічної бази, досконалої конкуренції та вільного переміщення товарів між країнами міжнародна торгівля здатна привести до вирівнювання ціни факторів виробництва на глобальному ринку” [25].

У сучасному трактуванні теорія нової зовнішньої торгівлі, розроблена П. Кругманом, акцентує “...роль економії на масштабі та диференціації продуктів, що формує нові мотиви та наслідки міжнародної взаємодії” [32].

Важливою складовою економічного змісту зовнішньоекономічної діяльності є її інвестиційна функція. Міжнародний рух капіталу сприяє формуванню додаткових джерел фінансування, впровадженню технологічних

інновацій та модернізації виробництва. Парадигма еkleктичної моделі Дж. Данінга підкреслює, що рішення підприємств щодо міжнародного інвестування залежать від сукупності переваг власності, локації та інтерналізації. “...Прямі іноземні інвестиції формують нові виробничі кластери, сприяють трансферу технологій та посилюють конкурентні позиції національної економіки на світових ринках” [54].

Фінансовий аспект зовнішньоекономічної діяльності охоплює операції з валютою, міжнародні кредити, страхування ризиків та експортне фінансування. На макрорівні зовнішньоекономічна діяльність впливає на стан платіжного балансу, валютну стабільність та загальну фінансову стійкість країни. Як зазначав Дж. М. Кейнс, “...участь у міжнародних економічних процесах здатна як стимулювати економічне зростання, так і створювати загрози дисбалансів, що вимагає активної державної політики та регулювання” [38].

Зовнішньоекономічна діяльність виконує також інституційну функцію. Взаємодія із зовнішніми ринками зумовлює необхідність гармонізації національних стандартів, регуляторних норм і процедур з міжнародними вимогами. Неінституціональні підходи підкреслюють, що ефективність зовнішньоекономічної діяльності залежить від прозорості правил, якості правової системи та здатності інститутів підтримувати низькі транзакційні витрати. Саме тому посилення інституційної спроможності держави, розвиток митної інфраструктури, удосконалення механізмів державного контролю та підтримки експортерів є ключовими умовами успішної зовнішньоекономічної інтеграції.

У стратегічному вимірі зовнішньоекономічна діяльність впливає на структурні зміни в економіці, сприяючи перерозподілу ресурсів, розвитку високотехнологічних галузей, розширенню участі у глобальних ланцюгах доданої вартості та формуванню конкурентних переваг. Зростання експорту та інвестицій стимулює економічну динаміку, підвищує зайнятість та збільшує доходи державного бюджету. У результаті зовнішньоекономічна діяльність виступає одним із ключових драйверів економічного розвитку, забезпечуючи країні можливість адаптації до глобальних економічних трендів.

Відповідно до Закону України “Про зовнішньоекономічну діяльність”, “...зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб’єктів господарської діяльності України та іноземних суб’єктів господарської діяльності, яка

побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами” [4].

Зовнішньоекономічна діяльність підприємства охоплює низку напрямів, серед яких: “...організаційно-економічні заходи з упорядкування внутрішньодержавних відносин, зовнішня торгівля, кооперація у сфері міжнародного виробництва, науково-технічна взаємодія з іноземними партнерами, інвестиційне співробітництво на міжнародному рівні, а також операції у валютно-фінансовій та кредитній сферах” [56].

Кожний із зазначених видів діяльності реалізується через відповідні форми. Так, зовнішня торгівля проявляється у вигляді експорту, імпорту, реекспорту та реімпорту. Виробнича кооперація може здійснюватися через спільні підприємства, спільні виробничі програми, виробничу спеціалізацію тощо. Крім того, “...різновиди зовнішньоекономічної діяльності можна узагальнювати за напрямом їх здійснення, характером торговельних операцій, формою участі капіталу та механізмом розподілу прибутку у спільних підприємствах” [56].

Важливою складовою здійснення зовнішньоекономічної діяльності є використання економічних інструментів і методів управління, які забезпечують вплив на стан об’єкта, коригування його розвитку та досягнення визначених економічних результатів.

Методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності також підлягають класифікації. Окрім поділу на економічні та адміністративні – що відрізняються способом впливу (через ринкові механізми або адміністративні приписи) – існує й інша поширена класифікація: тарифні та нетарифні інструменти. Нетарифні методи, своєю чергою, поділяють на групи залежно від напрямку впливу, зокрема фінансові, грошово-кредитні тощо.

Отже, поняття зовнішньоекономічної діяльності є комплексною економічною категорією, що включає різні елементи та може класифікуватися за видами, формами й типами (рис. 1.1).

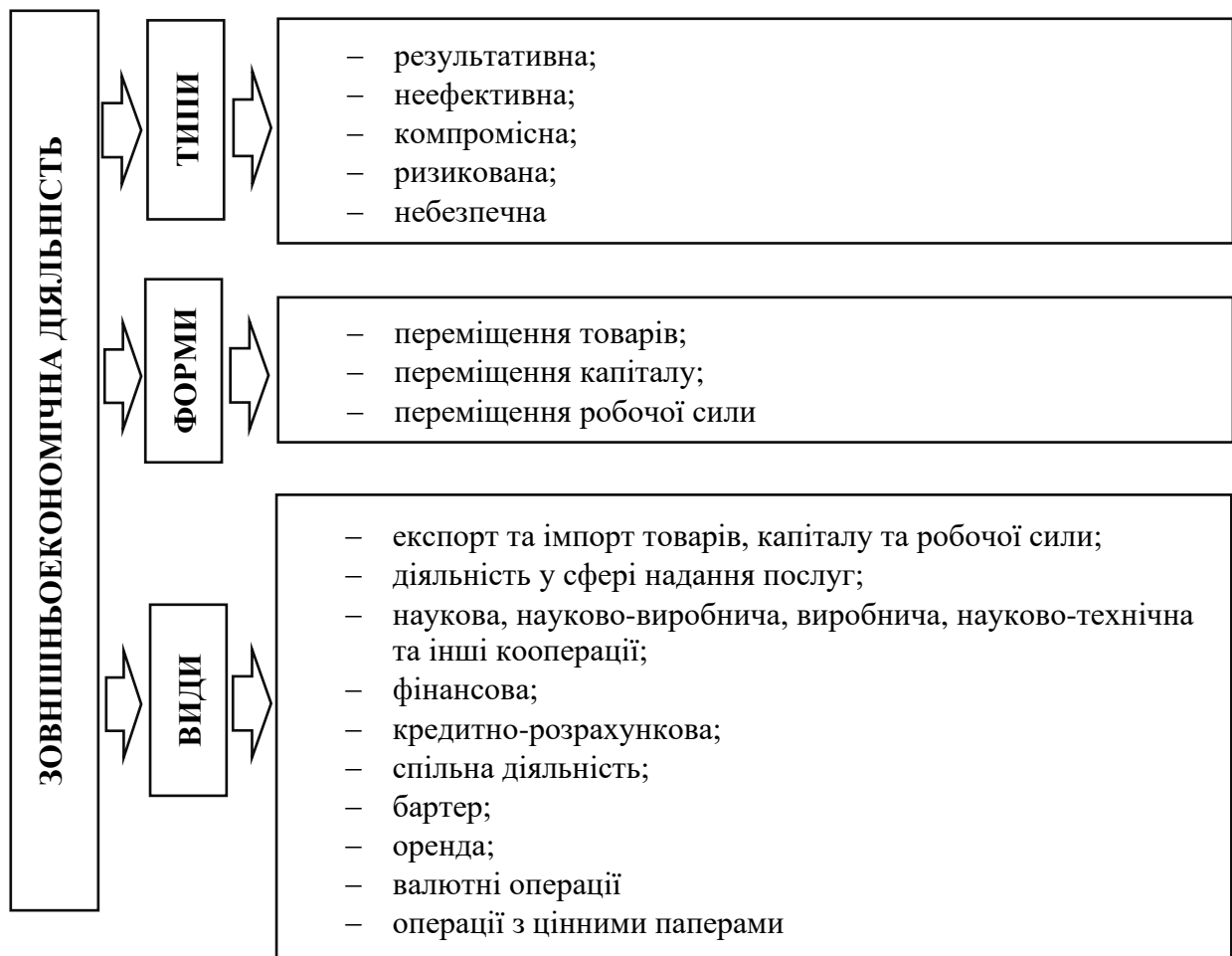


Рисунок 1.1 – Класифікаційні ознаки поняття «зовнішньоекономічна діяльність» [53]

Важливу роль у сфері зовнішньоекономічної діяльності відіграють зовнішньоекономічні операції, які відзначаються значною різноманітністю. Це пов'язано з тим, що вони здійснюються у трьох принципово різних сферах: торгівлі товарами, наданні послуг та обміні об'єктами інтелектуальної власності. Міжнародна практика виконання таких операцій передбачає реалізацію певних видів комерційної діяльності, що охоплює низку послідовних етапів і стадій. На кожному з них вирішуються конкретні завдання та виконуються необхідні процедури, пов'язані з оформленням, переданням і опрацюванням документів, які забезпечують виконання угоди.

Усі зовнішньоекономічні операції можна поділити на основні та допоміжні. До основних належать ті, що здійснюються на платній основі між прямими учасниками угоди. До них відносять операції з передання науково-технічних знань (торгівля патентами, ліцензіями, технологіями «ноу-хау»);

експортно-імпортні операції з товарами; надання технічних послуг, таких як консультаційний або будівельний інжиніринг; орендні та лізингові угоди; консалтингові послуги з питань управління та інформаційного забезпечення; операції в сфері міжнародного туризму; обмін кіно- і телепродукцією тощо.

Допоміжні операції супроводжують основні та забезпечують їх виконання. До них належать "...міжнародні транспортні перевезення, транспортно-експедиторські послуги, страхування та зберігання вантажів у процесі їх переміщення через кордон, а також операції, пов'язані з міжнародними розрахунками" [53].

З метою реалізації норм законодавства України у сфері державної митної справи встановлюється система митних режимів, які визначають правові умови переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон держави (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Митні режими в Україні

Митний режим імпорту (випуску для вільного обігу) передбачає надання іноземним товарам статусу вільного обігу на митній території України після виконання всіх встановлених митних процедур та повної сплати митних платежів відповідно до чинного законодавства.

Реімпорт характеризується поверненням на митну територію України товарів, які раніше були вивезені або оформлені для вивезення за її межі. Такі товари допускаються до вільного обігу без справляння митних платежів та без

застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Митний режим експорту (остаточного вивезення) полягає у вивезенні українських товарів за межі митної території України з наданням їм статусу вільного обігу за кордоном без зобов'язань щодо їх подальшого повернення.

Реекспорт передбачає вивезення за межі митної території України товарів, які раніше були ввезені або розміщені у вільній митній зоні, без сплати вивізного мита та без застосування нетарифних обмежень.

Митний режим транзиту застосовується у випадках переміщення товарів та/або транспортних засобів комерційного призначення під митним контролем між митними органами України або в межах зони діяльності одного митного органу без використання таких товарів, без сплати митних платежів і без нетарифного регулювання.

Тимчасове ввезення передбачає ввезення іноземних товарів або транспортних засобів на митну територію України для визначених цілей із умовним повним або частковим звільненням від митного оподаткування. При цьому обов'язковою умовою є їх подальший реекспорт у встановлений строк без змін, за винятком природного зносу.

Натомість тимчасове вивезення полягає у вивезенні українських товарів або транспортних засобів за межі митної території України з умовним звільненням від митних платежів за умови їх обов'язкового реімпорту у визначений термін у незміненому стані, крім нормального зносу.

Митний режим митного складу дозволяє зберігати іноземні або українські товари під митним контролем без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання протягом установленого законодавством строку.

Вільна митна зона функціонує як спеціальний митний режим, у межах якого іноземні товари ввозяться та вивозяться без оподаткування митними платежами і без нетарифних обмежень, тоді як українські товари при ввезенні до такої зони підлягають митному оподаткуванню та регуляторним заходам.

Режим безмитної торгівлі охоплює операції з товарами, що не призначені для вільного обігу в Україні та реалізуються під митним контролем у пунктах пропуску через державний кордон або на транспортних засобах міжнародного сполучення з умовним звільненням від митних платежів.

Переробка на митній території передбачає використання іноземних товарів у виробничих процесах на території України без застосування нетарифних обмежень за умови обов'язкового реекспорту отриманої продукції.

У свою чергу, режим переробки за межами митної території полягає у вивезенні українських товарів для їх переробки за кордоном з подальшим поверненням товарів або продуктів переробки в Україну в митному режимі імпорту.

Митний режим знищення або руйнування застосовується до іноземних товарів, які під митним контролем приводяться у непридатний для використання стан або повністю знищуються із звільненням від імпортного митного оподаткування.

Режим відмови на користь держави передбачає добровільну передачу власником іноземних товарів у власність держави без будь-яких зустрічних вимог чи компенсацій.

Функціонування зовнішньоекономічної діяльності в Україні базується на сукупності принципів, які визначають характер участі держави та суб'єктів господарювання у міжнародних економічних відносинах і формують правові межі такої діяльності:

1) державний суверенітет – полягає у самостійному визначенні Україною напрямів та механізмів регулювання зовнішньоекономічних зв'язків з урахуванням національних економічних інтересів і міжнародних зобов'язань;

2) економічна автономія суб'єктів господарювання – передбачає надання учасникам зовнішньоекономічних відносин права вільно приймати рішення щодо форм, способів та напрямів співпраці з іноземними контрагентами у межах правового поля;

3) рівність учасників та відсутність дискримінації – забезпечує однаковий правовий режим для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від організаційно-правової форми, форми власності чи країни походження капіталу.

4) пріоритетність правових норм – означає, що встановлення правил здійснення зовнішньоекономічної діяльності належить виключно до компетенції законодавчих актів, а втручання державних органів допускається лише в межах визначених повноважень;

5) державні гарантії захисту інтересів – полягає у забезпеченні правового та економічного захисту суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності як у національній юрисдикції, так і за її межами;

б) справедливість обміну та захист конкуренції – спрямована на недопущення практик недобросовісної конкуренції у міжнародній торгівлі, зокрема демпінгу, а також на збереження балансу взаємних економічних зобов'язань сторін;

7) відповідальність за порушення законодавства – передбачає застосування заходів юридичної відповідальності до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності у разі недотримання ними вимог національного та міжнародного права.

Упродовж 2020–2024 років розвиток зовнішньої торгівлі України відбувався в умовах значних економічних і геополітичних викликів, зокрема впливу пандемії COVID-19 та повномасштабної військової агресії російської федерації (табл. 1.1).

Основними формами зовнішньоекономічної діяльності України залишаються експорт та імпорт товарів, які формують більшу частину зовнішньоторговельного обороту держави. Аналіз динаміки цих показників дозволяє оцінити зміни у конкурентоспроможності національної економіки та її адаптацію до кризових умов.

Таблиця 1.1 – Зовнішня торгівля товарами України (2020–2024) [34]

Рік	Експорт, млрд дол.	Імпорт, млрд дол.	Сальдо, млрд дол.
2020	49,2	54,3	-5,1
2021	68,1	72,8	-4,7
2022	44,1	55,3	-11,2
2023	36,0	63,5	-27,5
2024	41,6	70,7	-29,1

У 2020 році обсяг експорту товарів з України становив 49,2 млрд дол. США, тоді як імпорт досяг 54,3 млрд дол. США, що зумовило формування від'ємного торговельного сальдо. У 2021 році спостерігалось суттєве поживлення зовнішньоторговельної активності: експорт зріс до 68,1 млрд дол. США, а імпорт – до 72,8 млрд дол. США. Це було пов'язано з відновленням світової економіки після пандемії та зростанням цін на сировинні товари.

Починаючи з 2022 року динаміка зовнішньої торгівлі зазнала різкого негативного впливу воєнних дій. Обсяги експорту скоротилися до 44,1 млрд дол. США, що пояснюється руйнуванням виробничих потужностей, блокуванням морських портів та ускладненням логістичних маршрутів. У 2023 році спад експорту продовжився і досяг мінімального значення за досліджуваний період – 36,0 млрд дол. США.

У 2024 році зафіксовано часткове відновлення експортної діяльності: обсяг експорту зріс до 41,6 млрд дол. США. Водночас імпорт упродовж 2022-2024 років демонстрував тенденцію до зростання, що було зумовлено потребою в енергетичних ресурсах, техніці, обладнанні та товарах для відновлення інфраструктури.

Від’ємне сальдо зовнішньої торгівлі є характерною рисою економіки України упродовж усього досліджуваного періоду. Якщо у 2020-2021 роках дефіцит торговельного балансу залишався відносно помірним, то у 2023-2024 роках його обсяги суттєво зросли і перевищили 27 млрд дол. США.

Зростання дефіциту зовнішньої торгівлі свідчить про структурні проблеми національної економіки, зокрема високу залежність від імпорту продукції з високою доданою вартістю та обмежені можливості експорту готових товарів. В умовах воєнного стану ця тенденція посилилася через необхідність імпорту критично важливих ресурсів.

Структура експорту України у 2020-2024 роках характеризувалася домінуванням продукції агропромислового комплексу, металургії та сировинних товарів. Водночас частка продукції машинобудування та високотехнологічних галузей залишалася відносно низькою.

Основним торговельним партнером України є Європейський Союз, на який припадає найбільша частка як експорту, так і імпорту. Переорієнтація торговельних потоків на ринки ЄС стала особливо помітною після 2022 року, що сприяло зменшенню залежності від ринків країн СНД.

Проведений аналіз свідчить, що зовнішньоекономічна діяльність України у 2020-2024 роках розвивалася нерівномірно та перебувала під впливом значних зовнішніх шоків. Найбільш критичним періодом став 2022-2023 роки, коли експортні можливості країни були істотно обмежені. У 2024 році простежуються ознаки поступового відновлення, однак проблема значного дефіциту торговельного балансу залишається актуальною.

Подальший розвиток зовнішньоекономічної діяльності України потребує диверсифікації структури експорту, розширення присутності на ринках з високою платоспроможністю та стимулювання виробництва продукції з високою доданою вартістю.

Таким чином, економічний зміст зовнішньоекономічної діяльності розкривається через її здатність забезпечувати рух товарів, капіталів і технологій, формувати інституційні передумови розвитку, підвищувати міжнародну конкурентоспроможність та підтримувати макроекономічну стійкість. У комплексі ці характеристики визначають її роль як фундаментального чинника довгострокового та стійкого розвитку національної економіки.

1.2 Нормативно-правове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств в Україні здійснюється в межах чітко визначеного нормативно-правового поля, яке регламентує не лише організаційно-правові аспекти міжнародних господарських операцій, але й порядок їх бухгалтерського відображення та розкриття у фінансовій звітності. Облікове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності ґрунтується на комплексі законодавчих і підзаконних актів, які визначають правила визнання, оцінки та відображення активів, зобов'язань, доходів і витрат, що виникають у процесі здійснення експортно-імпортних операцій.

Можна виділити такі групи нормативних документів, що регламентують зовнішньоекономічну діяльність підприємств. До них належать:

1) кодекси, зокрема: Цивільний кодекс України [3], Митний кодекс України [1], Податковий кодекс України [2];

2) Закони України, які регулюють зовнішньоекономічну діяльність, наприклад:

“Про зовнішньоекономічну діяльність” [4] (від 16 квітня 1991 р. № 959/ХІІ);

“Про режим іноземного інвестування” [5] (від 19 березня 1996 р. № 94/96-ВР);

“Про міжнародні договори України” [6] (від 29 червня 2004 р. № 19065-IV);

“Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у зовнішньоекономічній сфері” [7] (від 23 грудня 1998 р. № 351-XIV);

“Про валюту і валютні операції” [8] (від 21 червня 2018 р. № 2473-VIII);

“Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [9] (від 16 липня 1999 р. № 996-XIV).

3) постанови та положення, які визначають порядок і правила здійснення зовнішньоекономічних операцій:

“Положення про структуру валютного ринку України, умови та порядок торгівлі іноземною валютою та банківськими металами на валютному ринку України” [10] (Постанова Правління НБУ від 02.01.2019 р. № 1);

“Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій” [11] (Постанова КМУ від 21 травня 2012 р. № 450);

“Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа” [12] (Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 651);

“Про переміщення готівки та банківських металів через митний кордон України” [13] (Постанова Правління НБУ від 27.05.2008 р. № 148);

4) інструкції, що встановлюють порядок дій у певних аспектах зовнішньоекономічної діяльності:

“Про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків” [14] (Постанова Правління НБУ від 29.07.2022 № 162);

“Про службові відрядження в межах України та за кордон” [15] (Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59);

“Про порядок здійснення контролю і отримання ліцензій за експортними, імпорнтними та лізинговими операціями” [16] (Постанова Правління НБУ від 24.03.1999 р. № 136).

5) Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, що визначають правила ведення фінансової звітності:

НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [17] (Наказ Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73);

НП(С)БО 15 “Дохід” [18] (Наказ Мінфіну України від 29.11.1999 р. № 290);

НП(С)БО 16 “Витрати” [19] (Наказ Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318);

НП(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів” [20] (Наказ Мінфіну України від 10.08.2000 р. № 193);

б) Міжнародні стандарти фінансової звітності:

МСБО 1 “Подання фінансової звітності” [21];

МСФЗ 15 “Дохід від договорів з клієнтами” [22];

МСБО 21 “Вплив змін валютних курсів” [23].

Зростання обсягів міжнародної торгівлі зумовлює необхідність використання уніфікованих і стандартизованих умов здійснення зовнішньоторговельних операцій. Важливу роль у погодженні умов зовнішньоекономічних контрактів відіграють Міжнародні правила тлумачення комерційних термінів Інкотермс. Вони визначають базові принципи розподілу обов’язків між експортером і імпортером, момент переходу ризиків, а також відповідальність сторін за збереження товару під час транспортування. Використання уніфікованих правил сприяє зменшенню кількості спірних ситуацій, спрощує процес узгодження контрактних умов і дозволяє уникнути надмірної деталізації договорів.

До предмета регулювання Правил Інкотермс належать питання розмежування прав, обов’язків і витрат між продавцем та покупцем, зокрема щодо залучення третіх осіб, оформлення транспортних, митних і податкових процедур, а також організації страхового покриття. Крім того, Інкотермс визначають тип транспорту, який застосовується для здійснення доставки товару, встановлюють місце виконання зобов’язань за договором поставки – пункт, у якому відбувається передача ризиків і відповідальності від однієї сторони до іншої, а також чітко фіксують момент переходу ризиків між контрагентами.

Застосування Правил Інкотермс у договорах міжнародної торгівлі передбачає дотримання низки обов’язкових вимог. Насамперед, необхідно максимально точно визначити місце поставки із чітким зазначенням конкретного населеного пункту, порту чи іншого пункту призначення. Важливим є також

узгодження вибраного базису поставки з іншими положеннями зовнішньоторговельного контракту, передусім у частині розподілу відповідальності та ризиків між сторонами. Крім того, обране правило Інкотермс має відповідати домовленостям, які сторони досягли із залученими посередниками.

Державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств в Україні має комплексний характер і здатне чинити як позитивний, так і негативний вплив на розвиток підприємницького сектору економіки. Зокрема, нормативно-правові акти, що регулюють функціонування грошово-кредитного та валютного ринків, можуть встановлювати певні обмеження для суб'єктів господарювання, які здійснюють експортні операції, наприклад, обов'язковий продаж валютної виручки на міжбанківському валютному ринку України, у тому числі через продаж Національному банку України.

Такі обмеження можуть ускладнювати зовнішньоекономічну діяльність підприємств, підвищуючи валютний ризик та впливаючи на фінансові результати в умовах коливання валютного курсу. Водночас, головна мета подібних заходів – стабілізація грошово-кредитного ринку, що обґрунтовує їх застосування та свідчить про їхню економічну доцільність.

Національним базовим документом у сфері бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, відповідно до якого можна виділити ключові категорії обліку зовнішньоекономічної діяльності:

1) обов'язкове подання суб'єктами середнього та великого бізнесу звітності про управління, що містить фінансову та нефінансову інформацію про стан та перспективи розвитку підприємства, а також основні ризики і невизначеності діяльності, дозволяє формувати інформаційну базу щодо експортно-імпортних операцій. Така інформація включає дані про ризики зовнішньоекономічної діяльності, конкурентоспроможність на міжнародних ринках, зміни у структурі експорту та імпорту, а також оцінку ефективності зовнішньоекономічної діяльності. Використання цих даних забезпечує обґрунтоване управлінське прийняття рішень як внутрішніми користувачами, так і підвищує інвестиційну привабливість підприємств та країни в цілому;

2) класифікація підприємств на малі, середні та великі має важливе значення для державної політики підтримки малого та середнього бізнесу на

міжнародних ринках. Чітке визначення категорій підприємств є одним із ключових детермінантів експортної стратегії та механізмів державної підтримки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;

3) можливість додаткового перерахунку фінансової звітності в іноземну валюту на вимогу користувачів, що сприяє підвищенню інвестиційної привабливості підприємств та зміцненню їх конкурентоспроможності на міжнародному ринку.

Основи здійснення зовнішньоекономічної діяльності в Україні закріплені в Законі України “Про зовнішньоекономічну діяльність”, який регулює широкий спектр питань, пов'язаних із господарськими операціями на міжнародних ринках товарів, послуг та капіталу. Закон визначає суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, принципи її здійснення, порядок укладання зовнішньоекономічних контрактів, правила оподаткування та митного регулювання. Крім того, документ регулює питання проведення розрахунків та кредитування, страхування, ліцензування, а також механізми відповідальності та розгляду спорів, що виникають у процесі зовнішньоекономічних операцій.

Наукові дослідження звертають увагу на деякі недоліки нормативного забезпечення. Наприклад, С.В. Мариніна підкреслює, що базовий Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” “...не створює достатніх пільгових умов для іноземних інвесторів, не передбачає податкові канікули чи стимули для підприємств із значною часткою іноземного капіталу, що уповільнює надходження інвестицій” [49, с. 181].

Відповідно до наукових підходів, представлених у працях Я.Д. Крупки та І.Я. Назарової [42], нормативну базу регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств доцільно систематизувати за окремими групами (табл. 1.2).

У контексті бухгалтерського обліку ключове значення мають кодифіковані нормативні акти, зокрема Господарський, Цивільний, Митний та Податковий кодекси України, які формують загальні принципи здійснення господарських операцій, визначають порядок митного оформлення, оподаткування та валютних розрахунків, що безпосередньо впливає на методику обліку зовнішньоекономічних операцій.

Таблиця 1.2 – Вплив нормативно-правового забезпечення на облік та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Вид регулювання	Основні нормативні акти	Вплив на бухгалтерський облік	Приклади облікової інформації
Господарське	Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність”, Господарський кодекс України	Встановлює загальні правила обліку зовнішньоекономічної діяльності, порядок укладання договорів, облік доходів і витрат, контроль за господарськими операціями	Дохід від експорту, витрати на закупівлю імпортової сировини, ведення контрактів
Митне	Митний кодекс України, Постанови Державної митної служби	Регулює облік митних платежів, оформлення товарів, підтвердження походження та митної вартості, відображення в бухгалтерських регістрах	Митна вартість імпортованих товарів, сума митних платежів, терміни оформлення
Валютне	Закон України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті”, постанови НБУ	Визначає облік валютних операцій, курсові різниці, порядок конвертації та продажу валюти	Валютні доходи та витрати, курсові різниці на день розрахунку, залишки валютних рахунків
Податкове	Податковий кодекс України, законодавство про ПДВ та акцизи	Впливає на нарахування податкових зобов'язань, відображення податкових платежів, облік податкових пільг та повернень	Податкові зобов'язання з ПДВ на експорт, акцизні платежі на імпорт, податкові кредити та пільги
Облікове	Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, НП(С)БО, МСФЗ	Встановлюють порядок обліку зовнішньоекономічної діяльності, формування фінансової звітності та звітності про управління	Фінансова звітність у національній валюті, звіт про управління, відображення нефінансових показників

Особливе значення приділяється бухгалтерському обліку та оподаткуванню операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності. Облік зовнішньоекономічної діяльності здійснюється відповідно до принципів та правил обліку на внутрішньому ринку, що закріплені в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартах фінансової звітності. Зокрема, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової

звітності” встановлює загальні вимоги до фінансової звітності, НП(С)БО 15 “Дохід” та НП(С)БО 16 “Витрати” визначають критерії визнання фінансових результатів від зовнішньоекономічних операцій, а НП(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів” регламентує порядок обліку операцій в іноземній валюті, переоцінки монетарних статей та відображення курсових різниць. Це дозволяє забезпечити цілісність і достовірність облікової інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

З огляду на це, бухгалтерський облік зовнішньоекономічних операцій повинен забезпечувати своєчасне та точне відображення всіх податкових зобов'язань, митних платежів, а також доходів і витрат, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю. До ключових цілей обліку належать контроль за збереженням грошових коштів і товарно-матеріальних цінностей, надання достовірної інформації керівництву та податковим органам, а також забезпечення належного рівня фінансової прозорості для інвесторів і партнерів.

Митне законодавство, основним нормативним актом якого є Митний кодекс України, регламентує питання визначення митного статусу товарів, підтвердження їх походження, встановлення митної вартості, ввезення та вивезення продукції, а також порядок митного оформлення та сплати митних платежів. Водночас, науковці відзначають низку проблем, що потребують вирішення: класифікація товарів (Я.М. Кістанова [36]), управління митними ризиками та ефективність контролю (С.М. Домбровська [33]). А.Е. Вавенко зазначає, що “...нестабільність митного законодавства заважає ефективному плануванню зовнішньоекономічної діяльності та пропонує стабільний, але гнучкий правовий інструмент із можливістю оперативного реагування на зміни” [26].

Валютне регулювання здійснюється на основі Закону України “Про валюту і валютні операції” та відповідних постанов Національного банку України. Вони встановлюють правила здійснення валютних операцій для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що забезпечує прозорість і контроль розрахунків у міжнародних операціях. Зокрема, запровадження вимог щодо обов'язкового продажу частини валютної виручки має безпосередній вплив на результати обліку зовнішньоекономічної діяльності. Такі обмеження призводять до виникнення додаткових курсових різниць, що впливають на фінансовий результат підприємства та підвищують рівень валютного ризику.

Податкове законодавство визначає порядок оподаткування зовнішньоекономічних операцій. Податковий кодекс України регламентує нарахування та сплату податків, зокрема податку на додану вартість та акцизного податку. В.В. Мацьків підкреслює, що податки “...мають не лише фіскальну функцію, а й слугують інструментом стимулювання підприємницької активності” [50].

Зокрема, податок на додану вартість, хоча й має певний негативний вплив на зовнішньоекономічну діяльність, може використовуватися як “...інструмент підтримки інвестицій та забезпечення імпортом сировини для виробництва експортної продукції або соціально значущих товарів” [50]. Особливу увагу приділено акцизному податку, ставки якого на імпортні товари зазвичай вищі, ніж на аналогічну вітчизняну продукцію. Зменшення кількості підакцизних товарів сприяє “...зниженню податкового тиску на підприємства та імпортерів, що позитивно впливає на ефективність їх діяльності” [50].

Також науковець відзначає необхідність застосування податкових пільг та міжнародного досвіду, наприклад, повернення митних платежів на сировину для експортного виробництва. Зокрема, застосування податкових пільг або повернення митних податків на імпортовану сировину для виробництва експортної продукції підвищує інвестиційну привабливість підприємств, стимулює розширення зовнішньоекономічної діяльності та сприяє розвитку конкурентоспроможності на міжнародних ринках. Водночас, високі ставки акцизного податку на імпортні товари можуть створювати додаткове фінансове навантаження на підприємства та впливати на собівартість продукції, що вимагає ретельного планування податкових зобов'язань у бухгалтерському обліку.

Щодо бухгалтерського обліку, П.М. Грицюк та В.О. Хомедюк виділяють специфічні цілі обліку зовнішньоекономічної діяльності: контроль за збереженням матеріальних цінностей та валютних коштів, своєчасне надання інформації власникам, адміністрації та державним органам, а також забезпечення правильності розрахунків за зовнішньоторговельними операціями [31].

Дослідження О.О. Ашуркова присвячене удосконаленню правового механізму державного регулювання зовнішньої торгівлі та підвищенню ефективності інтеграційного вибору України. Він оцінює адаптацію

українського законодавства до стандартів ЄС, а також можливі ризики і наслідки для держави, суспільства та бізнесу [57].

Загалом, уніфікація нормативно-правового забезпечення господарської діяльності відповідно до міжнародних стандартів є ключовою умовою для підвищення ефективності бухгалтерського обліку та прийняття стратегічних рішень у сфері зовнішньоекономічної діяльності. “...Чим ближче національні правила до світових, тим менше обмежень впливає на формування експортних та імпорتنих стратегій підприємств” [40, с. 50].

Таким чином, взаємодія господарського, митного, валютного та податкового законодавства створює комплексну нормативну основу для бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій, забезпечуючи достовірність фінансової інформації та контроль за ефективністю діяльності підприємств у міжнародній сфері.

Аналіз міжнародної практики показує, що “...стимулювання експортної діяльності можливо за рахунок фінансових пільг, наприклад, повернення митних податків на імпорт сировини для експортного виробництва або звільнення від непрямих податків на дефіцитні матеріали” [50].

О.О. Ашурков у своїх дослідженнях підкреслює важливість формування правової бази для підвищення ефективності державного регулювання зовнішньоторговельної діяльності, що дозволяє забезпечити інтереси як держави, так і підприємств у процесі інтеграції України у світову економіку. Автор презентує “...шляхи удосконалення правового забезпечення реалізації інтеграційного вибору України, аналізуючи рівень адаптації зовнішньоторговельного законодавства України до вимог Європейського Союзу. Крім того, «надана оцінка можливих ризиків та наслідків такого кроку з метою забезпечення інтересів суспільства, держави та окремих суб’єктів господарювання” [57].

“...Наявність відповідного національного правового забезпечення та уніфікованість його щодо правил міжнародної торгівлі створюють певні особливості експортно-імпорتنюї діяльності вітчизняних суб’єктів підприємств. Що більше національна законодавча база, яка регулює зовнішню торгівлю, наближена до світової, тим менше чинників, пов’язаних з національними обмеженнями, впливає на розроблення експортних та імпорتنюї стратегічних рішень” [40, с. 50].

Таким чином, ефективне нормативно-правове та податкове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності є фундаментом для формування достовірної бухгалтерської інформації, яка використовується для управлінських рішень, оцінки фінансових результатів та планування податкових платежів. Підприємства, що дотримуються встановлених правил обліку та своєчасно виконують податкові зобов'язання, мають можливість підвищити власну конкурентоспроможність, зменшити фінансові ризики та покращити інвестиційну привабливість.

2 ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ПРАТ “ТЕСМО-М”, М. ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ

2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький

ПРАТ «Тесмо-М» зареєстроване 28.09.1999 р. за юридичною адресою: 29025, Україна, Хмельницька обл., місто Хмельницький, вулиця Кооперативна, будинок 3/1.

Керівником товариства є Цимбалюк Юрій Васильович.

Розмір статутного капіталу складає 1000000,00 грн.

Перелік акціонерів з відкритих джерел:

- ТОВ «А плюс С» (54,3 %)
- Москалюк Анатолій Іванович (23,3 %)
- інші (22,4 %).

Види діяльності ПрАТ “Тесмо-М”:

33.20 Встановлення та монтаж машин і устаткування (основний)

28.30 Виробництво машин і устаткування для сільського та лісового господарства

28.93 Виробництво машин і устаткування для виготовлення харчових продуктів і напоїв, перероблення тютюну

45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту

33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення

ПРАТ “Тесмо-М” – це мале підприємство, яке складає і подає спрощену звітність (ф. 1-м та 2-м), обрало загальну систему оподаткування.

ПРАТ “Тесмо-М” є платником таких податків:

- податок на прибуток;
- податок на додану вартість;

- податки, пов’язані з оплатою праці (податок з доходів фізичних осіб, військовий збір, єдиний соціальний внесок);
- спеціальний збір за використання води;
- плата за землю;
- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- екологічний податок.

ПрАТ “Тесмо–М” виробляє більше ніж 58 видів технологічного обладнання для молочної промисловості, включаючи лінії для виробництва морозива, вершкового масла, сирів, йогуртів та кисломолочної продукції.

Підприємство відоме своєю високою якістю продукції, за що було відзначене почесним знаком “Краще підприємство України”, а також отримало знак якості “Вища проба”. Для виготовлення обладнання використовуються нержавіючі харчові сталі та інші високоякісні матеріали італійського та німецького виробництва.

ПрАТ “Тесмо–М” постачає як окремі одиниці обладнання для модернізації існуючих потужностей замовників, так і повні технологічні лінії для переробки молока.

Основні види продукції, які виготовляє ПрАТ “Тесмо–М”, м. Хмельницький, представлені на рис. 2.1.

Товариство розробляє, налаштовує, здійснює сервісний супровід молочного обладнання.

За час своєї діяльності підприємство змонтувало та ввело в експлуатацію численні об’єкти не лише в Україні, а й за кордоном. Обладнання компанії експортується до Молдови, Грузії, Вірменії, Узбекистану, ПАР, США, Німеччини, Кіпру та В’єтнаму.

На підприємстві діє система управління якістю ISO 9001:2001, що сприяє постійному підвищенню стандартів виготовлення продукції.

Упродовж 2023 р. загальна вартість активів ПрАТ “Тесмо–М” (табл. 2.1) зменшилась, порівняно з 2022 р., на 2192,1 тис. грн., або на 13,45 %, що свідчить про скорочення масштабів діяльності підприємства або оптимізацію структури ресурсів у зв’язку з військовою агресією росії проти України. Водночас, в 2024 р. даний показник зріс з 14109,1 тис. грн в 2023 р. до 39065,8 тис. грн, тобто на 24956,7 тис. грн, або на 176,88 %.

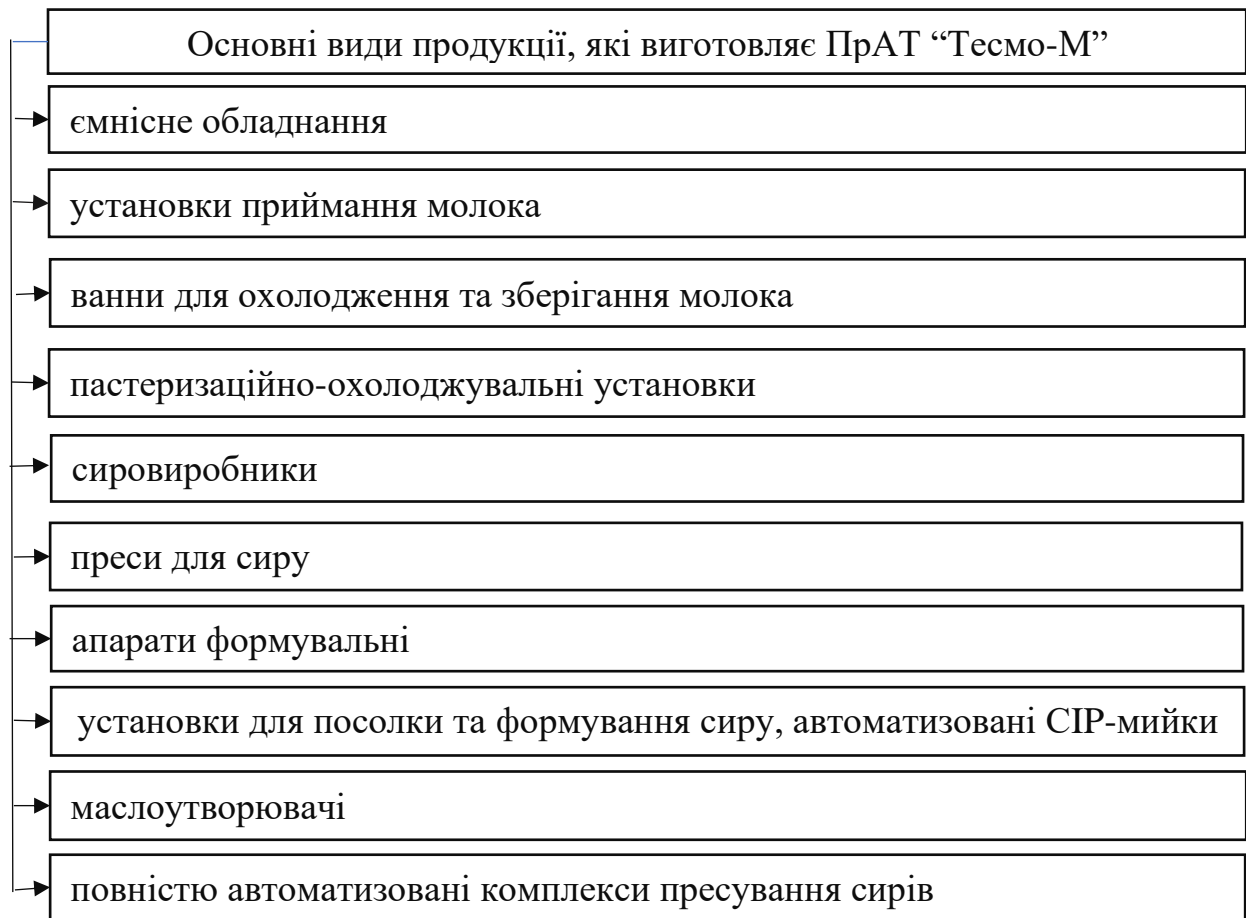


Рисунок 2.1 – Основні види продукції, які виготовляє
ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький

Таке суттєве зростання свідчить про значне розширення обсягів діяльності підприємства, активізацію господарських процесів та залучення додаткових фінансових ресурсів.

У структурі активів ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький в 2022-2024 рр. домінують оборотні активи, частка яких в 2022 р. склала 98,33 %, в 2023 р. – 98,28 %, а в 2024 р. – 99,32 %, що є типовим для підприємств із високою операційною активністю.

Вартість необоротних активів в 2023 р. зменшилася з 272,4 тис. грн до 242,1 тис. грн, тобто на 30,3 тис. грн (–11,12 %) порівняно з 2022 р. Водночас, їх питома вага зросла з 1,67 % до 1,72 %, що пояснюється більш істотним скороченням оборотних активів порівняно з необоротними. Це свідчить про відносну стабільність довгострокових вкладень, однак їх абсолютний обсяг є незначним, що може обмежувати інвестиційний потенціал підприємства.

Таблиця 2.1 – Аналіз динаміки та структури показників балансу ПрАТ “Тесмо-М” у 2022-2024 роках

Показники	Тис. грн			Питома вага, %			Зміни					
	2022	2023	2024	2022	2023	2024	в абсолютних величинах, тис. грн.		у питомій вазі, %		у % на початок періоду	
							2023/ 2022	2024/ 2023	2023/ 2022	2024/ 2023	2023/ 2022	2024/ 2023
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
I. Необоротні активи	272,40	242,10	264,80	1,67	1,72	0,68	-30,30	+22,70	+0,05	-1,04	-11,12	+9,38
II. Оборотні активи	16028,80	13867,00	38801,00	98,33	98,28	99,32	-2161,80	+24934,00	-0,05	+1,04	-13,49	+179,81
у тому числі:												
– запаси	5403,40	1526,40	19400,90	33,15	10,82	49,66	-3877,00	+17874,50	-22,33	+38,84	-71,75	+1171,02
– дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	17,90	1057,80	1401,80	0,11	7,50	3,59	+1039,90	+344,00	+7,39	-3,91	+5809,50	+32,52
– дебіторська заборгованість за розрахунками та інша дебіторська заборгованість	2171,80	795,20	2581,50	13,32	5,64	6,61	-1376,60	+1786,30	-7,68	+0,97	-63,39	+224,64
– грошові кошти та їх еквіваленти	7700,80	10338,80	11584,00	47,24	73,28	29,65	+2638,00	+1245,20	+26,04	-43,63	+34,26	+12,04
– інші оборотні активи	734,90	148,80	3832,80	4,51	1,05	9,81	-586,10	+3684,00	-3,46	+8,76	-79,75	+2475,81
Баланс	16301,20	14109,10	39065,80	100,00	100,00	100,00	-2192,10	+24956,70	0,00	0,00	-13,45	+176,88
I. Власний капітал	10007,60	11181,00	12273,00	61,39	79,25	31,42	+1173,40	+1092,00	+17,86	-47,83	+11,73	+9,77

Кінець таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
III. Поточні зобов'язання, у тому числі:	6293,60	2928,10	26792,80	38,61	20,75	68,58	-3365,50	+23864,70	-17,86	+47,83	-53,47	+815,02
– кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	155,10	128,20	100,20	0,95	0,91	0,26	-26,90	-28,00	-0,04	-0,65	-17,34	-21,84
– поточні зобов'язання за розрахунками та інші поточні зобов'язання	6138,50	2799,90	26692,60	37,66	19,84	68,33	-3338,60	+23892,70	-17,82	+48,49	-54,39	+853,34
Баланс	16301,20	14109,10	39065,80	100,00	100,00	100,00	-2192,10	+24956,70	0,00	0,00	-13,45	+176,88

В 2024 р. необоротні активи, порівняно з 2023 р., зросли незначно – на 22,7 тис. грн (+9,38 %), однак їх питома вага зменшилась з 1,72 % до 0,68 %, що свідчить про відсутність значних інвестицій у довгострокові активи.

Оборотні активи в 2023 р. скоротилися на 2161,8 тис. грн (–13,49 %) порівняно з 2022 р., а їх частка в структурі активу майже не змінилася (98,33 % → 98,28 %), що вказує на збереження оборотної спрямованості активів. Водночас, в 2024 р. оборотні активи, порівняно з 2023 р., збільшилися на 24934,0 тис. грн (+179,81 %) та забезпечили 99,91 % загального приросту балансу.

В складі оборотних активів ПрАТ “Тесмо-М” найбільш суттєві зміни в 2022-2024 р. відбулися за такими статтями:

1. Запаси в 2023 р. зменшилися на 3877,0 тис. грн, або на 71,75 %, а їх частка скоротилася з 33,15 % до 10,82 %. Це може свідчити про зниження обсягів виробництва або продаж запасів. Водночас, в 2024 р. вартість запасів зросла з 1526,4 тис. грн до 19400,9 тис. грн, тобто на 1171,02 %, а їх частка в активах збільшилася на 38,84 в.п. Це може свідчити про розширення виробництва, накопичення матеріальних ресурсів та можливі ризики надлишкових запасів і зниження оборотності.

2. Грошові кошти та їх еквіваленти в 2023 р. зросли, порівняно з 2022 р., на 2638,0 тис. грн (+34,26 %), а їх питома вага збільшилася з 47,24 % до 73,28 %. Це позитивна тенденція, що свідчить про зростання ліквідності підприємства. В 2024 р. даний актив зріс в абсолютному вимірі на 1245,2 тис. грн (+12,04 %), однак його частка різко скоротилася з 73,28 % до 29,65 %, що свідчить про перенаправлення грошових коштів у запаси та дебіторську заборгованість.

3. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги в 2023 р. зросла порівняно з 2022 р. на 1039,9 тис. грн (у 58 разів), а її частка – з 0,11 % до 7,50 %. Така динаміка є негативною, оскільки означає відволікання оборотних коштів з обігу. В 2024 р. даний показник зріс на 344 тис. грн., або на 32,52 % порівняно з 2023 р. Водночас, частка дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги ПрАТ “Тесмо-М” зменшилася на 3,91 в.п. В цілому в 2024 р. збереглась негативна тенденція перенаправлення обігових коштів у дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги.

4. Дебіторська заборгованість за розрахунками та інша дебіторська заборгованість в 2023 р. зменшилась, порівняно з 2022 р., на 1376,60 тис. грн, або на 63,39 %, а її питома вага – на 7,68 в.п. Водночас, в 2024 р. зросла на 1786,3

тис. грн (+224,64 %), а її питома вага – на 0,97 в.п., що може свідчити про розширення кредитної політики, зростання ризику неповернення коштів.

4. Інші оборотні активи в 2023 р. скоротилися на 586,1 тис. грн, а в 2024 р. – зросли на 3684,0 тис. грн.

В цілому, активи ПрАТ “Тесмо-М” характеризуються високою мобільністю, однак значне зростання запасів і дебіторської заборгованості може негативно впливати на ліквідність у разі неефективного управління.

У джерелах формування майна ПрАТ “Тесмо-М” (табл. 2.1) у 2022-2024 рр. спостерігається суттєва зміна структури фінансування. Зокрема, власний капітал в 2023 р. зріс на 1173,4 тис. грн (+11,73 %), а його питома вага збільшилася з 61,39 % до 79,25 %, порівняно з 2022 р. В 2024 р. величина власного капіталу зросла на 1092,0 тис. грн (+9,77 %), однак його частка в балансі зменшилась з 79,25 % до 31,42 %, порівняно з 2023 р. Це є позитивною тенденцією, яка свідчить про зростання фінансової незалежності підприємства, підвищення його стійкості та зменшення залежності від позикових коштів.

Поточні зобов’язання досліджуваного підприємства в 2023 р. скоротилися на 3365,5 тис. грн (-53,47 %), а їх частка зменшилася з 38,61 % до 20,75 %, що обумовлено скороченням поточних зобов’язань за розрахунками та інших поточних зобов’язань на 3338,6 тис. грн., а кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги – на 26,9 тис. грн. Це свідчить про погашення боргів і покращення платоспроможності.

Водночас, в 2024 р. поточні зобов’язання ПрАТ “Тесмо-М” збільшились на 23864,7 тис. грн (+815,02 %), а їх частка зросла на 47,83 в.п., досягнувши в 2024 р. 68,58 %. Це свідчить про переорієнтацію підприємства на залучення короткострокових джерел фінансування. Основну частину поточних зобов’язань підприємства становлять:

– поточні зобов’язання за розрахунками та інші поточні зобов’язання, які зросли на 23892,7 тис. грн (+853,34 %) та формують 68,33 % джерел формування майна підприємства.

– кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги скоротилася на 28,0 тис. грн (-21,84 %), що є позитивною тенденцією та свідчить про покращення розрахункової дисципліни.

Структура джерел формування майна підприємства в 2024 р. свідчить про зниження його фінансової стійкості, оскільки значна частина активів фінансується за рахунок короткострокових зобов'язань.

В цілому в 2024 р. підприємство демонструє швидке зростання масштабів діяльності, що підтверджується значним збільшенням валюти балансу. Активи мають переважно оборотний характер, однак спостерігається надмірне зростання запасів. Фінансування розвитку відбувається здебільшого за рахунок поточних зобов'язань, що підвищує фінансові ризики. Зменшення частки власного капіталу може негативно впливати на платоспроможність та інвестиційну привабливість підприємства. Підприємству доцільно посилити контроль за дебіторською заборгованістю, оптимізувати структуру його оборотних активів та спрямувати вільні грошові кошти на інвестиційні або виробничі потреби.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки показників звіту про фінансові результати ПрАТ “Тесмо-М” у 2022-2024 роках

Показники	Тис. грн.			Зміни			
	2022	2023	2024	в абсолютних величинах, тис. грн.		у % до попереднього періоду	
				2023/2022	2024/2023	2023/2022	2024/2023
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	21475,60	31716,40	31959,70	+10240,80	+243,30	+47,69	+0,77
Собівартість реалізованої продукції	19995,70	29570,40	29147,80	+9574,70	-422,60	+47,88	-1,43
Валовий прибуток (збиток)	1479,90	2146,00	2811,90	+666,10	+665,90	+45,01	+31,03
Інші операційні доходи	1724,40	2858,00	4939,10	+1133,60	+2081,10	+65,74	+72,82
Інші операційні витрати	3039,30	3830,60	6708,60	+791,30	+2878,00	+26,04	+75,13
Чистий прибуток (збиток)	165,00	1173,40	1042,40	+1008,40	-131,00	+611,15	-11,16

Порівняльний аналіз фінансових результатів підприємства за 2022-2024 рр. свідчить про стрімке зростання обсягів реалізації в 2023 р., порівняно в 2022 р., та про помірне зростання даного показника в 2024 р., порівняно з 2023 р., що призвело до істотного покращення кінцевого фінансового результату в 2023 р. та до його погіршення в 2024 р.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції в 2023 р. зріс, порівняно з 2022 р., з 21475,60 тис. грн до 31716,40 тис. грн, що становить збільшення на 10240,80 тис. грн, або 47,69 %. Така динаміка може бути зумовлена зростанням обсягів реалізації продукції, підвищенням цін або розширенням ринків збуту. В 2024 р. чистий дохід від реалізації продукції у звітному періоді збільшився на 243,3 тис. грн, або на 0,77 %, що вказує на відносну стабільність ринкових позицій підприємства.

Собівартість реалізованої продукції в ПрАТ “Тесмо-М” в 2023 р. також зросла на 9574,70 тис. грн (47,88 %), порівняно з 2022 р., і становила 29570,40 тис. грн в 2023 р. Темпи зростання собівартості практично відповідають темпам зростання доходу, що свідчить про відсутність суттєвого підвищення витратомісткості виробництва, однак вказує на необхідність посилення контролю за витратами. В 2024 р. собівартість реалізованої продукції зменшилась на 422,6 тис. грн (-1,43 %), порівняно з 2023 р., що є позитивною тенденцією та свідчить про підвищення ефективності виробничих процесів або оптимізацію витрат.

У результаті цього валовий прибуток підприємства в 2023 р. зріс з 1479,90 тис. грн до 2146,00 тис. грн, тобто на 666,10 тис. грн, або 45,01 %. Незважаючи на позитивну динаміку, темп зростання валового прибутку є дещо нижчим за темп зростання чистого доходу, що може свідчити про певне зниження рівня валової рентабельності. В 2024 р. валовий прибуток зріс на 665,9 тис. грн, або на 31,03 %, порівняно з 2023 р., що є суттєвим позитивним фактором та вказує на покращення маржинальності основної діяльності підприємства.

Значний вплив на фінансові результати мало зростання інших операційних доходів. В 2023 р. даний показник збільшився, порівняно з 2022 р., на 1133,60 тис. грн (65,74 %) і досяг 2858,00 тис. грн, а в 2024 р. – збільшився, порівняно з 2023 р., з 2858,0 тис. грн до 4939,1 тис. грн, тобто на 72,82 %. Значне зростання цього показника позитивно вплинуло на загальний фінансовий результат та може бути пов'язане з отриманням додаткових доходів від операцій, не пов'язаних

безпосередньо з основною діяльністю підприємства (доходів від курсових різниць, реалізації оборотних активів тощо).

Водночас, інші операційні витрати в 2023 р. зросли, порівняно з 2022 р., з 3039,30 тис. грн до 3830,60 тис. грн, що становить збільшення на 791,30 тис. грн, або 26,04 %. Темп їх зростання є нижчим порівняно з темпами зростання доходів, що можна оцінити як позитивну тенденцію в управлінні витратами. В 2024 р. інші операційні витрати зросли на 2878,0 тис. грн (+75,13 %), що перевищує темпи зростання операційних доходів. Саме цей фактор став ключовим чинником зниження фінансового результату від операційної діяльності.

У результаті чистий прибуток в 2023 р. зріс, порівняно з 2022 р., з 165,00 тис. грн до 1173,40 тис. грн, тобто на 1008,40 тис. грн, або 611,15 %. Таке значне зростання операційного прибутку свідчить про підвищення ефективності операційної діяльності підприємства, а також про позитивний вплив зростання інших операційних доходів за відносно помірною збільшення витрат.

У 2024 р. чистий прибуток скоротився з 1173,4 тис. грн до 1042,4 тис. грн, тобто на 131,0 тис. грн або на 11,16 %. Зміна фінансового результату зумовлена такими ключовими чинниками:

- позитивний вплив: зниження собівартості продукції та зростання валового прибутку;
- негативний вплив: істотне зростання інших операційних витрат, яке нівелювало позитивний ефект від збільшення доходів.

В цілому, підприємство в 2024 р. зберігає стабільні обсяги реалізації, однак не демонструє їх активного зростання. Спостерігається покращення виробничої ефективності, що підтверджується зростанням валового прибутку. Значне зростання операційних витрат призвело до зниження операційного та чистого прибутку. Фінансові результати підприємства вимагають посилення контролю за іншими операційними витратами та оптимізації структури доходів.

В табл. 2.3 подано комплексний аналіз показників ліквідності та платоспроможності ПрАТ “Тесмо=М” за 2022-2024 рр.

Аналіз показників ліквідності ПрАТ “Тесмо=М” свідчить про підвищення платоспроможності підприємства у 2022-2023 рр. та суттєве погіршення даного показника наприкінці 2024 р. Основною причиною такої тенденції стало різке зменшення поточних зобов’язань в 2023 р. та збільшення даного показника в

2024 р., що підтверджується попереднім аналізом структури джерел формування майна підприємства.

Таблиця 2.3 – Аналіз показників ліквідності та платоспроможності ПрАТ “Тесмо-М” за 2022-2024 рр.

Назва показника	2022	2023	2024
1 Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1,22	3,53	0,43
2 Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,57	4,16	0,58
3 Коефіцієнт проміжної ліквідності	1,69	4,21	0,72
4 Коефіцієнт покриття	2,55	4,74	1,45
5 Величина власного оборотного капіталу	9735,20	10938,90	12008,20
6 Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	1,55	3,74	0,45
7 Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу	0,97	0,98	0,98
8 Коефіцієнт маневреності грошових коштів	0,77	0,92	0,94
9 Частка оборотних коштів у активах	0,98	0,98	0,99
10 Частка запасів в оборотних активах	0,34	0,11	0,50
11 Частка власних оборотних коштів у покритті запасів	1,80	7,17	0,62
12 Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості	0,12	8,25	13,99

Коефіцієнт абсолютної ліквідності ПрАТ “Тесмо-М” у 2022 році становив 1,22, що значно перевищує нормативне значення (0,2–0,3) і свідчить про надлишок грошових коштів. У 2023 році показник різко зріс до 3,53, що вказує на нерациональне накопичення високоліквідних активів. У 2024 році коефіцієнт знизився до 0,43, що означає, що підприємство могло негайно погасити лише 43 % поточних зобов’язань за рахунок грошових коштів. Незважаючи на зниження, показник перебуває вище мінімально допустимого нормативного значення (0,2 – 0,25), однак негативна динаміка є загрозовою.

Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2022–2023 рр. також значно перевищував норматив (1,0), досягнувши максимуму у 2023 році (4,16). У 2024 році він

знизився до 0,58, що свідчить про певне погіршення платоспроможності у короткостроковому періоді та зростання залежності від реалізації запасів.

Коефіцієнт проміжної ліквідності демонструє аналогічну динаміку: високі значення у 2022–2023 рр. (1,69 та 4,21 відповідно) та зниження у 2024 році до 0,72, що нижче рекомендованого рівня. Це може свідчити про скорочення обсягу ліквідних активів та послаблення короткострокової фінансової стійкості підприємства.

Коефіцієнт покриття (поточної ліквідності) упродовж 2022–2023 рр. перевищував нормативне значення 2,0, досягнувши 4,74 у 2023 році. У 2024 році показник знизився до 1,45, що є сигналом зменшення здатності підприємства покривати поточні зобов'язання за рахунок оборотних активів та зростання фінансових ризиків і залежності від кредиторів.

Загалом, у 2024 році спостерігається зниження рівня ліквідності, що може бути наслідком зростання поточних зобов'язань або зміни структури оборотних активів.

Величина власного оборотного капіталу має стабільну позитивну динаміку: з 9735,20 тис. грн у 2022 році до 12008,20 тис. грн у 2024 році. Це свідчить про зростання фінансового потенціалу підприємства та наявність внутрішніх джерел фінансування поточної діяльності.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами у 2022–2023 рр. був значно вищим за нормативне значення (0,1), проте у 2024 році різко знизився до 0,45, що свідчить про різке зменшення рівня фінансової незалежності в короткостроковій перспективі та переорієнтацію на залучені джерела фінансування. Незважаючи на зниження, показник залишається прийнятним, але тенденція є негативною.

Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу протягом усіх років перебуває на високому та стабільному рівні (0,97–0,98), що означає, що більша частина власних оборотних коштів перебуває у мобільній формі та може бути швидко використана.

Коефіцієнт маневреності грошових коштів демонструє зростання з 0,77 у 2022 році до 0,94 у 2024 році, що свідчить про підвищення гнучкості управління грошовими потоками.

Частка оборотних коштів у активах протягом усіх років є надзвичайно високою (0,98–0,99), що свідчить про оборотний характер діяльності

підприємства та низьку частку необоротних активів і відсутність довгострокових інвестицій.

Частка запасів в оборотних активах у 2023 році знизилась до 0,11, що може вказувати на оптимізацію запасів або зростання інших складових оборотних активів. У 2024 році цей показник зріс до 0,50, що може свідчити про накопичення запасів та потенційне уповільнення оборотності. Це негативно впливає на ліквідність, оскільки запаси є найменш ліквідною частиною оборотних активів.

Частка власних оборотних коштів у покритті запасів у 2022–2023 рр. значно перевищувала нормативне значення ($>0,5$), проте у 2024 році знизилась до 0,62, що свідчить про дефіцит власних джерел фінансування запасів і підвищення залежності підприємства від короткострокових зобов'язань.

Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості має нестабільну динаміку. У 2022 році показник становив лише 0,12, що свідчить про переважання кредиторської заборгованості. У 2023–2024 рр. він різко зріс до 8,25 та 13,99 відповідно, що означає значне накопичення дебіторської заборгованості та ризик зниження платоспроможності через уповільнення надходження коштів.

Проведений аналіз свідчить, що ПрАТ “Тесмо-М” у 2022–2023 роках характеризувалося надмірно високим рівнем ліквідності та фінансової стійкості, що могло свідчити про неефективне використання ресурсів. У 2024 році спостерігається зниження більшості показників ліквідності, зростання запасів та дебіторської заборгованості, що підвищує фінансові ризики. Основною причиною негативної динаміки стало різке зростання поточних зобов'язань. Надмірне зростання запасів негативно вплинуло на структуру оборотних активів. Підприємство потребує оптимізації управління запасами, дебіторською заборгованістю та короткостроковими зобов'язаннями.

Водночас, підприємство зберігає позитивний власний оборотний капітал і достатній рівень маневреності, що створює передумови для стабілізації фінансового стану за умови покращення управління оборотними активами.

Фінансова стійкість підприємства характеризується системою показників, що відображають співвідношення власного та позикового капіталу, рівень фінансової незалежності та здатність підприємства ефективно маневрувати власними ресурсами. В табл. 2.4 представлені показники фінансової стійкості ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький за 2022-2024 рр.

Таблиця 2.4 – Аналіз фінансової стійкості ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький за 2022-2024 рр.

Назва показника	2022	2023	2024
1 Коефіцієнт заборгованості	0,39	0,21	0,69
2 Коефіцієнт фінансової стабільності	1,59	3,82	0,46
3 Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,61	0,79	0,31
4 Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,63	0,26	2,18
5 Коефіцієнт концентрації власного капіталу	0,61	0,79	0,31
6 Коефіцієнт фінансової залежності	1,63	1,26	3,18
7 Коефіцієнт маневреності власних коштів	0,97	0,98	0,98

У 2022 році коефіцієнт заборгованості становив 0,39, що свідчило про помірну частку позикових коштів у структурі капіталу. У 2023 році показник зменшився до 0,21, що є позитивною тенденцією та вказує на зниження залежності підприємства від зовнішнього фінансування. Проте у 2024 році коефіцієнт різко зріс до 0,69, що свідчить про суттєве зростання частки позикових коштів у загальній сумі активів підприємства. Така динаміка є негативною тенденцією, оскільки вказує на підвищення фінансових ризиків і залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансової стабільності у 2022 році становив 1,59, що вказувало на достатній рівень забезпеченості підприємства стабільними джерелами фінансування. У 2023 році спостерігалось значне зростання показника до 3,82, що характеризує високий рівень фінансової стійкості. Водночас, у 2024 році коефіцієнт знизився до 0,46, що є негативною тенденцією і свідчить про втрату фінансової рівноваги.

У 2022 році коефіцієнт автономії дорівнював 0,61, що відповідає нормативному значенню та свідчило про достатню частку власного капіталу. У 2023 році показник зріс до 0,79, що вказує на високу фінансову незалежність підприємства. Однак у 2024 році коефіцієнт знизився до 0,31, що означає суттєве зростання залежності від позикових коштів і зниження рівня фінансової безпеки.

У 2022 році на 1 грн власного капіталу ПрАТ “Тесмо-М” припадало 0,63 грн позикових коштів. У 2023 році коефіцієнт співвідношення позикових та

власних коштів зменшився до 0,26, що свідчило про ефективну структуру капіталу підприємства. Проте у 2024 році коефіцієнт різко зріс до 2,18, що означає перевищення позикового капіталу над власним більш, ніж у два рази та значне погіршення фінансової стійкості й підвищення ризику неплатоспроможності.

Динаміка коефіцієнта концентрації власного капіталу підприємства повністю відповідає коефіцієнту автономії. У 2022–2023 рр. підприємство характеризувалося високим рівнем концентрації власного капіталу (0,61–0,79), що є позитивним фактором. У 2024 році показник зменшився до 0,31, що свідчить про зниження ролі власного капіталу в фінансуванні активів. Це негативно впливає на фінансову незалежність та інвестиційну привабливість підприємства.

У 2022 році коефіцієнт фінансової залежності становив 1,63, у 2023 році знизився до 1,26, що вказувало на зростання фінансової самостійності. Проте у 2024 році показник зріс до 3,18, що означає зростання обсягу активів, сформованих за рахунок позикових коштів. Така тенденція є свідченням посилення фінансової залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Протягом усього аналізованого періоду коефіцієнт маневреності залишався стабільно високим (0,97–0,98), що свідчить про високу частку власних оборотних коштів і здатність підприємства оперативно реагувати на зміни фінансових умов.

Аналіз показників фінансової стійкості підприємства за 2022–2024 рр. свідчить, що 2023 рік характеризувався найкращим фінансовим станом, високим рівнем автономії та мінімальним борговим навантаженням. Водночас, у 2024 році спостерігається суттєве погіршення фінансової стійкості, що проявляється у зростанні частки позикового капіталу, зниженні фінансової незалежності та підвищенні ризиків фінансової нестабільності. Водночас, позитивним аспектом є відсутність довгострокових зобов'язань і високий рівень маневреності власних коштів. Для підвищення фінансової стійкості підприємству доцільно оптимізувати структуру капіталу та зменшити залежність від позикових ресурсів.

Аналіз рентабельності дає змогу оцінити ефективність господарської діяльності підприємства, рівень використання ресурсів та капіталу, а також

динаміку фінансових результатів у часі. В табл. 2.5 наведено аналіз показників рентабельності ПрАТ “Тесмо-М” у 2022-2024 рр.

Таблиця 2.5 – Аналіз показників рентабельності ПрАТ “Тесмо-М” у 2022-2024 рр.

Назва показника	2022	2023	2024
Рентабельність продажу, %	0,77	3,70	3,26
Рентабельність виробництва (основної діяльності), %	0,83	3,97	3,58
Рентабельність сумарного капіталу, %	1,06	7,72	3,92
Рентабельність чистих активів, %	1,66	11,08	8,89
Рентабельність оборотного капіталу, %	1,08	7,85	3,96
Рентабельність власного капіталу, %	1,66	11,08	8,89
Показник зміни валових продаж, %	6,95	47,69	0,77
Показник валового доходу, %	6,89	6,77	8,80
Показник чистого прибутку, %	0,77	3,70	3,26

У 2022 році рентабельність продажу становила 0,77 %, що свідчить про низький рівень прибутковості реалізації продукції. У 2023 році показник суттєво зріс до 3,70 %, що є позитивною тенденцією та може бути наслідком зростання цін, обсягів реалізації або зниження собівартості. У 2024 році спостерігається незначне зниження до 3,26 %, що вказує на певне погіршення ефективності продажів, однак рівень залишається значно вищим порівняно з 2022 роком.

Показник рентабельності виробництва (основної діяльності) зріс з 0,83 % у 2022 році до 3,97 % у 2023 році, що свідчить про підвищення ефективності основної діяльності підприємства. У 2024 році рентабельність виробництва дещо зменшилася до 3,58 %, однак загальна динаміка за три роки є позитивною.

У 2022 році рентабельність сумарного капіталу була низькою – 1,06 %. У 2023 році відбулося різке зростання до 7,72 %, що свідчить про ефективніше використання всіх наявних ресурсів підприємства. У 2024 році показник знизився до 3,92 %, що може бути пов’язано зі зменшенням чистого прибутку або збільшенням обсягу капіталу без відповідного зростання доходів.

Рентабельність чистих активів зросла з 1,66 % у 2022 році до 11,08 % у 2023 році, що є дуже позитивним сигналом і свідчить про високу ефективність

управління активами. У 2024 році показник знизився до 8,89 %, проте залишається на достатньо високому рівні.

У 2022 році показник рентабельності оборотного капіталу становив 1,08 %, у 2023 році зріс до 7,85 %, що свідчить про ефективніше використання оборотних коштів. У 2024 році він знизився до 3,96 %, що може вказувати на уповільнення оборотності або зростання обсягу оборотного капіталу.

Динаміка рентабельності власного капіталу повністю повторює рентабельність чистих активів: 1,66 % у 2022 році, 11,08 % у 2023 році та 8,89 % у 2024 році. Це свідчить про значне зростання дохідності вкладень власників у 2023 році та певне зниження у 2024 році.

У 2022 році валові продажі зросли на 6,95 %, у 2023 році – на 47,69 %, що свідчить про різке розширення обсягів реалізації. У 2024 році зростання становило лише 0,77 %, що вказує на стагнацію продажів або насичення ринку.

Показник валового доходу був відносно стабільним у 2022–2023 роках (6,89 % та 6,77 %, відповідно), а у 2024 році зріс до 8,80 %, що може свідчити про покращення структури витрат або зростання маржинальності продукції.

Чистий прибуток у 2022 році був мінімальним (0,77 %), у 2023 році зріс до 3,70 %, що підтверджує покращення фінансового стану підприємства. У 2024 році показник дещо знизився до 3,26 %, однак залишається вищим, ніж у базовому році.

У цілому діяльність підприємства у 2022–2024 роках характеризується суттєвим покращенням фінансових результатів у 2023 році та помірним зниженням ефективності у 2024 році. Незважаючи на це, більшість показників у 2024 році перевищують рівень 2022 року, що свідчить про позитивну довгострокову тенденцію розвитку підприємства.

2.2 Бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності підприємства в умовах цифрової економіки

Обліково-аналітичне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності відіграє ключову роль у системі управління підприємством, яке здійснює міжнародні господарські операції. Саме ця система забезпечує формування цілісного інформаційного середовища, необхідного для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у сфері співпраці з іноземними партнерами. Вона охоплює процеси збору, фіксації, обробки, узагальнення, зберігання та передачі інформації щодо всіх аспектів зовнішньоекономічних відносин, а також передбачає проведення економічного аналізу результатів таких операцій.

З урахуванням положень законодавства України щодо призначення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, мету обліку зовнішньоекономічних операцій доцільно визначити як забезпечення користувачів достовірною, повною та об'єктивною інформацією про стан, динаміку і результати зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта господарювання, що є необхідною для ухвалення ефективних управлінських рішень.

Реалізація зазначеної мети зумовлює виконання низки завдань бухгалтерського обліку у сфері зовнішньоекономічної діяльності. До них належить, насамперед, систематичне та безперервне спостереження за господарськими процесами, пов'язаними із здійсненням міжнародних операцій, із обов'язковим документальним підтвердженням усіх фактів господарського життя. Важливим завданням є також своєчасне надання інформації про наявність, рух і використання активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства, що виникають у результаті зовнішньоекономічних операцій.

Окрему увагу в обліковій системі приділяють відображенню товарних потоків, формуванню доходів і витрат, визначенню фінансових результатів, обліку курсових різниць, а також контролю за розрахунками з іноземними контрагентами та виконанням податкових зобов'язань. Крім того, бухгалтерський облік формує інформаційну основу для планування, аналізу, контролю та регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Не менш важливим завданням є складання фінансової та спеціальної звітності щодо операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності, орієнтованої передусім на зовнішніх користувачів, а також забезпечення контролю за збереженням товарно-матеріальних цінностей і валютних коштів.

До об'єктів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності належать активи та зобов'язання, що виникають у процесі міжнародних операцій, зокрема валютні кошти та операції в іноземній валюті, експортно-імпорتنі поставки товарів, робіт і послуг, нематеріальні активи, доходи й витрати від зовнішньоекономічної діяльності, фінансові та розрахункові операції з іноземними партнерами, курсові різниці, а також розрахунки з бюджетом за податками і обов'язковими платежами.

На думку А.С. Колесніченко, особливості обліку операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності доцільно "...висвітлювати крізь призму двох груп проблем, а саме:

- проблеми бухгалтерського обліку за національними стандартами;
- проблеми бухгалтерського обліку з метою складання податкової звітності" [39].

З позиції умов формування та функціонування облікового забезпечення міжнародних операцій суб'єкта господарювання слід зазначити, що за своєю загальною структурою воно не відрізняється від системи бухгалтерського обліку в цілому та включає методологічно-методичну й організаційно-технічну складові. Водночас, зміст кожного з елементів такої системи має низку характерних особливостей, обумовлених специфікою здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Насамперед, ці особливості зумовлені відмінністю зовнішньоекономічної діяльності від внутрішньогосподарських операцій. Зокрема, сторонами договірних відносин у межах зовнішньоекономічної діяльності виступають резиденти різних країн, що потребує врахування національних правових систем та умов міжнародних контрактів. Розрахунки з іноземними контрагентами, а також платежі митним органам здійснюються як у національній, так і в іноземній валюті, що ускладнює порядок облікового відображення таких операцій.

Крім того, товарно-матеріальні цінності та інше майно можуть перебувати в дорозі, зберігатися або складуватися на території різних держав, що потребує посиленого контролю та чіткого документального оформлення. Витрати,

пов'язані із зовнішньоторговельними операціями, формуються як на території України, так і за її межами та розподіляються між учасниками операцій відповідно до базисних умов постачання, визначених міжнародними правилами.

Важливим чинником, що впливає на організацію облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності, є міжнародний характер економічних інтересів суб'єктів господарювання, а також складна система регулювання цієї сфери. На відміну від внутрішнього ринку, зовнішньоекономічна діяльність регулюється не лише нормами національного законодавства, а й митно-тарифною та валютною політикою держави, правилами залучення іноземних інвестицій, вимогами економічної безпеки, міжнародними договорами та нормами міжнародного права. Відповідно, облікова система у сфері зовнішньоекономічної діяльності є більш чутливою до впливу світових економічних процесів.

Облікове відображення зовнішньоекономічних операцій також залежить від індивідуальних характеристик діяльності підприємства, зокрема від галузевої належності, масштабів і напрямів діяльності, географії зовнішніх ринків, досвіду міжнародної співпраці, особливостей системи управління, організації виробництва, збуту продукції, виконання робіт і надання послуг.

Додатковим ускладнюючим фактором є необхідність ведення обліку операцій в іноземній валюті, що передбачає врахування коливань валютних курсів, відображення курсових різниць, а також контроль за порядком купівлі, використання та своєчасного продажу іноземної валюти.

Узагальнюючи зазначене, можна зробити висновок, що облік міжнародних господарсько-фінансових операцій характеризується низкою відмінних рис, зумовлених специфічними умовами здійснення зовнішньоекономічної діяльності. До таких особливостей належать:

- ведення паралельного обліку господарських операцій у валюті їх здійснення та у валюті фінансової звітності із застосуванням офіційного курсу Національного банку України на дату операції;
- використання спеціалізованих субрахунків для відображення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності;
- виділення курсових різниць як окремого об'єкта бухгалтерського обліку;

– формування нормативно-правового забезпечення обліку міжнародних операцій з урахуванням вимог не лише господарського і податкового, а й митного та валютного законодавства.

Ефективність формування підсистеми бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності на підприємствах значною мірою залежить від правильного та послідовного врахування специфічних особливостей облікового відображення міжнародних операцій. Відповідно, ключовим завданням побудови обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності є створення на підприємстві цілісної системи бухгалтерського обліку й економічного аналізу, яка охоплює всі етапи та складові обліково-аналітичного процесу, зокрема методологічні, методичні, організаційні та технічні аспекти.

Методологічна складова облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності відображає концептуальні засади ведення бухгалтерського обліку та формує загальні правила облікового відображення міжнародних операцій. Вона передбачає дотримання базових принципів бухгалтерського обліку, визначених чинним законодавством і стандартами фінансової звітності, застосування національного плану рахунків із належним відображенням операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності, ідентифікацію об'єктів обліку зовнішньоекономічної діяльності та вибір адекватних методів їх оцінки. Важливе значення також має забезпечення повноти й достовірності інформації, що формується в первинних документах, облікових регістрах синтетичного та аналітичного обліку.

Методична складова облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності полягає у практичному застосуванні норм законодавства та положень стандартів бухгалтерського обліку й фінансової звітності. Вона охоплює розроблення та використання методичних рекомендацій, інструкцій і внутрішніх регламентів щодо обліку окремих видів міжнародних господарсько-фінансових операцій. У межах цієї складової визначається порядок первісної оцінки та переоцінки активів і зобов'язань, правила визнання та оцінки іноземної валюти, механізм відображення курсових різниць, методика формування доходів і витрат від операцій зовнішньоекономічної діяльності, облік експортно-імпортних операцій, розрахунків з іноземними контрагентами, податків і обов'язкових платежів, транспортно-заготівельних витрат, а також порядок визначення фінансових результатів. Окремо виділяється організація синтетичного й

аналітичного обліку та узгодження фінансового, управлінського і податкового обліку операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Організаційна складова облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності спрямована на регламентування роботи бухгалтерської служби підприємства та визначення її організаційної структури. Вона передбачає вибір форми організації бухгалтерського обліку, розподіл облікових функцій між структурними підрозділами та працівниками, закріплення відповідальності за окремі ділянки облікової роботи, а також встановлення функціональних обов'язків облікового персоналу.

Технічна складова облікового забезпечення зовнішньоекономічної діяльності забезпечує раціоналізацію та підвищення ефективності облікового процесу. Вона охоплює формування робочого плану рахунків з урахуванням видів іноземної валюти, географічної структури контрагентів, базисних умов постачання відповідно до правил Інкотермс, характеристик експортованих і імпортованих товарів, а також особливостей монетарних і немонетарних статей. До цієї складової також належать визначення переліку та форм первинних документів і облікових реєстрів, встановлення порядку та графіка документообігу, а також використання сучасних засобів автоматизації та комп'ютеризації бухгалтерського обліку.

У контексті формування облікової політики підприємства щодо міжнародних операцій перспективними напрямками подальшого вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності є, зокрема, уточнення порядку визнання та оцінки доходів і витрат, пов'язаних із рухом активів і зобов'язань у іноземній валюті, а також удосконалення механізму облікового відображення курсових різниць.

До пріоритетних напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємства доцільно віднести, насамперед, формування робочого плану рахунків із належним обґрунтуванням використання окремих бухгалтерських рахунків і субрахунків для відображення специфічних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Це дає змогу забезпечити повноту та аналітичність інформації щодо міжнародних господарсько-фінансових операцій.

Важливим аспектом є також організація документального оформлення операцій на підготовчих етапах зовнішньоекономічної діяльності з метою

належного визнання в бухгалтерському обліку витрат, пов'язаних із підготовкою та укладанням зовнішньоекономічних контрактів. Своєчасне та коректне документування таких витрат сприяє підвищенню достовірності облікової інформації та обґрунтованості фінансових результатів.

Окремої уваги потребують організаційні аспекти бухгалтерського обліку, зокрема налагодження ефективних комунікаційних зв'язків між структурними підрозділами підприємства, які безпосередньо або опосередковано залучені до здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Чітка взаємодія між підрозділами забезпечує своєчасний обмін інформацією та знижує ризик виникнення помилок в обліку міжнародних операцій.

Крім того, перспективним напрямом розвитку обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності є вдосконалення формування показників бухгалтерської звітності, яка має розкривати не лише фінансові результати, а й нефінансові характеристики зовнішньоекономічної діяльності підприємства, зокрема обсяги міжнародних операцій, географію зовнішніх ринків та структуру взаємодії з іноземними контрагентами.

Отже, організація бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства як комплексної та взаємопов'язаної системи, що охоплює методологічні, методичні, організаційні та технічні аспекти облікового процесу, є ключовим завданням формування обліково-аналітичного забезпечення міжнародних операцій суб'єктів господарювання. Подальше вдосконалення цієї системи за визначеними напрямами сприятиме підвищенню аналітичних можливостей облікової інформації для внутрішніх користувачів, створенню передумов для розширення зовнішньоекономічної діяльності шляхом надання інформації, зрозумілої та прийнятної для іноземних партнерів, а також забезпечить можливість зіставлення показників фінансово-господарської діяльності підприємства з аналогічними показниками вітчизняних і зарубіжних підприємств.

Оскільки суб'єкти господарювання, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, зобов'язані вести бухгалтерський облік міжнародних операцій, важливого значення набуває належна організація обліково-аналітичного забезпечення у сфері ЗЕД. При цьому особливу увагу слід приділяти документальному оформленню операцій, які підтверджують факт їх здійснення, адже саме первинні документи є підставою для відображення

зовнішньоекономічних операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємства.

Незалежно від форм і видів зовнішньоекономічної діяльності, суб'єкти господарювання у процесі її здійснення керуються нормами міжнародного та національного законодавства, відповідно до яких реалізація зовнішньоекономічних операцій відбувається на договірних засадах. Зовнішньоекономічний договір, як правило, укладається англійською мовою, а також мовами країн, резидентами яких є сторони контракту, та визначає істотні умови здійснення операцій. Таким чином, зовнішньоекономічний договір виступає базовим елементом обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності та інформаційною основою для формування показників бухгалтерського обліку.

Документальне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності поділяється за функціональним призначенням на такі групи: технічне, товаросупровідне, транспортне, експедиторське і страхове, складське, розрахункове, банківське, митне, претензійно-арбітражне, а також документи, що підтверджують нестачу або псування товарів. Це сприяє впорядкуванню документообігу та дає змогу чітко визначити відповідальних осіб за формування, подання та обіг відповідних документів.

З урахуванням впливу окремих видів зовнішньоекономічної діяльності на формування обліково-аналітичного забезпечення підприємства у табл. 2.6 узагальнено перелік основних документів, що використовуються підприємством залежно від виду зовнішньоекономічної діяльності. Такий підхід дозволяє систематизувати документальне забезпечення міжнародних операцій і забезпечити комплексність їх облікового відображення.

У табл. 2.6 наведено ключові первинні та супровідні документи, які оформлюються під час здійснення відповідних видів зовнішньоекономічної діяльності. При цьому слід зазначити, що незалежно від напряму або форми здійснення зовнішньоекономічної діяльності обов'язковим елементом документального забезпечення є зовнішньоекономічний договір, який визначає правові, економічні та організаційні умови співпраці між сторонами.

Таблиця 2.6 – Документальне забезпечення обліково-аналітичної системи залежно від видів зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Вид зовнішньоекономічної діяльності	Основні документи, що формують обліково-аналітичне забезпечення
Міжнародні торговельні операції (експорт та імпорт товарів)	Дозвільні документи та ліцензії на здійснення ЗЕД; двосторонні та багатосторонні зовнішньоекономічні контракти; електронні митні декларації; товарні та транспортні накладні (CMR); специфікації до контрактів; рахунки-фактури (invoice); протоколи погодження цін (у разі потреби); технічна та товаросупровідна документація
Надання та отримання міжнародних транспортних послуг	Зовнішньоекономічні договори на перевезення; дозволи та ліцензії на здійснення транспортної діяльності; експедиторські й страхові документи; міжнародні транспортні накладні залежно від виду транспорту: CMR (автомобільний), Air Waybill (авіаційний), CMГС (залізничний), коносамент (Bill of Lading) при морських перевезеннях
Міжнародні валютно-фінансові операції	Зовнішньоекономічні договори щодо розрахункових і фінансових операцій; валютні ліцензії (за необхідності); заявки на купівлю або продаж іноземної валюти; платіжні доручення та банківські документи
Науково-технічне співробітництво (ліцензії, патенти, ноу-хау, інжиніринг, підготовка персоналу)	Зовнішньоекономічні договори на передачу прав інтелектуальної власності або надання послуг; ліцензії; патенти; сертифікати; документи щодо навчання, стажування та реалізації грантових програм
Виконання робіт фізичними особами на контрактній основі (громадяни України за кордоном та іноземці в Україні)	Зовнішньоекономічні контракти з визначенням строків дії; дозволи на тимчасове перебування та працевлаштування; ідентифікаційні та особисті документи фізичних осіб
Спільна господарська діяльність із нерезидентами	Договір про спільну діяльність; документи щодо визначення оператора спільної діяльності; внутрішні регламенти розподілу результатів діяльності
Участь у міжнародних заходах (виставки, ярмарки, аукціони, біржі, тендери)	Зовнішньоекономічні договори або заявки на участь; дозволи на проведення або участь у відповідних заходах; супровідна організаційна документація
Міжнародні орендні відносини	Договори оренди та суборенди; рахунки-фактури; акти приймання-передачі та акти наданих (отриманих) послуг

Зокрема, у разі здійснення експортно-імпортних операцій укладається договір купівлі-продажу між продавцем і покупцем; при передачі прав інтелектуальної власності – ліцензійний договір щодо використання виключних або невиключних прав; у процесі організації перевезення вантажів – договір перевезення з перевізником; при страхуванні ризиків – договір страхування зі

страховиком; у разі залучення позикових коштів – кредитний договір з кредитною установою. Окрім зазначених, можуть укладатися й інші договори залежно від специфіки та суб'єктного складу реалізації зовнішньоекономічної діяльності.

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств іноді супроводжується виникненням конфліктних ситуацій між учасниками зовнішньоекономічної діяльності. У випадку, якщо спір не вдається врегулювати шляхом домовленості, оформлюються спеціальні претензійно-арбітражні документи, до яких відносяться претензії, позовні заяви та судові рішення відповідних інстанцій. Тривалість судового розгляду таких суперечок може коливатися від кількох місяців до кількох років, а судові органи мають право запитувати додаткові документи для прийняття обґрунтованого рішення.

Особливості оформлення документів залежать від напрямку зовнішньоекономічних операцій. При імпорті товарів і послуг іноземні партнери зазвичай сприяють виконанню договорів, тоді як при експорті української продукції можуть виникати додаткові обмеження. Так, у сільському господарстві експорт зернових культур часто підлягає ліцензуванню та квотуванню, що потребує оформлення спеціальних дозволів. Таким чином, додаткові регуляторні вимоги впливають на обсяг і склад документів, що забезпечують ведення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій.

Не менш важливим є правильне оформлення примірників документів. Наприклад, кількість накладних на товари визначається кількістю транспортних засобів, задіяних у перевезенні. У разі перевезення різних вантажів одним транспортом для кожного з них оформлюється окрема накладна. Для міжнародних автомобільних перевезень вантажів (CMR) передбачено мінімум чотири примірники: для відправника, одержувача, перевізника та для розрахунків.

На рівні бухгалтерського обліку операції зовнішньоекономічної діяльності відображаються на спеціальних рахунках плану рахунків. Так, рахунок 28 “Товари” використовується для обліку товарів за видами при експортно-імпортних операціях; рахунок 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті” – для обліку валютних коштів з аналітикою за валютами; рахунки 362 “Розрахунки з іноземними покупцями” та 632 “Розрахунки з іноземними постачальниками” – для розрахунків із покупцями та постачальниками із деталізацією за

контрагентами та географією. Рахунок 3772 “Розрахунки з іншими іноземними дебіторами” застосовується для обліку розрахунків з митними органами. Доходи від зовнішньоекономічної діяльності, у тому числі пов’язані з позитивними курсовими різницями, відображаються на рахунках 70 “Доходи від реалізації”, 71 “Інший операційний дохід”, 72 “Дохід від участі в капіталі”, 73 “Інші фінансові доходи” та 74 “Інші доходи”, а витрати – на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші операційні витрати”.

Крім бухгалтерського обліку, суб’єкти зовнішньоекономічної діяльності мають подавати дані про зовнішньоекономічні операції у фінансовій та податковій звітності. У балансі відображаються грошові кошти у валюті, товари, фінансові інструменти та зобов’язання перед іноземними партнерами. У звіті про фінансові результати показується дохід від зовнішньоекономічної діяльності та відповідні витрати, а у примітках детально розшифровуються статті балансу та звіту, пов’язані із зовнішньоекономічною діяльністю. Крім того, у примітках до річного фінансового звіту надаються детальні пояснення до зазначених показників, що дозволяє розкривати специфіку здійснених операцій, їх обсяг, джерела формування доходів та витрат, а також забезпечує прозорість фінансової інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Податкова звітність також включає інформацію про зовнішньоекономічну діяльність. У декларації з ПДВ зазначаються податкові зобов’язання та кредит, операції за нульовою ставкою або звільнені від оподаткування на підставі митних документів. У декларації з податку на прибуток відображаються доходи, отримані від зовнішньоекономічної діяльності, що включаються до складу оподаткованого прибутку. Для операцій із підакцизними товарами подається акцизна декларація.

Бухгалтерський облік операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності має свої особливості, оскільки розрахунки за ними проводяться в іноземній валюті. Згідно з НП(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів”, операції в іноземній валюті під час первинного визнання перераховуються у валюту фінансової звітності України за курсом на дату проведення операції, що визначає момент визнання активів, зобов’язань, доходів або витрат.

Подальший облік експортних-імпортних операцій передбачає оцінку активів і зобов’язань, що виникають у результаті таких операцій, із визначенням

курсів різниць. Курсовою різницею називають різницю між вартістю однакової кількості іноземної валюти за різних курсів. Об'єктами обліку курсових різниць є: грошові кошти, залишки на рахунках у банках, ресурси в дорозі, платіжні документи, цінні папери, розрахунки з контрагентами, заборгованість у валюті та цільове фінансування з бюджету.

Курсові різниці виникають на дату здійснення розрахунку або на дату складання бухгалтерської звітності (місячний звітний період) і визначаються тільки для монетарних статей балансу. Немонетарні статті не підлягають перерахунку. Формула розрахунку курсової різниці:

$$KP = MC \times (Курс2 - Курс1), \quad (2.1)$$

де MC – вартість монетарної статті в іноземній валюті; $Курс1$ – курс НБУ на дату первинного визнання; $Курс2$ – курс НБУ на дату перерахунку (балансу або розрахунку).

Потреба у визначенні курсових різниць виникає, зокрема, у таких ситуаціях:

- придбання товарів (послуг) на умовах відстрочки платежу;
- реалізація товарів (послуг) на умовах відстрочки платежу;
- придбання іноземної валюти для оплати постачальнику-нерезиденту;
- продаж іноземної валюти, отриманої від нерезидента-покупця;
- наявність додатного сальдо на валютних рахунках на кінець звітного періоду.

Відображення курсових різниць у бухгалтерському обліку залежить від того, яка подія відбулася першою: придбання / відвантаження товарів (послуг) або перерахування / отримання авансу.

Варіант 1. Перша подія – придбання / відвантаження товарів (послуг). У цьому випадку підприємство формує кредиторську заборгованість перед постачальником-нерезидентом (дебіторську заборгованість перед покупцем-нерезидентом), які вважаються монетарними статтями. В обліку кредиторська заборгованість перед постачальником-нерезидентом відображається на субрахунку 632 “Розрахунки з іноземними постачальниками”, а дебіторська заборгованість перед покупцем-нерезидентом – на субрахунку 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”. Курсові різниці за такими операціями враховуються у складі операційних доходів (Дт 714 “Дохід від курсових різниць”) або витрат (Дт 945 “Втрати від курсових різниць”). При цьому при продажу виручки від

експорту на МВРУ формуються додаткові курсові різниці між біржовим курсом і балансовою вартістю іноземної валюти.

Варіант 2. Перша подія – перерахування (отримання) авансу. Якщо підприємство перераховує попередню оплату, вона відображається на субрахунку 371 “Розрахунки за авансами виданими”, а якщо отримує попередню оплату, вона відображається на субрахунку 681 “Розрахунки за авансами одержаними”. Ці статті вважаються немонетарними. При цьому аванс перераховується у валюту звітності за курсом на дату його сплати, а курсові різниці не виникають. Доходи за експортно-імпортними операціями визнаються на дату придбання / відвантаження товару, але за курсом НБУ на дату перерахування / отримання авансу.

Варіант 3. Змішаний варіант (часткові аванси та часткове оприбуткування / відвантаження). Якщо аванси перераховуються / надходять частинами, а товари оприбутковуються / відвантажуються поетапно, витрати / дохід визнаються пропорційно перерахованим / отриманим сумах авансів із застосуванням курсів на дату їх перерахування / надходження. Для кожної частини операції застосовуються правила, наведені для варіантів 1 та 2.

Кореспонденція рахунків з обліку експортно-імпортних операцій у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький наведена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків з обліку операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
Експортні операції			
<i>Перша подія – відвантаження продукції</i>			
1 Відвантажено продукцію на експорт (курс НБУ – 41,2640 грн/дол.)	362	701	9500 дол. 392008,00
2 Списана собівартість реалізованої продукції	901	26	158000,00
3 Оприбутковано від митного брокера послуги з митного декларування продукції	93	631	1200,00
4 Оплачено митні послуги брокера	631	311	1200,00
5 Відображено курсові різниці на звітну дату	945	362	927,20
6 Списано доходи на фінансові результати	701	791	392008,00
7 Списано витрати на фінансові результати	791	901	158000,00
	791	93	1200,00
	791	945	927,20
8 Зараховано грошові кошти на валютний рахунок від нерезидента (курс НБУ – 41,2476 грн/дол.)	312	362	9500 дол. 391852,20

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4
9 Відображено курсові різниці при погашенні дебіторської заборгованості	362	714	771,40
10 Віднесені доходи від курсових різниць на фінансові результати	714	791	771,40
<i>Перша подія – отримання передоплати</i>			
11 Отримано передоплату від покупця-нерезидента (курс НБУ – 41,2640 грн/дол.)	312	681	9500 дол. 392008,00
12 Відвантажено продукцію на експорт (курс НБУ – 41,2476 грн/дол.)	362	701	9500 дол. 392008,00
13 Списана собівартість реалізованої продукції	901	26	158000,00
14 Оприбутковано від митного брокера послуги з митного декларування продукції	93	631	1200,00
15 Оплачено митні послуги брокера	631	311	1200,00
16 Залік взаємних вимог з постачальником	681	362	9500 дол. 392008,00
17 Списано доходи на фінансові результати	701	791	392008,00
18 Списано витрати на фінансові результати	791	901	158000,00
	791	93	1200,00
<i>Імпортні операції</i>			
<i>Перша подія – отримання ТМЦ</i>			
19 Сплачено мито згідно ВМД	377	311	10000,00
20 Сплачено податок на додану вартість згідно ВМД	377	311	85938,80
21 Оплачено послуги митного брокера	377	311	1500,00
22 Оплачено міжнародні перевезення транспортною організацією	377	311	2000,00
23 Віднесено податок на додану вартість до податкового кредиту	6412	377	85938,80
24 Оприбутковано матеріали від постачальника-нерезидента (курс НБУ – 41,9694 грн/дол.)	201	632	10000 дол. 419694,00
25 Включено додаткові витрати (мито, послуги митного брокера, перевізника) до первісної вартості придбаних у нерезидента матеріалів	201	377	13500,00
26 Сплачено постачальнику (курс НБУ – 41,9504 грн/дол.)	632	312	10000 дол. 419504,00
27 Відображено позитивну курсову різницю	632	714	190,00
<i>Перша подія – отримання передоплати</i>			
28 Перерахована передоплата постачальнику (курс НБУ – 41,7016 грн/дол.)	371	312	10000 дол. 417016,00
29 Перераховані грошові кошти митному брокеру для сплати мита згідно ВМД	377	311	10000,00
30 Сплачено «імпортний» податок на додану вартість згідно ВМД	377	311	85938,80
31 Сплачено митному брокеру за послуги	377	311	1500,00
32 Оплачено послуги міжнародного перевезення	377	311	2000,00
33 Включено податок на додану вартість до податкового кредиту	6412	377	85938,80

Кінець таблиці 2.7

1	2	3	4
34 Оприбутковано матеріали згідно ВМД (курс НБУ – 41,9694 грн/дол.)	201	632	10000 дол. 417016,00
35 Залік взаємних вимог з постачальником	632	371	10000 дол. 417016,00
36 Включено додаткові витрати (мити, послуги митного брокера, перевізника) до первісної вартості придбаних у нерезидента матеріалів	201	377	13500,00

Валютні операції належать до господарських операцій підвищеної складності, оскільки їх здійснення пов'язане з коливанням валютних курсів, участю банківських установ та часовими розривами між списанням і фактичним зарахуванням грошових коштів. У зв'язку з цим система бухгалтерського обліку операцій з іноземною валютою має низку специфічних ознак, що потребують окремого методичного підходу.

Однією з ключових особливостей обліку валютних операцій є виникнення фінансових результатів у вигляді доходів або витрат, обумовлених зміною валютних курсів. Такі результати можуть формуватися як у процесі купівлі або продажу іноземної валюти, так і під час її переоцінки.

Зміна офіційного курсу Національного банку України між різними датами здійснення операцій або на дату балансу призводить до появи курсових різниць. У разі зростання курсу іноземної валюти виникає додатковий дохід, тоді як його зниження спричиняє витрати підприємства. Вказані різниці безпосередньо впливають на фінансовий результат звітного періоду.

Окрему групу становлять різниці, що виникають через розбіжність між офіційним курсом НБУ та курсом, застосованим комерційним банком під час проведення операції на міжбанківському валютному ринку. Такі різниці відображають економічний ефект від безпосереднього здійснення операції купівлі або продажу іноземної валюти та не пов'язані зі зміною офіційного курсу.

Відповідно до чинної системи бухгалтерського обліку, доходи та витрати, що виникають унаслідок різних видів валютних різниць, обліковуються із застосуванням окремих субрахунків. Доходи, отримані від операцій купівлі-продажу іноземної валюти внаслідок відмінності між курсом банку та офіційним курсом, відображаються у складі інших операційних доходів (рах. 711 “Дохід від

купівлі-продажу іноземної валюти”). Витрати аналогічного характеру формують відповідну статтю операційних витрат (942 “Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти”).

Курсові різниці, що виникають під час перерахунку залишків іноземної валюти на рахунках підприємства або в процесі обліку коштів у дорозі, визнаються операційними доходами або витратами залежно від напрямку зміни валютного курсу.

Особливе місце в системі обліку валютних операцій посідає відображення коштів, які тимчасово перебувають “у дорозі” у процесі розрахунків. Такі кошти виникають у ситуаціях, коли банк уже списав грошові ресурси з рахунку підприємства, проте кінцевий результат операції ще не зарахований.

До типових випадків виникнення коштів у дорозі належать:

- перерахування гривневих коштів для придбання іноземної валюти до моменту її надходження на валютний рахунок;
- передача іноземної валюти банку з метою її реалізації до часу зарахування гривні;
- внесення грошових сум до банківських або інших фінансових установ для подальшого зарахування.

Для узагальнення інформації про такі операції використовуються спеціальні облікові рахунки (рах. 333 “Грошові кошти в дорозі в національній валюті” та рах. 334 “Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті”), які дозволяють відокремити кошти в дорозі від фактичних залишків на рахунках підприємства та забезпечити контроль за завершенням валютних розрахунків.

Здійснення операцій з іноземною валютою супроводжується стягненням банківських комісій, розмір яких зазвичай визначається у відсотковому співвідношенні до суми операції. Такі витрати не формують собівартість продукції чи послуг, а пов’язані з організацією управлінської діяльності підприємства. У зв’язку з цим вони включаються до складу адміністративних витрат звітного періоду.

Кореспонденція рахунків з обліку операцій купівлі-продажу іноземної валюти у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький наведена в табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Кореспонденція рахунків з обліку операцій купівлі-продажу іноземної валюти у ПрАТ “Тесмо-М”, м. Хмельницький

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
Придбання іноземної валюти			
1 Перераховані грошові кошти в національній валюті для придбання 10000 євро	333	311	480000,00
2 Зараховано грошові кошти в іноземній валюті на поточний валютний рахунок (курс НБУ – 46,8026 грн)	312	333	<u>10000 євро</u> 468026,00
3 Відображено комісію банку (1,5 % вартості придбаної іноземної валюти за курсом НБУ)	92	333	702,04,00
<i>Курс комерційного банку перевищує курс НБУ</i>			
4 Визнано витрати на придбання іноземної валюти (курс НБУ на дату придбання – 47,85 грн/євро)	942	333	10474,00
5 Зарахований залишок грошових коштів від придбання іноземної валюти на поточний рахунок в національній валюті	311	333	797,96
6 Адміністративні витрати списано на фінансові результати	791	92	702,04
7 Витрати на придбання іноземної валюти списані на фінансові результати	791	942	10474,00
<i>Курс комерційного банку нижчий, ніж курс НБУ</i>			
8 Визнано дохід від придбання іноземної валюти (курс НБУ на дату придбання – 46,60 грн/євро)	333	711	2026,00
9 Зарахований залишок грошових коштів від придбання іноземної валюти на поточний рахунок в національній валюті	311	333	13297,96
10 Адміністративні витрати списано на фінансові результати	791	92	702,04
11 Дохід від придбання іноземної валюти списано на фінансові результати	711	791	2026,00
Реалізація іноземної валюти			
12 Зараховано на поточний валютний рахунок грошові кошти в іноземній валюті, отриманій від експорту (курс НБУ – 47,0761 грн/євро)	312	316	<u>10000 євро</u> 470761,00
13 Грошові кошти в іноземній валюті перераховано для реалізації на МВБ з поточного валютного рахунку (Курс НБУ на дату продажу – 46,8026 грн/євро)	334	312	<u>10000 євро</u> 468026,00
14 Визнано від’ємну курсову різницю	945	334	2735,00
<i>Курс комерційного банку перевищує курс НБУ</i>			
15 Визнано дохід від реалізації іноземної валюти, додатна сумова різниця (Курс продажу – 47,85 грн/євро)	334	711	10474,00
16 Утримано банківську комісію (1,5 % вартості реалізованої іноземної валюти за курсом НБУ)	92	334	702,04
17 Зараховано на поточний рахунок грошові кошти від реалізації іноземної валюти	311	334	477797,96
18 Списано дохід від реалізації іноземної валюти на фінансові результати	711	791	10474,00

Кінець таблиці 2.8

1	2	3	4
19 Списано втрати від курсових різниць на фінансові результати	791	945	2735,00
20 Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92	702,04
<i>Курс комерційного банку менший, ніж курс НБУ</i>			
21 Визнано витрати від реалізації іноземної валюти, від'ємна сума різниця (Курс продажу – 46,60 грн/євро)	942	334	2026,00
22 Утримано банківську комісію (1,5 % вартості реалізованої іноземної валюти за курсом НБУ)	92	334	702,04
23 Зараховано на поточний рахунок грошові кошти від реалізації іноземної валюти	311	334	465297,96
24 Списано витрати від реалізації іноземної валюти на фінансові результати	791	942	2026,00
25 Списано втрати від курсових різниць на фінансові результати	791	945	2735,00
26 Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92	702,04

Таким чином, наявність належно оформленої договірної бази є необхідною передумовою для організації обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності та забезпечує достовірність відображення міжнародних операцій у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємства. Організація обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності включає комплекс заходів: правильне оформлення документів, ведення бухгалтерського обліку на спеціалізованих рахунках та подання повної фінансової й податкової звітності. Дотримання цих вимог забезпечує достовірність облікових даних, полегшує аналіз результатів діяльності та сприяє підвищенню прозорості зовнішньоекономічних операцій.

2.3 Особливості оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Збільшення масштабів зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств, зумовлене процесами міжнародної інтеграції, висуває перед ними низку нових викликів. Одним із найбільш проблемних питань залишається правильне відображення зовнішньоекономічних операцій у системі податкового обліку. Трансформація економічних відносин у результаті запровадження Податкового кодексу певною мірою сприяла зменшенню розбіжностей між податковим законодавством та нормативно-правовими актами, що регулюють бухгалтерський облік. Водночас, зближення податкового та бухгалтерського обліку не усунуло їх принципової відмінності за цільовим призначенням: бухгалтерський облік орієнтований на формування повної, достовірної та неупередженої інформації для користувачів щодо фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів підприємства, тоді як податковий облік слугує інструментом визначення податкових зобов'язань за відповідними податками.

На рис. 2.2 подано проблемні аспекти розрахунків з бюджетом, що виникають у практичній діяльності суб'єктів господарювання під час оподаткування експортно-імпорتنих операцій з товарами та послугами.

У межах податкового регулювання до експортно-імпорتنих операцій відносять господарські процеси, пов'язані з переміщенням матеріальних цінностей та інших активів через митну територію держави, а також операції з надання чи отримання послуг, результатом яких є одержання фінансових або соціально-економічних вигід суб'єктом господарювання. Разом із тим, чинне податкове законодавство не охоплює операції, що здійснюються без фактичного перетину митного кордону. Відсутність спеціально визначеного механізму податкового обліку таких операцій зумовлює виникнення практичних труднощів при визначенні податкових зобов'язань. Зокрема, операції, що кваліфікуються як експорт без фізичного вивезення та імпорт без фактичного ввезення товарів, не визнаються об'єктом оподаткування відповідно до положень Податкового кодексу України.



Рисунок 2.2 – Проблемні аспекти розрахунків з бюджетом за операціями в сфері зовнішньоекономічної діяльності

Товари іноземного походження, які придбаваються в одного нерезидента та реалізуються іншому нерезидентові, не перетинають митний кордон України. Відповідно, операції з їх придбання та продажу не пов'язані з ввезенням чи вивезенням товарів на/з митної території України. У зв'язку з цим такі операції не формують об'єкта оподаткування податком на додану вартість, а отже, податкові зобов'язання з ПДВ не виникають.

Доходи та витрати за подібними операціями враховуються для цілей оподаткування податком на прибуток, що може призводити до розбіжностей у показниках податкових декларацій.

В бухгалтерському обліку податку на додану вартість передбачено окремий облік податкових зобов'язань та податкового кредиту, що дозволяє формувати декларацію з ПДВ без необхідності додаткового групування інформації.

Законодавство також встановлює вимогу оформлення спеціального первинного документа – податкової накладної, а також ведення окремих аналітичних реєстрів, таких як реєстри виданих та отриманих податкових накладних. Податкова накладна слугує інструментом організації розрахунків з ПДВ і виступає базою для складання даних податкової звітності.

Оподаткування ПДВ при експорті товарів і послуг визначається залежно від місця їх постачання, яке встановлюється відповідно до положень ст. 186 Податкового кодексу України. Якщо місце постачання знаходиться на території України, операція підлягає оподаткуванню за встановленою ставкою; у протилежному випадку така операція не є об'єктом оподаткування.

В законодавстві наведено значний перелік послуг, що підлягають оподаткуванню. На практиці при визначенні ПДВ на експорт послуг часто виникають складнощі з їх правильною класифікацією. На думку економіста-аналітика Солошенка Л. [34], доцільно для цього використовувати такі класифікатори: ДК 009:2010 “Класифікація видів економічної діяльності” [51] та ДК 016-2010 “Державний класифікатор продукції та послуг” [52].

Таким чином, відповідно до Податкового кодексу, місце постачання послуг визначається за такими правилами:

- загальне правило, за яким “...місцем постачання послуг є місце реєстрації постачальника” [2] (п. 186.4 ПКУ);
- спеціальні правила, зазначені у п. 186.2 та п. 186.3, що застосовуються для окремих категорій послуг.

Визначення місця постачання послуг є ключовим елементом механізму оподаткування податком на додану вартість, оскільки саме від нього залежить виникнення податкових зобов'язань. Податковий кодекс України встановлює різні правила визначення місця постачання залежно від характеру послуг та об'єкта, з яким вони пов'язані.

Для послуг, що мають безпосередній зв'язок із рухомим майном, місцем постачання вважається місце їх фактичного надання. До цієї групи належать транспортно-допоміжні операції, експертна оцінка, перевезення пасажирів і вантажів, а також ремонтні та переробні роботи.

У разі надання послуг, пов'язаних з нерухомим майном, місце постачання визначається за місцезнаходженням відповідного об'єкта, незалежно від стадії

його будівництва. Це правило застосовується, зокрема, до діяльності агентств нерухомості, будівельних та інших подібних послуг.

Окрему категорію становлять послуги у сфері культури, освіти, науки, спорту та розваг, для яких місцем постачання визнається місце їх фактичного надання, включаючи організацію та проведення публічних заходів.

Для значної частини нематеріальних та професійних послуг законодавством передбачено інший підхід: місцем постачання вважається місце реєстрації отримувача послуг як суб'єкта господарювання або, за його відсутності, місце постійного проживання. До таких послуг належать операції з об'єктами інтелектуальної власності, рекламні, консультаційні, юридичні, бухгалтерські, ІТ- та телекомунікаційні послуги, а також надання персоналу, оренда рухомого майна та транспортно-експедиторська діяльність.

Особливі правила застосовуються до електронних послуг. Місце їх постачання визначається за місцезнаходженням отримувача. При цьому для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, воно встановлюється на підставі технічних та платіжних ознак, таких як дані про засоби зв'язку, IP-адресу, платіжну адресу або банківські реквізити. За відсутності підтвердження статусу платника податку отримувач електронних послуг вважається фізичною особою, не зареєстрованою платником ПДВ.

Експорт окремих товарів та пов'язаних з ними послуг оподатковується за ставкою 0 % за умови наявності правильно оформленої вантажної митної декларації (ВМД). Відповідно до п. 14.1.18 Податкового кодексу України (ПКУ), бюджетне відшкодування ПДВ передбачає повернення від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження законності суми, що підлягає відшкодуванню, за результатами перевірки платника податків, включно з можливістю автоматичного відшкодування.

Порядок визначення суми податку, що підлягає поверненню з Державного бюджету, а також строки проведення розрахунків регламентуються ст. 200 ПКУ. ПКУ встановлено категорії осіб, які не мають права на отримання бюджетного відшкодування, визначено порядок та строки проведення камеральних і виїзних планових перевірок, а також правила отримання автоматичного бюджетного відшкодування.

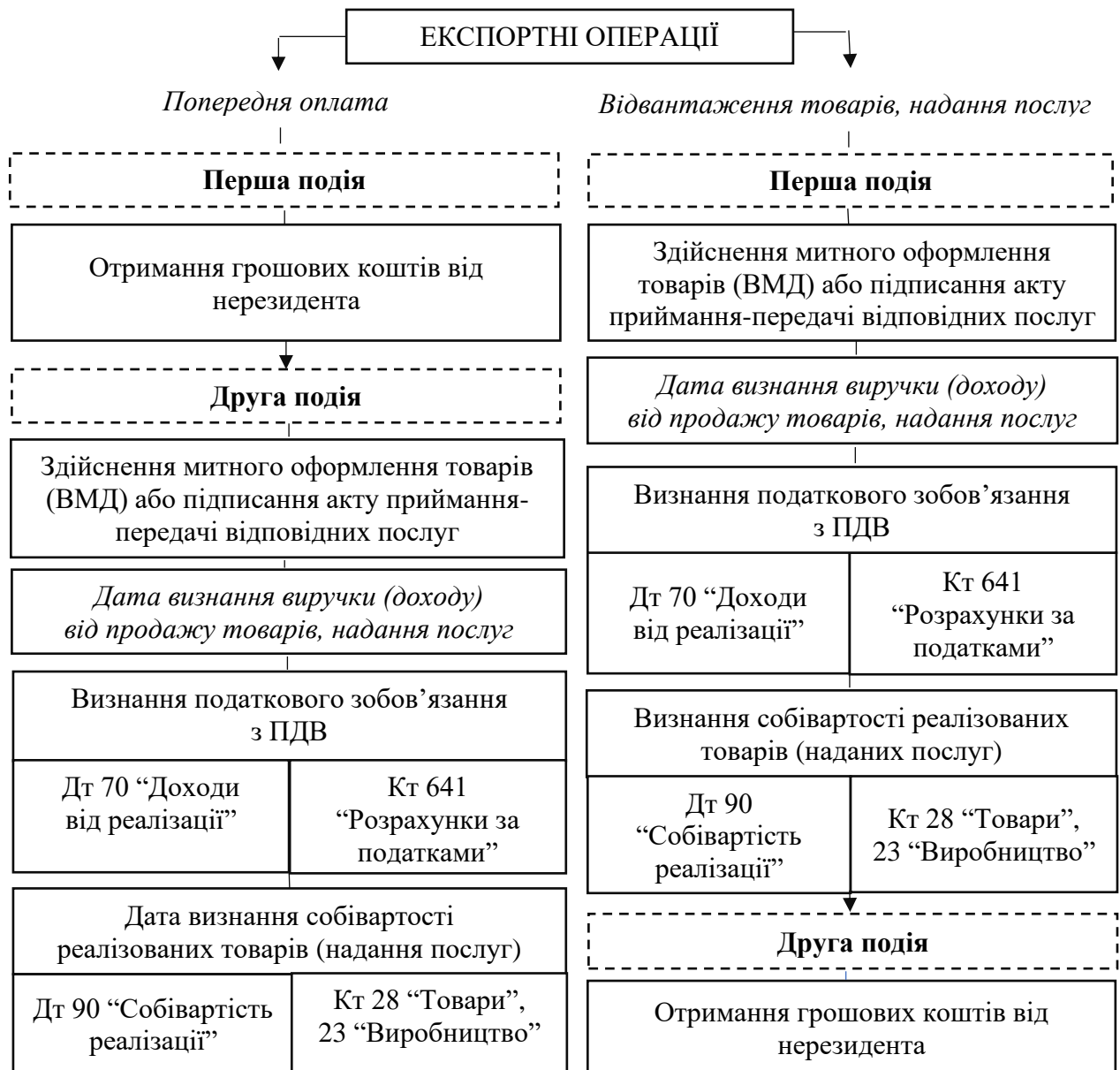


Рисунок 2.3 – Механізм відображення експортних операцій у податковому обліку при визначенні податкових зобов'язань з ПДВ та податку на прибуток підприємств

На рис. 2.3 показано схему проведення експортних операцій у частині податкових розрахунків з ПДВ та визначення доходів і витрат для обчислення податку на прибуток. Відображення операцій виконано на основі норм ПКУ для забезпечення чіткого та систематизованого розуміння процесу проведення податкових розрахунків за основними податками під час здійснення експортних операцій.

Податкове зобов'язання з ПДВ визнається незалежно від дати надходження коштів і визначається під час оформлення первинних документів,

таких як вантажна митна декларація або Акт наданих послуг. Ця схема застосовується для таких операцій:

- об'єктом оподаткування яких є ПДВ за ставкою 0 %;
- операцій, що не підлягають оподаткуванню ПДВ та не відображаються у бухгалтерському обліку;
- випадків, коли місце постачання знаходиться на території України, а податок на додану вартість нараховується за ставкою 20 % від бази оподаткування.

Незалежно від того, яка подія відбулася раніше – фактичне відвантаження товарів (надання послуг) чи отримання коштів – сума ПДВ визнається у момент виникнення доходу від реалізації товарів або надання послуг.

В умовах дії воєнного стану держава застосовує спеціальні інструменти впливу на зовнішньоекономічну діяльність з метою збереження фінансової стабільності та контролю за рухом стратегічно важливої продукції. Одним із таких інструментів стало запровадження спеціального порядку здійснення експортних операцій щодо окремих товарних груп, який передбачає особливий механізм податкового супроводу.

Запроваджений режим має тимчасовий характер і ґрунтується на комплексному застосуванні норм податкового, митного та зовнішньоекономічного законодавства. Його практична реалізація можлива лише за умови прийняття відповідних рішень органами виконавчої влади та забезпечення належного інформаційного обміну між державними інституціями.

Законодавчий підхід до визначення кола учасників експортних операцій у межах спеціального режиму базується на принципі податкової ідентифікації. Право на здійснення експорту надано лише тим суб'єктам господарювання, які перебувають на обліку як платники податку на додану вартість. Такий підхід обмежує доступ до відповідних операцій для суб'єктів, що не залучені до системи податкового адміністрування ПДВ.

Щодо предмета регулювання, то держава зосередила увагу на продукції, яка має значний вплив на експортний потенціал та валютні надходження. Йдеться, насамперед, про сировинні та напівперероблені товари аграрного походження, а також окремі види продовольчої продукції. Перелік таких товарів є чітко окресленим і не підлягає довільному тлумаченню.

Разом із тим, законодавство передбачає низку винятків, коли застосування спеціального режиму є недоцільним. Зокрема, це стосується випадків, пов'язаних із забезпеченням функціонування транспортних засобів або виконанням міжнародних санітарних та фітосанітарних вимог.

Особливістю спеціального порядку експорту є використання механізму мінімальних цінових порогів. Вартісні показники, зафіксовані у зовнішньоекономічних договорах, мають відповідати встановленим державою орієнтирам, що унеможлиблює штучне заниження експортної виручки. Зазначені орієнтири доводяться до відома суб'єктів господарювання через офіційні інформаційні ресурси уповноважених органів.

У межах спеціального режиму суттєво посилюється роль податкових документів як передумови здійснення митних формальностей. До моменту фактичного вивезення товару експортер зобов'язаний сформулювати податкову накладну та забезпечити її відображення в електронній системі адміністрування податку.

Документальне оформлення здійснюється з урахуванням принципу деталізації, відповідно до якого кожна товарна позиція відображається окремо. Невиконання цих вимог фактично унеможлиблює завершення експортної операції, оскільки митні органи не можуть здійснювати оформлення без підтвердження податкових даних.

На відміну від класичної моделі оподаткування експорту, за якої застосовується нульова ставка, спеціальний режим передбачає можливість тимчасового нарахування податку за ставками, характерними для внутрішнього ринку. Такий підхід спрямований на забезпечення дисципліни у сфері валютних розрахунків та запобігання ухиленню від оподаткування.

Водночас, законодавство зберігає механізм податкового стимулювання для суб'єктів, які демонструють належний рівень виконання фінансових зобов'язань. Для таких учасників зовнішньоекономічної діяльності передбачено можливість застосування пільгового режиму оподаткування після виконання визначених умов.

Спеціальний режим експорту передбачає багатоступеневу модель коригування податкових даних, яка узгоджується з етапами здійснення зовнішньоекономічної операції. На початковому етапі допускається коригування вихідних показників до моменту митного оформлення. Після завершення

експорту можливе уточнення даних з урахуванням фактичних обсягів вивезеної продукції. Завершальним елементом є коригування податкового навантаження після завершення фінансових розрахунків із контрагентом.

Після проходження всіх зазначених стадій податкові зобов'язання вважаються остаточно сформованими та не підлягають подальшому перегляду.

Результати експортних операцій у межах спеціального режиму включаються до податкової звітності за той період, у якому відбулося завершення митних процедур. У випадку, якщо коригування податкових зобов'язань призводить до формування від'ємного податкового результату, платник має право скористатися механізмом бюджетного відшкодування відповідно до загальних правил податкового законодавства.

Аналіз наукових і практичних джерел показав, що серед проблемних питань оподаткування імпорту ПДВ найчастіше виникають:

- визначення моменту виникнення податкового зобов'язання з ПДВ;
- використання податкових векселів для відтермінування бюджетного відшкодування імпортного ПДВ.

При імпорті товарів податкове зобов'язання з ПДВ виникає з моменту подання митної декларації, де зазначається сума податку. У випадку імпорту послуг – за першою з подій: перерахування коштів або підписання Акту наданих послуг. Податковий кредит з ПДВ при імпорті нараховується з дати сплати відповідного податку.

Формування податкового кредиту з податку на додану вартість при здійсненні імпортних операцій ґрунтується на наявності належного документального підтвердження факту сплати податку до бюджету. Такими підтвердними документами виступають митні декларації, які залежно від повноти відомостей про товари можуть мати тимчасовий або додатковий характер. Ключовою передумовою для включення відповідних сум до складу податкового кредиту є фактична сплата податку на додану вартість у момент перетину товарами митного кордону держави.

Використання тимчасової митної декларації обумовлене неможливістю надання вичерпної інформації щодо кількісних, якісних або вартісних характеристик товарів на етапі первинного митного оформлення. У подальшому суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності зобов'язаний подати додаткову митну

декларацію, яка забезпечує уточнення та коригування первинних відомостей у межах строків, установлених митним законодавством.

Сплата податку на додану вартість при імпорті товарів має також наслідки для системи електронного адміністрування ПДВ, оскільки призводить до збільшення показника реєстраційного ліміту платника в Єдиному реєстрі податкових накладних. При цьому складання податкової накладної за такими операціями не здійснюється, адже правовою підставою для відображення податкового кредиту є митна декларація або інші документи, прямо передбачені нормами податкового законодавства.

У табл. 2.9 наведено узагальнення моментів виникнення податкових зобов'язань з ПДВ під час імпорتنих операцій з товарами та послугами.

Таблиця 2.9 – Моменти виникнення податкових зобов'язань з ПДВ при імпорті

Господарська операція	Виникнення податкових зобов'язань	Посилання на ПКУ
Імпорт товарів		
1. Попередня (авансова) оплата вартості імпортованих товарів	не виникають	п. 187.8
2. Подання митної декларації з зазначенням суми ПДВ, що підлягає сплаті	виникають	п. 187.8
Імпорт послуг		
1. Списання коштів з розрахункового рахунка платника ПДВ за роботи або послуги	виникають	п. 187.8
2. Оформлення документа, який підтверджує виконання робіт або надання послуг нерезидентом	виникають	п. 187.8

З табл. 2.9 видно, що порядок виникнення податкових зобов'язань при імпорті товарів та послуг має відмінності. У випадку імпорту товарів податкові зобов'язання нараховуються в момент оформлення вантажної митної декларації, тобто при митному оформленні товарів. Для імпорту робіт та послуг податкові зобов'язання виникають за першою з двох подій: здійснення оплати або оформлення Акту наданих послуг.

На основі узагальненої інформації на рис. 2.4 та 2.5 представлено схему проведення імпорتنих операцій з товарами та послугами щодо податкових розрахунків з ПДВ. Інформація про імпортні операції систематизована відповідно до положень Податкового кодексу України з метою забезпечення

чіткого, зрозумілого та достовірного відображення процесу нарахування податків за основними податками під час здійснення імпорتنих операцій.

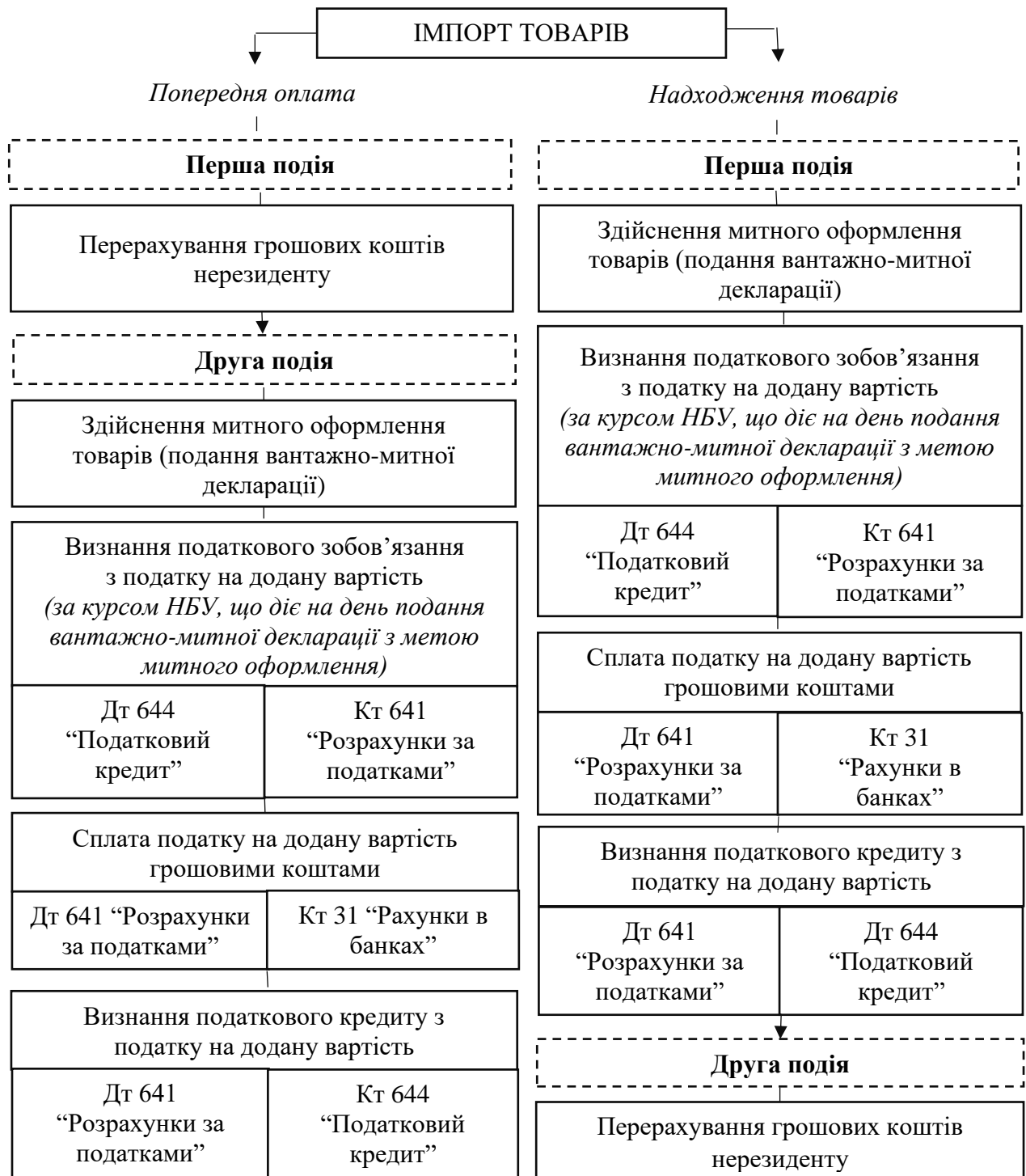


Рисунок 2.4 – Механізм відображення операцій імпорту товарів у податковому обліку при визначенні ПДВ

На основі даних, наведених у табл. 2.9 та зображених на рис. 2.5, показано порядок обліку операцій з імпорту послуг, що мають специфіку оподаткування

ПДВ. Зокрема, податкове зобов'язання виникає залежно від першої події, що настала.

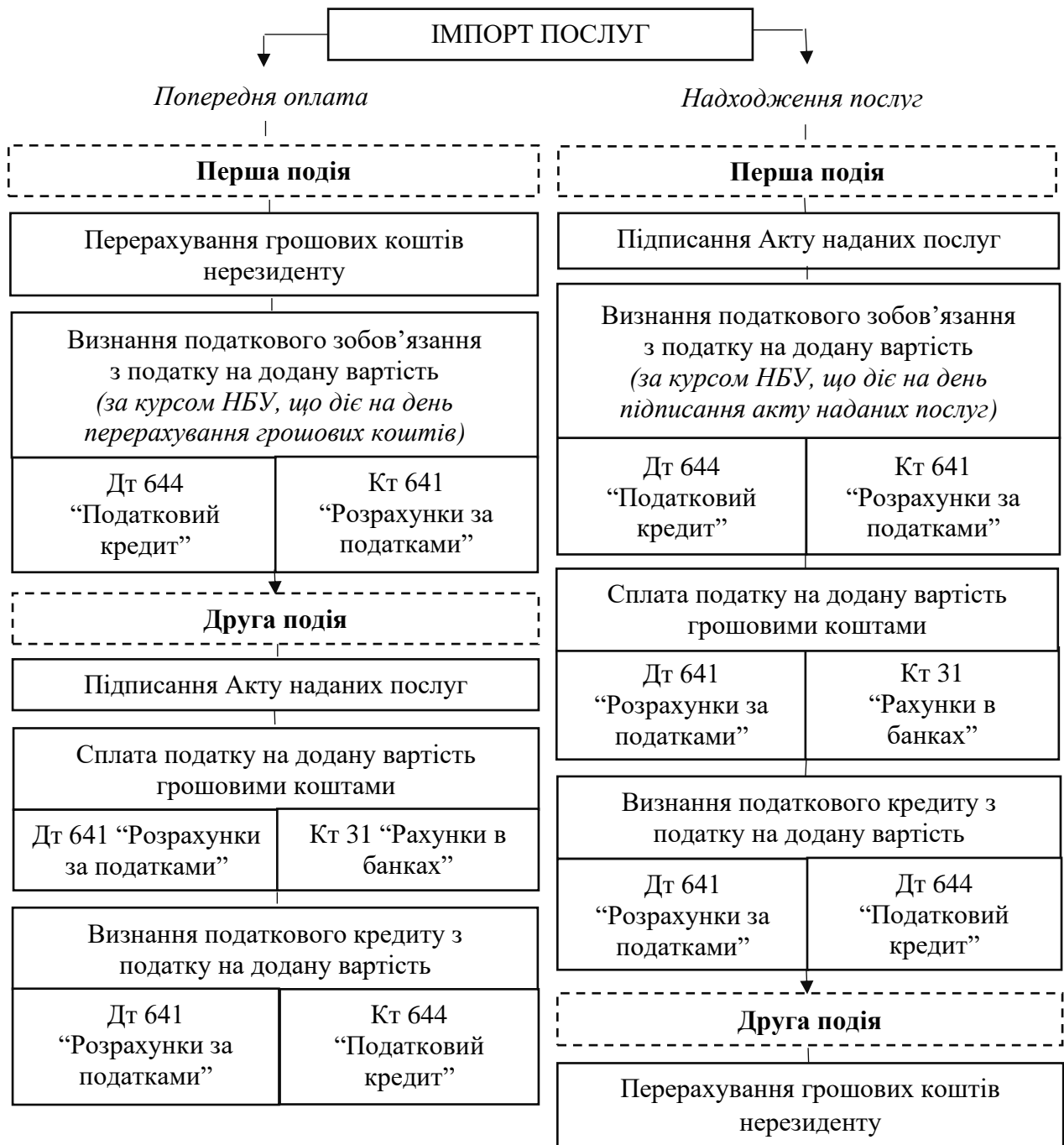


Рисунок 2.5 – Механізм відображення операцій імпорту послуг у податковому обліку при визначенні ПДВ

За словами Малигіної Н.В., платник ПДВ “...може сплачувати податкове зобов'язання з ПДВ при імпорті товарів двома способами:

- одночасно зі сплатою мита, акцизного податку та митних зборів під час або до оформлення вантажної митної декларації;

– шляхом надання митним органам податкового векселя на суму податкового зобов'язання” [48].

Відповідно до пп. 14.1.176 ПКУ, податковий вексель (податкова розписка) є простим векселем, авальованим банком, який видається векселедавцем. Він застосовується, наприклад, до отримання спирту етилового з акцизного складу, нафтопродуктів з нафтопереробного підприємства або до ввезення нафтопродуктів на митну територію України та слугує забезпеченням виконання зобов'язання щодо сплати акцизного податку у строки, визначені статтями 225 та 229 ПКУ.

Згідно з п. 14.1.204 Податкового кодексу України, простий вексель, авальований банком, визначається як цінний папір, що підтверджує безумовне грошове зобов'язання векселедавця або його доручення банку сплатити після настання строку платежу певну суму векселедержателю. Такий вексель засвідчує безумовне зобов'язання векселедавця сплатити відповідну суму коштів до Державного бюджету України та є податковим зобов'язанням, яке векселедавець визначає самостійно і яке погоджується контролюючим органом з моменту взяття векселя на облік. У разі, якщо законодавством передбачена відстрочка сплати митних платежів, податкове зобов'язання вважається взятим на облік з дати митного оформлення товарів у відповідний режим.

На думку Клим Н.М., “...визначення простого векселя в ПКУ доцільно використовувати для характеристики механізму відстрочки податкових платежів” [37]. Згідно зі ст. 204 ПКУ, простий вексель застосовується також у операціях з давальницькою сировиною як підтвердження умовного звільнення від оподаткування. У разі відсутності подання простого векселя податкове зобов'язання сплачується на загальних підставах.

Сучасний етап розвитку податкової системи України характеризується істотним посиленням контролю за зовнішньоекономічними операціями, зокрема імпортом товарів. Воєнний стан, трансформація валютного регулювання та розширення аналітичних можливостей контролюючих органів призвели до того, що імпорتنі операції розглядаються податковими органами не ізольовано, а як сукупність взаємопов'язаних фінансових, митних та облікових дій платника податків. У 2025 році навіть незначні неузгодженості між окремими етапами імпорту можуть стати підставою для виникнення податкових ризиків.

Поширеною помилкою суб'єктів господарювання є ототожнення завершення митного оформлення з повним виконанням податкових зобов'язань. Насправді після перетину товаром митного кордону України виникає необхідність коректного відображення операції в податковому та бухгалтерському обліку. Саме на цьому етапі найчастіше фіксуються порушення, пов'язані з формуванням податкового кредиту з податку на додану вартість, визначенням моменту його виникнення та документальним підтвердженням реальності господарської операції.

Одним із ключових джерел податкових ризиків є неправильне відображення імпорту в системі електронного адміністрування ПДВ. Податковий кредит за такими операціями формується на підставі імпортової митної декларації, проте на практиці нерідко допускаються помилки щодо дат відображення операції, ідентифікації товарів або їх кодування. Крім того, зустрічаються випадки дублювання податкового кредиту, коли імпорт одночасно враховується і за митною декларацією, і за документами іноземного контрагента. Такі дії створюють передумови для автоматизованого блокування податкових накладних.

Не менш суттєвим фактором ризику є розбіжності між валютними платежами та фактичним рухом товарів. У 2025 році валютні операції за імпортоними контрактами перебувають під постійним моніторингом з боку банківських установ і контролюючих органів. У випадках, коли перерахування коштів не супроводжується своєчасним ввезенням товару або коли обсяги постачання не відповідають умовам договору, у податкових органів виникають обґрунтовані сумніви щодо правомірності таких операцій. Для платника податків це може означати додаткові перевірки та необхідність доведення реальності постачання.

Окрему увагу контролюючі органи приділяють структурі ланцюга постачання. Використання іноземних посередників без належних ознак господарської діяльності розцінюється як потенційний інструмент штучного ускладнення операцій з метою мінімізації податкових зобов'язань. За відсутності доказів реального виконання посередницьких функцій податкові органи можуть дійти висновку про формальний характер таких операцій, що негативно впливає на податковий статус імпортера.

З метою зниження податкових ризиків при здійсненні імпорتنих операцій важливу роль відіграє належне договірне оформлення зовнішньоекономічної діяльності. Імпорتنий контракт повинен містити деталізовані умови щодо предмета договору, порядку розрахунків, умов поставки та документального підтвердження виконання зобов'язань. Водночас ефективний податковий захист неможливий без узгодженості між митним оформленням, бухгалтерським обліком та податковою звітністю, оскільки саме системні розбіжності найчастіше стають підставою для податкових спорів.

Аналіз судової практики свідчить про зміну підходів до оцінки доказів у справах, пов'язаних з імпортними операціями. Формальні документи, такі як інвойси або платіжні доручення, більше не розглядаються як самостійне підтвердження реальності господарських операцій. Суди надають перевагу сукупності доказів, які підтверджують фактичне переміщення товару, логістичні процеси та економічну обґрунтованість операції. За відсутності таких доказів позиція податкових органів, як правило, визнається обґрунтованою.

Отже, у сучасних умовах імпорту товарів слід розглядати не лише як митну процедуру, а як комплексну фінансово-правову операцію, що потребує системного управління податковими ризиками. Забезпечення прозорості кожного етапу імпорту та належне документальне оформлення є ключовими чинниками захисту платника податків від негативних наслідків податкового контролю.

3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

3.1 Перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах інституційних змін

Активний розвиток світових економічних зв'язків та розширення зовнішньоекономічної діяльності підприємств істотно впливають на побудову систем обліково-аналітичного забезпечення. За умов участі підприємств у міжнародних ринкових процесах зростає потреба у вдосконаленні підходів до обліку й аналізу операцій, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю.

Зовнішньоекономічні операції займають важливе місце в господарській діяльності підприємств і потребують належного інформаційного супроводу, який забезпечує точність, своєчасність і практичну цінність даних для управління. Часті зміни нормативно-правової бази, узгодження національних стандартів із міжнародними вимогами, а також активне впровадження інформаційних технологій зумовлюють необхідність переосмислення традиційних методів обліку та аналітичної роботи.

Особливого значення в сучасних умовах набуває використання цифрових рішень та інформаційних систем, що дозволяють підвищити ефективність обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності. Це, своєю чергою, сприяє покращенню якості управлінських рішень і зміцненню конкурентних позицій підприємств на міжнародних ринках. У зв'язку з цим актуальним є аналіз змін у системі обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій та визначення напрямів її подальшого розвитку з урахуванням сучасних умов господарювання.

Сучасні трансформації у сфері обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності вимагають оновлення теоретичних і методологічних підходів до його організації. Під впливом глобалізаційних процесів, цифровізації та гармонізації національних систем обліку з міжнародними стандартами формується нове розуміння ролі обліково-аналітичних механізмів. Вони дедалі більше орієнтуються на інтеграцію

облікових процедур, інформаційної підтримки управління та регуляторних вимог у межах єдиної інформаційної системи.

Інституційні зміни у цій сфері пов'язані з оновленням підходів до формування та використання обліково-аналітичної інформації, а також із приведенням її у відповідність до міжнародних принципів достовірності, прозорості та порівнянності. Розвиток інституційних основ обліково-аналітичного супроводу є необхідною умовою ефективної діяльності підприємств у міжнародному середовищі, що зумовлює потребу в комплексному аналізі теоретичних засад таких змін.

Інституційна економіка як науковий напрям розглядає економічні процеси з урахуванням дії формальних і неформальних правил, законодавчих обмежень та організаційних структур, які визначають поведінку учасників економічних відносин. Застосування інституційного підходу в дослідженні обліково-аналітичного забезпечення передбачає аналіз не лише технічних аспектів обліку, а й умов, у яких здійснюється зовнішньоекономічна діяльність.

Відповідно до положень інституціоналізму, інститути виконують стабілізуючу функцію в економічній системі. У сфері обліково-аналітичного забезпечення такими стабілізаторами виступають стандарти обліку, нормативно-правові акти та професійні етичні норми, які сприяють впорядкуванню економічних процесів на різних рівнях управління.

У наукових працях обліково-аналітична інформація дедалі частіше розглядається як складова інституційного середовища, в межах якого регуляторні вимоги безпосередньо впливають на формування облікових показників та їх використання у процесі прийняття управлінських рішень. Застосування методології інституційної економіки дозволяє більш ґрунтовно оцінити значення обліково-аналітичних механізмів у забезпеченні прозорості та результативності економічної діяльності.

Таким чином, інституційний підхід дає змогу розглядати обліково-аналітичний супровід зовнішньоекономічної діяльності як складне соціально-економічне явище, у межах якого процеси формування та використання інформації здійснюються з урахуванням дії нормативних правил, стандартів і регуляторних обмежень.

Розвиток обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічних операцій відбувався поступово — від простого документального обліку до

впровадження комплексних цифрових систем управління. На початкових етапах облік зводився переважно до фіксації фактів здійснення операцій без детального аналізу. Проте з розширенням міжнародних зв'язків і зростанням складності зовнішньоекономічних угод виникла потреба у використанні аналітичних інструментів для оцінювання ефективності такої діяльності.

Подальший розвиток обліково-аналітичного супроводу пов'язаний із переходом до стратегічно орієнтованих моделей обліку та впровадженням міжнародних стандартів фінансової звітності, що забезпечило узгодженість підходів до обліку зовнішньоекономічних операцій і підвищило порівнянність фінансових показників. Сьогодні все більшого поширення набувають інтегровані інформаційні системи, зокрема ERP-платформи, які дозволяють здійснювати постійний контроль експортно-імпортних операцій.

Крім того, сучасний етап розвитку обліково-аналітичного забезпечення характеризується розширенням його змісту за рахунок урахування нефінансових показників, зокрема екологічних, соціальних та ризик-орієнтованих аспектів діяльності. Це відповідає сучасним вимогам до прозорості бізнесу та впровадженню принципів ESG у міжнародній практиці.

Обліково-аналітична інформація у сфері зовнішньоекономічної діяльності є важливою складовою інституційного середовища підприємства, оскільки формує інформаційну основу для прийняття стратегічних управлінських рішень. Способи її формування, обробки та подання визначаються чинними стандартами, нормативними вимогами та регуляторними механізмами.

Інституційні умови функціонування обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій визначаються сукупністю взаємопов'язаних чинників. До них належать система нормативно-правового регулювання, що охоплює міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку, рівень розвитку інформаційно-технологічної інфраструктури, зокрема автоматизованих облікових систем і хмарних сервісів, а також діяльність органів контролю, серед яких податкові служби, фінансові регулятори та аудиторські організації.

Зміни в інституційних механізмах зовнішньоекономічної діяльності, пов'язані з узгодженням міжнародних стандартів та активним використанням цифрових інструментів контролю, позитивно впливають на якість обліково-аналітичної інформації, підвищуючи її точність, надійність і корисність для

управління підприємствами. У цьому контексті інституційний підхід дозволяє розглядати обліково-аналітичну інформацію як важливий елемент системи управління, який об'єднує фінансові показники, аналітичні дані та регуляторні вимоги в межах єдиного інформаційного простору. Це, своєю чергою, посилює роль обліково-аналітичних механізмів у процесі прийняття управлінських рішень у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Інституційна природа обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічної діяльності зумовлює потребу в ґрунтовному аналізі його структури, методичних підходів і функціонального наповнення. Такі механізми виступають складними системами, що поєднують різні методи, облікові процедури, нормативні вимоги та інформаційні ресурси, які забезпечують повне й достовірне відображення зовнішньоекономічних операцій у бухгалтерському обліку підприємства.

Дослідження сутності обліково-аналітичного супроводу передбачає уточнення основних понять, аналіз складу облікової інформації та оцінку впливу нормативно-правового регулювання на процес здійснення зовнішньоекономічних операцій. Це дає змогу впорядкувати елементи обліково-аналітичної діяльності та забезпечити їх відповідність вимогам чинного законодавства.

Для цілісного розкриття змісту й побудови обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій доцільно деталізувати категоріальний апарат і регуляторне забезпечення цієї системи. Такий підхід сприяє формуванню узгодженого бачення ключових елементів обліково-аналітичної діяльності та забезпечує відповідність внутрішніх процедур підприємства вимогам зовнішнього регулювання. З метою наочного відображення взаємозв'язку основних понять, функцій, методичних підходів і принципів регуляторного контролю їх доцільно узагальнити у табличній формі (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Основні елементи обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємства

Категорія	Коротке визначення	Основне призначення	Складові елементи
Обліково-аналітичний супровід ЗЕД	Сукупність облікових і аналітичних дій, що забезпечують інформаційний супровід зовнішньоекономічних операцій	Відображення експортно-імпортних операцій та підтримка управлінських рішень	Облікові записи, звітність, аналітичні матеріали
Інформаційно-аналітичні ресурси	Дані, що використовуються для аналізу та управління зовнішньоекономічною діяльністю	Оцінка результатів і планування зовнішньоекономічної діяльності	Фінансова інформація, митні документи, внутрішні бази даних
Фінансова звітність	Узагальнена інформація про фінансовий стан і результати діяльності підприємства	Інформування користувачів про результати діяльності	Баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух коштів
Внутрішній контроль	Процедури перевірки правильності ведення обліку	Забезпечення достовірності даних і дотримання вимог законодавства	Перевірки, контроль відповідності стандартам, аналіз контрактів
Аналітична база даних	Систематизовані облікові дані для аналізу та прогнозування	Аналіз ефективності зовнішньоекономічних операцій	ERP-системи, аналітичні програми, цифрові реєстри

Обліково-аналітичний супровід зовнішньоекономічної діяльності характеризується комплексністю та багатовимірністю, оскільки кожен його компонент виконує окрему, проте взаємопов'язану функцію. Ця система охоплює не лише технічне відображення зовнішньоекономічних операцій, а й забезпечує інформаційну підтримку для стратегічного управління підприємством. Чітке визначення категорій, структурних елементів і функціонального призначення дозволяє формувати прозору, достовірну та аналітично значущу систему обліково-аналітичного супроводу підприємств у міжнародному середовищі.

Нормативно-правова база обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічної діяльності включає комплекс правових актів, стандартів, регламентів і рекомендацій, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності та контролю за зовнішньоекономічними операціями. Вона створює правове середовище, у межах якого функціонують

механізми обліково-аналітичного забезпечення, визначаючи принципи обліку експортно-імпортних операцій, порядок оформлення контрактів, митних декларацій та подання фінансової звітності.

Основу нормативно-регуляторного забезпечення становлять міжнародні та національні стандарти фінансової звітності, спрямовані на уніфікацію облікових процедур та забезпечення порівнянності фінансових показників у міжнародному контексті. Зокрема, Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS) та національні стандарти бухгалтерського обліку (НП(С)БО) визначають ключові принципи оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат, що виникають у результаті зовнішньоекономічних операцій. Їхня гармонізація сприяє підвищенню прозорості фінансової інформації та забезпечує її використання в міжнародних торговельних відносинах.

Важливий вплив на нормативне регулювання ЗЕД мають також національні законодавчі акти, зокрема Податковий кодекс України, Митний кодекс, Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, а також нормативні документи Національного банку України щодо валютного регулювання. Податковий кодекс визначає правила оподаткування доходів, отриманих у результаті зовнішньоекономічної діяльності, зокрема особливості нарахування ПДВ при експорті та імпорті товарів. Митний кодекс регламентує порядок обліку митних платежів, обов'язки щодо декларування товарів та механізми валютного контролю.

Особливе значення у нормативно-правовому забезпеченні обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічної діяльності мають механізми контролю та відповідальності за порушення встановлених стандартів обліку. В Україні контрольні функції у цій сфері виконують Державна податкова служба, Державна митна служба та Національний банк України. Ці органи здійснюють моніторинг дотримання підприємствами законодавчих вимог щодо ведення обліку валютних операцій, оформлення митних документів та подання фінансової звітності.

Для наочного представлення системи нормативно-регуляторного забезпечення обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій доцільно узагальнити ключові положення у вигляді таблиці (табл. 3.2), що дозволяє чітко бачити взаємозв'язок між регуляторними актами, контролюючими органами та основними аспектами облікової діяльності.

Таблиця 3.2 – Правові та регуляторні основи обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності

Рівень регулювання	Основні нормативні документи	Основні принципи та вимоги	Вплив на організацію обліково-аналітичного супроводу
Глобальний	Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS), GAAP	Прозорість, порівнянність, достовірність, справедлива оцінка активів і зобов'язань	Уніфікація методів обліку, обов'язкове розкриття даних щодо зовнішньоекономічної діяльності, підвищення довіри до фінансової інформації на міжнародному рівні
Національний	Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, НП(С)БО	Стандарти обліку валютних операцій, порядок визнання доходів і витрат, дотримання податкових норм	Забезпечення відповідності національним стандартам, контроль коректності обліку та звітності ЗЕД
Податково-міжнародний контроль	Податковий кодекс України, Митний кодекс, нормативні акти НБУ	Ведення обліку митних платежів, валютний контроль, порядок декларування операцій	Точне відображення митних платежів та валютних різниць, контроль відповідності декларованих сум законодавчим вимогам
Корпоративний	Внутрішні облікові політики, положення про облікову політику	Методи обліку зовнішньоекономічної діяльності, внутрішній контроль за фінансовими потоками	Формування внутрішніх стандартів обліку, контроль валютних ризиків, узгодження корпоративних процесів із зовнішніми регуляторними вимогами
Операційний	Облікові реєстри, внутрішні документи підприємства	Документування кожної зовнішньоекономічної операції, підтвердження відповідності нормативам	Забезпечення детального та прозорого обліку, відповідність операцій як внутрішнім регламентам, так і законодавчим вимогам

Правові та регуляторні основи обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності передбачають комплекс вимог і стандартів, дотримання яких забезпечує достовірність, прозорість та аналітичну цінність облікових даних. Їх можна розглядати на кількох рівнях.

На глобальному рівні ключову роль відіграють міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS) та GAAP, що визначають принципи прозорості, співставності та справедливої оцінки активів і зобов'язань. Використання цих

стандартів дозволяє уніфікувати підходи до обліку зовнішньоекономічних операцій і забезпечити довіру до фінансової інформації на міжнародних ринках.

На національному рівні обліково-аналітичне забезпечення регулюється законами України та національними стандартами бухгалтерського обліку. Вони визначають правила ведення обліку валютних операцій, визнання доходів і витрат, а також контроль за дотриманням податкових вимог, що дозволяє підприємствам підтримувати відповідність законодавству.

Податково-міжнародний рівень включає митний та валютний облік, контроль декларування операцій і сплати митних зборів. Дотримання цих правил забезпечує правильне відображення фінансових і митних даних та зменшує ризики порушень.

На корпоративному рівні формуються внутрішні політики та стандарти обліку, що регулюють методи ведення зовнішньоекономічної діяльності, контроль фінансових потоків і управління валютними ризиками. Це дозволяє підприємствам адаптувати глобальні та національні вимоги до власних організаційних процесів.

Нарешті, операційний рівень передбачає детальне документування всіх зовнішньоекономічних операцій та забезпечує відповідність фактичних даних як внутрішнім регламентам, так і зовнішнім вимогам.

Завдяки системному підходу до нормативно-правового забезпечення створюється ефективна структура обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності, яка забезпечує прозорість, достовірність і практичну користь інформації для управлінських рішень.

Сучасні зміни в обліку та аналізі зовнішньоекономічних операцій обумовлені інституційними факторами, що відображають розвиток світової економіки, фінансових стандартів і технологій. Вони визначають способи збору, обробки та використання облікової інформації, роблячи її більш прозорою і корисною для управління.

Глобальні тенденції, такі як інтеграція фінансових ринків, зближення стандартів звітності та застосування цифрових технологій, вимагають від підприємств модернізації облікових систем і адаптації їх до сучасних умов ведення зовнішньоекономічної діяльності.

Глобалізація економіки, яка супроводжується відкриттям національних ринків, збільшенням міжнародної торгівлі та обсягів фінансових потоків, суттєво

вплинула на розвиток облікових систем. Збільшення масштабів зовнішньоекономічної діяльності вимагає уніфікації облікових методів, що дозволяє порівнювати фінансові дані підприємств із різних країн. Це підкреслює значення міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та принципів GAAP.

Процеси глобалізації сприяють уніфікації обліку зовнішньоекономічної діяльності через:

- гармонізацію обліку валютних операцій;
- стандартизацію оцінки експортно-імпортних контрактів;
- впровадження принципів трансфертного ціноутворення для міжнародних угод;
- інтеграцію фінансових показників у глобальні інформаційні системи для аналітики та аудиту.

Водночас, зростає потреба у забезпеченні економічної безпеки підприємств у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що передбачає контроль достовірності фінансових звітів, запобігання маніпуляціям із даними та мінімізацію податкових ризиків. У цьому контексті облікові системи повинні бути прозорими та відповідати міжнародним стандартам.

Впровадження МСФЗ є ключовим кроком у гармонізації обліку, оскільки вони встановлюють єдині принципи формування фінансової інформації, засновані на справедливій вартості, прозорості та актуальності даних, що особливо важливо для зовнішньоекономічної діяльності підприємств.

Трансформація обліково-аналітичних процесів у контексті впровадження МСФЗ передбачає:

- 1) перехід від історичної оцінки активів до принципу справедливої вартості;
- 2) уніфікацію обліку валютних операцій та курсових різниць;
- 3) розширення вимог щодо розкриття інформації у фінансовій звітності;
- 4) стандартизацію обліку експортно-імпортних контрактів за МСФЗ 15.

Впровадження міжнародних стандартів сприяє підвищенню аналітичної цінності фінансової звітності та її зрозумілості для партнерів, інвесторів і регуляторів. Водночас, підприємствам необхідно адаптувати внутрішні політики, облікові системи та процедури контролю.

Інституційна трансформація обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності є складним процесом, який охоплює зміни у нормативно-правовому полі, впровадження МСФЗ та використання сучасних інформаційно-аналітичних інструментів. Основна мета – забезпечити прозорість, достовірність і своєчасність облікових даних, що дозволяє приймати ефективні управлінські рішення, зменшувати фінансові ризики та підвищувати конкурентоспроможність підприємства на міжнародному ринку.

Обліково-аналітичне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності формується під впливом як зовнішніх, так і внутрішніх факторів. До зовнішніх детермінант належать глобалізація, гармонізація стандартів обліку та стандартизація міжнародних практик. Внутрішні чинники включають облікову політику підприємства, організаційну структуру внутрішнього контролю та рівень автоматизації облікових процесів. У результаті таких трансформацій підприємства досягають кращої відповідності міжнародним стандартам, підвищують ефективність управління зовнішньоекономічними операціями та зміцнюють довіру зовнішніх зацікавлених сторін, зокрема інвесторів, аудиторів і державних органів.

3.2 Проблеми та перспективи використання цифрових технологій в обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Зовнішньоекономічна діяльність підприємств характеризується значним обсягом господарських операцій, які потребують оперативної обробки, високого рівня точності, надійності та прозорості інформації. У зв'язку з цим цифровізація облікових процесів виступає не лише інструментом підвищення ефективності управління, а й важливою передумовою забезпечення конкурентоспроможності підприємств на міжнародних ринках.

Застосування цифрових технологій в обліку та оподаткуванні зовнішньоекономічних операцій тісно пов'язане як із розвитком теоретичних засад бухгалтерського обліку та оподаткування, так і з практичними завданнями управління зовнішньоекономічною діяльністю. Практичний ефект цифровізації проявляється в автоматизації обліково-податкових процедур, скороченні часу

обробки первинних документів, зменшенні витрат на ведення обліку та підвищенні якості інформаційного забезпечення управлінських рішень. Крім того, використання цифрових інструментів сприяє зростанню прозорості фінансової звітності, зниженню ризиків помилок і шахрайських дій, а також підвищенню ефективності внутрішнього та зовнішнього контролю у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Цифровізація обліку та оподаткування у сфері зовнішньоекономічної діяльності є важливим напрямом розвитку сучасної системи управління підприємством. Використання цифрових технологій в обліку та оподаткуванні сприяє автоматизації облікових процесів, підвищенню точності інформації та зменшенню ризиків, пов'язаних із впливом людського фактора. Завдяки застосуванню спеціалізованого програмного забезпечення підприємства отримують можливість ефективніше здійснювати облік та оподаткування зовнішньоекономічних операцій, налагоджувати взаємодію з іноземними контрагентами та контролюючими органами (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Переваги застосування цифрових технологій в обліку та оподаткуванні зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Напрями	Характерні особливості
1	2
Забезпечення точності та оперативності облікових процесів	Використання цифрових рішень у сфері зовнішньоекономічної діяльності дозволяє автоматизувати ключові облікові операції – від формування митної документації до ведення електронного документообігу. Це суттєво скорочує час опрацювання інформації, знижує ризик помилок, пов'язаних із людським фактором, та забезпечує більш достовірний облік товарних потоків, податкових зобов'язань і фінансових результатів. Для підприємств, що працюють на міжнародних ринках, така точність і швидкість мають вирішальне значення.
Зменшення ризиків та посилення системи контролю	Цифрові технології сприяють підвищенню рівня контролю за зовнішньоекономічними операціями та мінімізації операційних і фінансових ризиків. Автоматизовані системи перевірки та обробки документів забезпечують своєчасне виявлення невідповідностей, знижують ймовірність шахрайських дій і підвищують загальний рівень надійності управлінських рішень.

Кінець таблиці 3.3

1	2
Оптимізація витрат і підвищення ефективності діяльності	Завдяки цифровізації підприємства отримують можливість скоротити витрати, пов'язані з митним оформленням, документообігом, логістикою та міжнародними розрахунками. Використання аналітичних інструментів, заснованих на обробці великих масивів даних і алгоритмах штучного інтелекту, дозволяє прогнозувати валютні коливання, зміни тарифів і податкових умов, що сприяє більш точному плануванню та підвищенню економічної результативності.
Підвищення прозорості та вдосконалення взаємодії з контрагентами	Запровадження електронних платформ та технологій розподіленого реєстру (блокчейн) у зовнішньоекономічній діяльності забезпечує відкритість і простежуваність операцій. Це полегшує обмін інформацією з митними, контролюючими та фінансовими установами, зменшує корупційні ризики та спрощує процедури сертифікації й перевірки документації. Крім того, цифрові інструменти сприяють ефективнішій координації дій із міжнародними партнерами.
Адаптація до динамічних змін глобального ринкового середовища	Сучасні цифрові технології дозволяють підприємствам оперативного реагувати на трансформації зовнішньоекономічної кон'юнктури. Хмарні сервіси, системи бізнес-аналітики та інструменти прогнозування забезпечують гнучкість управління та дають змогу швидко коригувати зовнішньоторговельні стратегії відповідно до змін економічних, політичних і фінансових умов.
Спрощення митних процедур і дотримання законодавчих вимог	Цифровізація обліку та контролю сприяє суттєвому спрощенню митних формальностей. Електронне декларування, автоматизоване митне оформлення та інтеграція інформаційних систем підприємств із державними органами забезпечують швидкість і точність виконання операцій. Це допомагає підприємствам дотримуватися вимог національного й міжнародного законодавства, уникати бюрократичних затримок та підтримувати стабільність зовнішньоекономічної діяльності.

Аналіз стану впровадження цифрових технологій в облік зовнішньоекономічної діяльності в Україні свідчить про їхню значущість для розвитку національної економіки та підвищення конкурентоспроможності вітчизняних суб'єктів господарювання на міжнародному ринку. Зокрема, цифрові технології сьогодні відіграють ключову роль у підвищенні результативності, точності, безпеки та якості управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств. Їх запровадження дає змогу трансформувати традиційні управлінські підходи, оптимізувати витрати, мінімізувати вплив людського чинника, а також забезпечити більшу прозорість і надійність бізнес-процесів. З огляду на динамічний розвиток цифрових рішень, їх застосування у сфері бухгалтерського обліку та управління зовнішньоекономічними операціями

відкриває для компаній широкі можливості для підвищення конкурентоспроможності та сталого розвитку.

Застосування цифрових технологій у зовнішньоекономічній діяльності відкриває нові можливості: спрощується ведення міжнародних розрахунків, оптимізуються документообіг і митне оформлення, підвищується прозорість операцій та зменшується ризик помилок у звітності. Водночас, ці процеси вимагають модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності для адекватного відображення специфічних операцій, що виникають у міжнародній комерції.

Однією з ключових передумов цифровізації є рівень розвитку інформаційної інфраструктури та технологічна готовність підприємств. В Україні поступово впроваджуються електронні сервіси, автоматизовані системи обліку і оподаткування, електронний документообіг, зокрема у сфері митного оформлення. Функціонування державних електронних платформ дає змогу скоротити час обробки документів і зменшити адміністративне навантаження на бізнес. Водночас, значна частина підприємств стикається з проблемами недостатнього технічного забезпечення, високої вартості модернізації облікових систем та обмежених фінансових ресурсів.

Особливої уваги потребує облік цифрових активів, електронних транзакцій та нових форм розрахунків, які активно застосовуються у зовнішньоекономічній діяльності. У сучасних умовах дистанційної торгівлі та глобалізації бізнес-процесів виникає потреба в інтегрованих обліково-аналітичних системах, здатних узагальнювати дані з різних структурних підрозділів та забезпечувати своєчасне формування фінансової та управлінської звітності.

Важливу роль у процесі цифровізації відіграє нормативно-правове забезпечення. В Україні сформовано правові засади для використання електронного документообігу та подання звітності в електронній формі, що створює сприятливі умови для розвитку цифрового обліку зовнішньоекономічної діяльності. Однак існує потреба в подальшому узгодженні національного законодавства з міжнародними стандартами та практиками, оскільки окремі митні та облікові процедури залишаються недостатньо інтегрованими з глобальними інформаційними системами.

Не менш важливим аспектом є забезпечення інформаційної безпеки та захисту даних. Цифровізація облікових процесів передбачає обробку значних

обсягів фінансової та митної інформації, що потребує застосування сучасних засобів кіберзахисту. Зростання кіберзагроз підвищує ризики втрати або несанкціонованого доступу до даних, що, своєю чергою, зумовлює необхідність додаткових інвестицій з боку підприємств у сферу інформаційної безпеки.

Окремої уваги потребує питання кадрового забезпечення. Недостатній рівень цифрової компетентності працівників, задіяних в обліку та оподаткуванні зовнішньоекономічної діяльності, уповільнює процес впровадження нових технологій. Багато підприємств стикаються з труднощами в адаптації персоналу до сучасних обліково-податкових систем, що обумовлює потребу в організації систематичного навчання та підвищення кваліфікації кадрів.

Застосування цифрових інструментів у процесах обліку й оподаткування зовнішньоекономічних операцій сприяє адаптації підприємств до змін у міжнародному середовищі, істотно підвищує операційну ефективність, забезпечує прозорість і достовірність інформації, зменшує рівень ризиків і витрат, а також посилює контроль і рівень безпеки. Крім того, цифровізація полегшує дотримання чинних нормативно-правових вимог. У підсумку впровадження цифрових технологій стає необхідною умовою для підприємств, орієнтованих на сталий розвиток і збереження конкурентних позицій на міжнародних ринках.

Подальше вдосконалення електронного обміну інформацією, інтеграція з міжнародними митними системами, а також використання інноваційних технологій, зокрема блокчейну, сприятимуть підвищенню прозорості та ефективності зовнішньоекономічних операцій. Реалізація зазначених напрямів дозволить забезпечити стале зростання конкурентоспроможності українських підприємств на міжнародному ринку та підвищити ефективність управління зовнішньоекономічною діяльністю.

Розширення підтримки цифрових інновацій у сфері бізнесу сприяє скороченню адміністративних перешкод та підвищенню ефективності господарської діяльності. Використання цифрових рішень в обліку та оподаткуванні зовнішньоекономічної діяльності дає змогу зменшити навантаження на бухгалтерські служби, підвищити рівень точності й прозорості облікової та податкової інформації, забезпечити оперативне формування звітності для управлінських потреб, а також узгодити облікові процеси з вимогами міжнародних стандартів.

Водночас, процес цифрової трансформації обліку зовнішньоекономічної діяльності супроводжується низкою проблем, що стримують його ефективне впровадження (рис. 3.1).

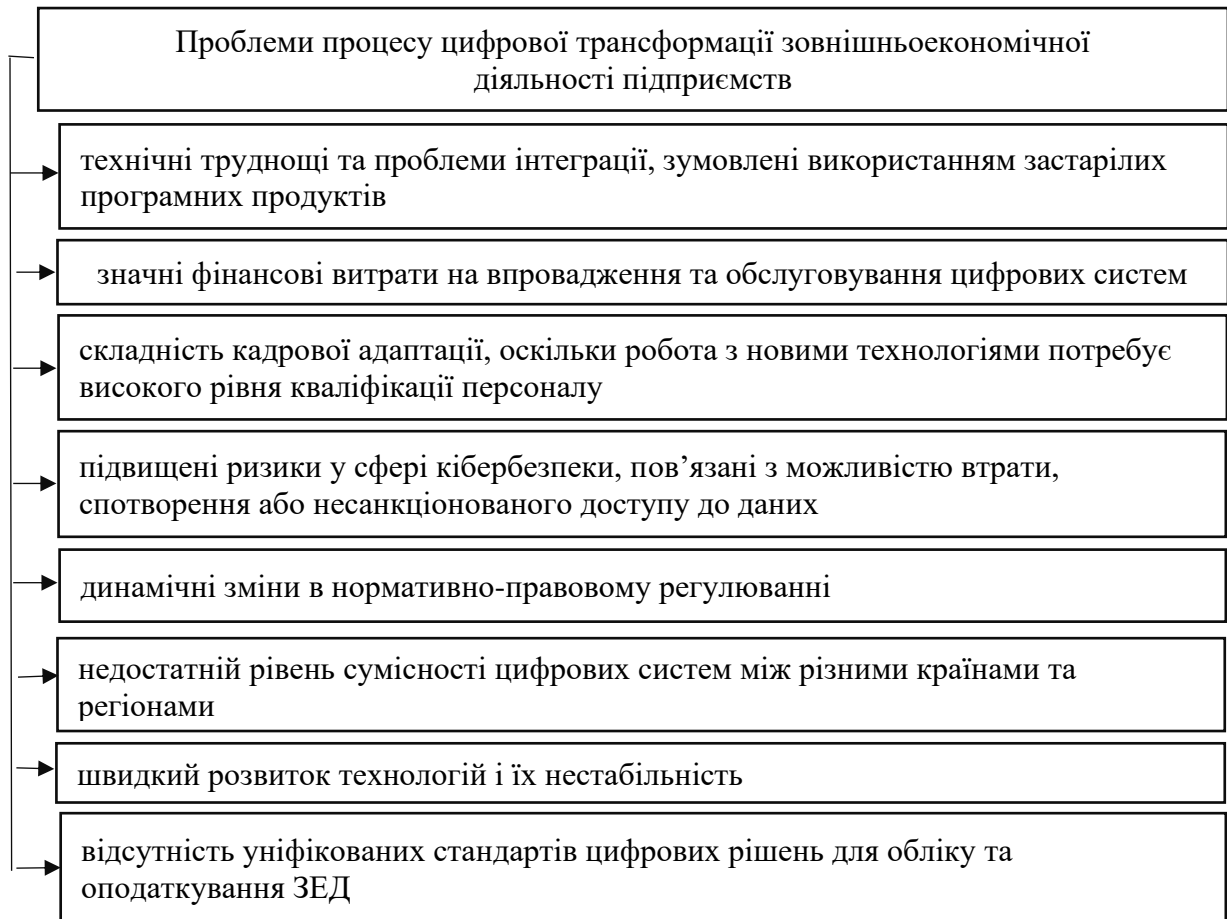


Рисунок 3.1 – Проблеми процесу цифрової трансформації зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Подолання зазначених проблем потребує комплексного підходу, який передбачає вдосконалення законодавчої бази, інвестування у підготовку та підвищення кваліфікації кадрів, посилення заходів кіберзахисту, а також розробку ефективних механізмів інтеграції цифрових технологій у бізнес-процеси підприємств.

Цифрові технології суттєво трансформують систему обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності, підвищуючи її результативність, відкритість та надійність. Разом із тим їх успішне впровадження можливе лише за умови подолання технологічних, організаційних і правових бар'єрів та адаптації облікових та податкових процедур до

міжнародних цифрових стандартів. Сучасний розвиток зовнішньоекономічної діяльності вимагає від підприємств активної адаптації до процесів цифрової трансформації, які докорінно змінюють традиційні бізнес-моделі.

Застосування цифрових інструментів в обліку та оподаткуванні дозволяє оптимізувати документальне оформлення зовнішньоторговельних операцій, мінімізувати ризики помилок і зловживань, а також забезпечити відповідність вимогам міжнародної фінансової звітності. Крім того, цифровізація сприяє підвищенню якості аналітичної інформації, скороченню часу обробки значних масивів даних, полегшенню контролю фінансових потоків і налагодженню взаємодії з іноземними контрагентами.

У перспективі розвиток цифрових технологій в обліку зовнішньоекономічної діяльності в Україні має значний потенціал. Доцільно виокремити низку перспективних напрямів застосування цифрових рішень у сфері обліку та оподаткування зовнішньоекономічною діяльністю торговельних підприємств (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Перспективи використання цифрових технологій в обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств

Напрямок цифровізації	Очікувані результати впровадження
1	2
Автоматизація облікових і митних процедур	Сучасні інформаційні системи дають змогу автоматично формувати митні декларації, інвойси, зовнішньоекономічні контракти та супровідні документи. Це мінімізує вплив людського фактора, знижує ймовірність помилок і значно скорочує час обробки операцій. Автоматизація також забезпечує інтеграцію бухгалтерського обліку з митними органами, банківськими установами та іншими державними сервісами.
Запровадження електронного документообігу	Використання електронних документів сприяє оперативній обробці значних обсягів інформації, скороченню термінів митного оформлення та прискоренню здійснення міжнародних фінансових розрахунків.
Інтеграція з міжнародними цифровими платформами	Зовнішньоекономічна діяльність передбачає постійну взаємодію з іноземними партнерами. Об'єднання внутрішніх систем обліку підприємства з глобальними цифровими платформами митного та фінансового спрямування забезпечує безперервний і прозорий обмін інформацією в режимі реального часу.
Підвищення швидкості та точності міжнародних платежів	Завдяки цифровим технологіям можливе автоматичне узгодження умов контрактів, здійснення валютних операцій та контроль розрахунків із контрагентами, що зменшує затримки й фінансові ризики.

Кінець таблиці 3.4

1	2
Використання штучного інтелекту та аналітичних інструментів	Технології ШІ дозволяють прогнозувати коливання валютних курсів, аналізувати зміни митних тарифів, торговельних умов та макроекономічних показників. Крім того, вони сприяють моніторингу виконання зовнішньоекономічних контрактів і своєчасному виявленню аномальних або шахрайських операцій.
Застосування електронних сертифікатів і цифрового підпису	Використання електронних сертифікатів походження товарів і цифрових підписів спрощує підтвердження їх легальності та якості. Це забезпечує безперешкодний доступ товарів на міжнародні ринки та спрощує взаємодію між усіма учасниками зовнішньоторговельного процесу.
Електронне митне оформлення (e-customs)	Цифровізація митних процедур формує єдине електронне середовище для обміну даними з митними органами. Такий підхід зменшує адміністративні витрати, спрощує контроль і підвищує прозорість митного регулювання.
Цифрове управління ланцюгами постачання	Використання цифрових платформ і аналітичних інструментів у сфері логістики дає змогу ефективніше управляти міжнародними поставками, прогнозувати попит, оптимізувати рівень запасів, зменшувати транспортні та складські витрати, а також підвищувати надійність доставки товарів на закордонні ринки.

Перспективи розвитку цифрового обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності пов'язані з активним впровадженням технологій штучного інтелекту та аналізу великих даних, що забезпечить більш точне прогнозування та автоматизацію управлінських рішень. Загалом цифровізація обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності є важливим чинником підвищення конкурентоспроможності підприємств на світовому ринку. Автоматизація, прозорість і оперативність облікових та податкових процесів створюють передумови для ефективного управління зовнішньоекономічної діяльності та формування стійких конкурентних переваг у міжнародному середовищі.

ВИСНОВКИ

У магістерській роботі здійснено комплексне та системне дослідження теоретичних, методологічних і практичних аспектів обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах воєнного стану, поглиблення глобалізаційних процесів і розвитку цифрової економіки.

Актуальність обраної теми зумовлена зростанням ролі міжнародних економічних зв'язків у забезпеченні стабільності функціонування вітчизняних підприємств, необхідністю адаптації національних систем обліку й оподаткування до нових викликів зовнішнього середовища, а також потребою в підвищенні якості інформаційного забезпечення управлінських рішень у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

У результаті проведеного дослідження отримано такі узагальнені висновки.

По-перше, встановлено, що сучасні економічні умови розвитку України характеризуються високим рівнем невизначеності та нестабільності, спричиненими воєнними діями, руйнуванням традиційних логістичних маршрутів, порушенням виробничих і збутових ланцюгів, зростанням залежності від імпорتنих ресурсів і необхідністю пошуку нових іноземних партнерів. У таких умовах зовнішньоекономічна діяльність перетворюється на один із ключових чинників виживання та розвитку підприємств, забезпечуючи їм можливість диверсифікації ринків збуту, доступу до сучасних технологій і матеріально-технічних ресурсів, а також інтеграції у міжнародні виробничі та торговельні мережі.

По-друге, доведено, що ефективне здійснення зовнішньоекономічної діяльності неможливе без належного нормативно-правового забезпечення, яке охоплює норми господарського, митного, валютного, податкового та бухгалтерського законодавства. З'ясовано, що система правового регулювання зовнішньоекономічних операцій в Україні є багаторівневою та динамічною, що зумовлює підвищені вимоги до організації обліку та професійної компетентності облікового персоналу. Норми національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності формують методологічну основу для відображення експортно-імпорتنих

операцій, операцій в іноземній валюті, курсових різниць і фінансових результатів від зовнішньоекономічної діяльності.

По-третє, обґрунтовано, що бухгалтерський облік зовнішньоекономічної діяльності відіграє ключову роль у формуванні інформаційної бази управління підприємством. Його призначення полягає не лише у фіксації фактів господарського життя, а й у забезпеченні користувачів достовірною, повною та своєчасною інформацією про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів, валютні ризики та податкові зобов'язання, пов'язані з міжнародними операціями. Встановлено, що, незважаючи на тенденцію до зближення бухгалтерського та податкового обліку, між ними зберігаються принципові відмінності за цільовим призначенням, методами оцінки та моментом визнання доходів і витрат, що потребує побудови ефективного механізму їх узгодження на рівні підприємства.

По-четверте, у роботі розкрито сутність обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності як інтегрованої системи, що включає методологічну, методичну, організаційну та технічну складові. Доведено, що узгоджене функціонування цих елементів забезпечує системність облікового процесу, підвищує аналітичну цінність облікової інформації та створює умови для ефективного контролю за результатами зовнішньоекономічних операцій. Особливу роль у цій системі відіграє належна організація аналітичного обліку за видами валют, контрагентами, країнами, базисними умовами постачання та видами експортно-імпорتنих операцій.

По-п'яте, на основі аналізу фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Тесмо-М» встановлено, що підприємство є конкурентоспроможним виробником технологічного обладнання для молочної промисловості та активним учасником міжнародних економічних відносин. Підприємство має значний експортний потенціал, налагоджені зовнішньоекономічні зв'язки з країнами Європи, Азії, Африки та Північної Америки, а також позитивну ділову репутацію на міжнародному ринку. Аналіз показників фінансової звітності за 2022–2024 роки свідчить про загалом позитивну динаміку розвитку підприємства, зокрема зростання активів і покращення фінансових результатів у 2023 році.

Водночас, у 2024 році виявлено окремі негативні тенденції, зокрема надмірне зростання запасів, підвищення частки поточних зобов'язань у

структурі джерел фінансування, зменшення частки власного капіталу та зниження чистого прибутку внаслідок зростання операційних витрат. Зазначені тенденції можуть негативно впливати на фінансову стійкість, платоспроможність та інвестиційну привабливість підприємства, що зумовлює необхідність удосконалення системи фінансового управління та облікового контролю.

По-шосте, доведено, що підвищення ефективності зовнішньоекономічної діяльності ПрАТ «Тесмо–М» безпосередньо пов'язане з удосконаленням обліково-аналітичного супроводу експортно-імпортних операцій. Зокрема, доцільним є посилення контролю за дебіторською заборгованістю іноземних контрагентів, удосконалення методики обліку курсових різниць, оптимізація структури оборотних активів, а також впровадження внутрішніх регламентів і методичних рекомендацій щодо обліку та оподаткування зовнішньоекономічних операцій з урахуванням вимог міжнародних стандартів.

По-сьоме, обґрунтовано, що цифровізація обліку та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності є одним із ключових напрямів підвищення ефективності управління підприємством у сучасних умовах. Використання автоматизованих облікових систем, електронного документообігу, ERP-платформ, цифрових сервісів митних і податкових органів сприяє скороченню часу обробки інформації, зменшенню адміністративного навантаження, мінімізації помилок, підвищенню прозорості та достовірності облікових даних, а також забезпечує відповідність вимогам міжнародної фінансової звітності.

Разом із тим, встановлено, що процес цифрової трансформації обліково-аналітичних систем супроводжується низкою стримувальних чинників, серед яких обмежені фінансові ресурси підприємств, недостатній рівень технічного забезпечення, дефіцит цифрових компетентностей облікового персоналу та потреба в адаптації національних облікових і податкових процедур до міжнародних цифрових стандартів і практик. Подолання зазначених бар'єрів є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств на міжнародних ринках.

По-восьме, узагальнення результатів дослідження дозволяє стверджувати, що подальший розвиток системи обліку й оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств України має відбуватися в напрямі поглиблення інтеграції фінансового, податкового та управлінського обліку, розширення

аналітичної складової облікової інформації, активного впровадження цифрових технологій та гармонізації національних стандартів із міжнародними вимогами. Реалізація зазначених напрямів сприятиме підвищенню ефективності зовнішньоекономічної діяльності, зниженню фінансових і валютних ризиків, зміцненню фінансової стійкості підприємств та забезпеченню їх сталого розвитку в умовах глобальної економічної нестабільності.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

- 1 Митний кодекс України [Електронний ресурс] : закон (№ 4495-VI) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 13.03.2012]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>. (дата звернення: 15.11.2025).
- 2 Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : закон (№ 2755-VI) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 02.12.2010]. // Офіційний сайт Верховної Ради України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 15.11.2025).
- 3 Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] : закон (№ 435-IV) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 16.01.2003]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>. (дата звернення: 15.11.2025)
- 4 Про зовнішньоекономічну діяльність [Електронний ресурс] : закон (№ 959-XII) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 16.04.1991 р.]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>. (дата звернення: 20.11.2025).
- 5 Про режим іноземного інвестування [Електронний ресурс] : закон (№ 94/96-ВР) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 19.03.1996]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93/96-вр#Text>. (дата звернення: 20.11.2025).
- 6 Про міжнародні договори України [Електронний ресурс] : закон (№ 19065-IV) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 29.06.2004]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1906-15#Text>. (дата звернення: 19.11.2025).
- 7 Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у зовнішньоекономічній сфері [Електронний ресурс] : закон (№ 351-XIV) :

- станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 23.12.1998].
// Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/351-14#Text>. (дата звернення:
19.11.2025).
- 8 Про валюту і валютні операції [Електронний ресурс] : закон (№ 2473-VIII)
: станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною Радою України 21.06.2018].
// Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>. (дата звернення:
19.11.2025).
- 9 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний
ресурс] : закон (№ 996-XIV) : станом на 01.10.2025 : [прийнято Верховною
Радою України 16.07.1999]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. –
Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата
звернення: 25.11.2025).
- 10 Положення про структуру валютного ринку України, умови та порядок
торгівлі іноземною валютою та банківськими металами на валютному
ринку України [Електронний ресурс] : затверджено постановою
Правління НБУ від 02.01.2019 № 1. // Офіційний сайт Верховної Ради
України. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0001500-
19#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0001500-19#Text). (дата звернення: 25.11.2025).
- 11 Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій [Електронний
ресурс] : затверджено постановою Кабінету Міністрів України від
21.05.2012 № 450. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим
доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-п#Text>. (дата
звернення: 25.11.2025).
- 12 Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного
адміністративного документа [Електронний ресурс] : затверджено
наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 651. //
Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12#Text>. (дата звернення:
28.11.2025).
- 13 Про переміщення готівки і банківських металів через митний кордон
України [Електронний ресурс] : затверджено постановою Правління НБУ
від 27.05.2008 р. № 148. // Офіційний сайт Верховної Ради України. –

Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0520-08#Text>. (дата звернення: 28.11.2025).

- 14 Інструкція про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків [Електронний ресурс] : затверджено постановою Правління НБУ від 29.07.2022 р. № 162. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0162500-22#Text>. (дата звернення: 28.11.2025).
- 15 Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text>. (дата звернення: 20.11.2025).
- 16 Інструкція про порядок здійснення контролю і отримання ліцензій за експортними, імпортними та лізинговими операціями [Електронний ресурс] : затверджено постановою Правління НБУ від 24.03.1999 р. № 136. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0338-99/ed20001114#Text>. (дата звернення: 20.11.2025).
- 17 НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17>. (дата звернення: 22.11.2025).
- 18 НП(С)БО 15 “Дохід” [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>. (дата звернення: 22.11.2025).
- 19 НП(С)БО 16 “Витрати” [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (дата звернення: 22.11.2025).

- 20 НП(С)БО 21 “Вплив змін валютних курсів” [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>. (дата звернення: 27.11.2025).
- 21 МСБО 1 “Подання фінансової звітності” [Електронний ресурс]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text. (дата звернення: 27.11.2025).
- 22 МСФЗ 15 “Дохід від договорів з клієнтами” [Електронний ресурс]. // Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-15_ukr-compressed.pdf. (дата звернення: 27.11.2025).
- 23 МСБО 21 “Вплив змін валютних курсів” [Електронний ресурс]. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text. (дата звернення: 23.11.2025).
- 24 Білинська Н.Є. Принципи бухгалтерського обліку за міжнародними та національними стандартами [Електронний ресурс] / Н.Є. Білинська // Репозиторій Львівського політехнічного національного університету. – 2024. – URL: <https://ena.lpnu.ua:8443/server/api/core/bitstreams/61c58caf-a8c5-4294-b30f-56cf3fc9b169/content> (дата звернення: 17.11.2025).
- 25 Босак А.О. Модель Хекшера-Оліна-Самуельсона: теоретичний базис і умови застосування [Електронний ресурс] / А.О. Босак, М.Б. Найчук-Хрущ // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку. – 2022. – № 2. – С. 156-168. – URL: <https://science.lpnu.ua/smeu/all-volumes-and-issues/volume-4-number-2-2022/heckscher-ohlin-samuelson-model-theoretical-basis> (дата звернення: 02.12.2025).
- 26 Вавенко А.Е. Особливості правового регулювання зовнішньо-економічної діяльності вітчизняних підприємств / А.Е. Вавенко // Управління розвитком.–2014. – № 6. – С. 71-73.
- 27 Вакуленко В.Л. Теоретичні засади бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах воєнного стану /

- В.Л. Вакулєнко // Цифрова економіка та економічна безпека. – 2024. – № 5 (14). – С. 276–283. doi: <https://doi.org/10.32782/dees.14-46>.
- 28 Венцель В.Т. Проблемні питання оподаткування операцій податком на додану вартість в зовнішньоекономічній діяльності [Електронний ресурс] / В.Т. Венцель // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – Випуск 2(20). – URL: [file:///C:/Users/Користувач/Downloads/43825-Текст%20статті-88434-1-10-20150611%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Користувач/Downloads/43825-Текст%20статті-88434-1-10-20150611%20(1).pdf) (дата звернення: 16.11.2025).
- 29 Воскресєнська Т. Формування обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств в розрізі її видів / Т. Воскресєнська, Б. Вінярський // Економіка та суспільство. – 2024. – № 59. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-164>.
- 30 Гордополов В.Ю. Оцінка стану організації та методики бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємств / В.Ю. Гордополов // Бізнесінформ. – 2018. – № 2. – С. 215-223.
- 31 Грицюк П.М. Нормативно-правове регулювання обліку зовнішньоекономічних операцій / П.М. Грицюк, В.О. Хомедюк // Наукові записки. Серія “Економіка”. – 2012. – Випуск 20. – С. 229-233.
- 32 Довбенко М.В. Вагома оцінка «Нової міжнародної економіки» [Електронний ресурс] / М.В. Довбенко. – URL: https://etet.org.ua/docs/ET_08_4_78_uk.pdf (дата звернення: 26.11.2025).
- 33 Домбровська С.М. Механізми державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності та митного адміністрування [Електронний ресурс] / С.М. Домбровська // Теорія та практика державного управління і місцевого самоврядування. – 2017. – № 1. – URL: http://el-zbirn-du.at.ua/2017_1/11.pdf. (дата звернення: 26.11.2025).
- 34 Зовнішньоекономічна діяльність. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної служби статистики України. – URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>. (дата звернення: 20.11.2025).
- 35 Зосімова А.В. Виявлення ризиків зовнішньоекономічної діяльності машинобудівних підприємств / А.В. Зосімова // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2017. – № 15(1). – С. 123-126.
- 36 Кістанова Я.М. Роль української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності в системі митного регулювання України

- [Електронний ресурс] / Я.М. Кістанова. – URL: <http://liber.onu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/7898/1/124-127a.pdf>. (дата звернення: 02.12.2025).
- 37 Клим Н.М. Особливості використання та обліку податкового векселя / Н.М. Клим // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.14. – С. 200-204.
- 38 Клочковська В.О. Економічна теорія Джона М. Кейнса як основа розв’язання макроекономічних проблем розвитку України [Електронний ресурс] / В.О. Клочковська, О.В. Клочковський // Економіка і організація управління. – 2022. – № 4. – С. 61-65. – URL: <file:///C:/Users/Користувач/Downloads/13537-Текст%20статті-26937-1-10-20230228.pdf>. (дата звернення: 29.11.2025).
- 39 Колесніченко А.С. Організаційно-інституціональні аспекти обліку зовнішньоекономічної діяльності суб’єктів господарювання [Електронний ресурс] / А.С. Колесніченко // Ефективна економіка. – 2020. – № 2. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7657>. (дата звернення: 07.11.2025). DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.2.65>.
- 40 Красілич І.О. Розвиток експортно-імпоротної діяльності машинобудівних підприємств: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук, спец. 08.00.04 / І.О. Красілич. – Львів, 2017. – 227 с.
- 41 Краєвський В. Інституційна трансформація механізмів обліково-аналітичного супроводу зовнішньоекономічних операцій / В. Краєвський, О. Скорик // Галицький економічний вісник. – 2025. – № 1. – С. 67–76.
- 42 Крупка Я.Д. Облік міжнародних операцій : навчальний посібник / Я.Д. Крупка, І.Я. Назарова. – Тернопіль : «Крок», 2016. – 216 с.
- 43 Ксендзук В.В. Методи управління валютними ризиками в зовнішній торгівлі / В.В. Ксендзук // Вісник ЖДТУ: економіка, управління та адміністрування. – 2016. – № 1. – С. 142–151.
- 44 Кулинич М.Б. Облік, аналіз, аудит і оподаткування в управлінні розвитком суб’єктів господарювання через призму цифровізації / М.Б. Кулинич, А.О. Фатенок-Ткачук, К.П. Мельник К. П. : монографія. – Луцьк : Вежа-Друк, 2021. – 140 с.
- 45 Лагутін С.С. Концепція обліку і контролю зовнішньоекономічної діяльності: еволюційний аспект / С.С. Лагутін // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2024. – Вип. 53. – С. 40-46. DOI: <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2024-53-6>.

- 46 Лепеха М.О. Перспективи розвитку зовнішньоекономічної діяльності України за експортоорієнтованою стратегією [Електронний ресурс] / М.О. Лепеха, Г.М. Свириденко // Молодий вчений. – 2017. – № 5. – URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/5/145.pdf>. (дата звернення: 30.11.2025).
- 47 Люба О.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства / О.І. Люба. – Тернопіль, 2024. – 255 с.
- 48 Малигіна Н.В. Особливості обліку податку на додану вартість при здійсненні імпорту товарів / Н.В. Малигіна // Збірник наукових праць “Економіка: проблеми теорії та практики”. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2007. – Випуск 233, Т. III. – 296 с.
- 49 Мариніна С.В. Становлення інституціональних засад регуляторної політики зовнішньоекономічної діяльності України / С.В. Мариніна // Наукові праці МАУП. – 2016. – Вип. 48(1). – С. 178–183.
- 50 Мацьків В.В. Сучасні тенденції податкового регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств [Електронний ресурс] / В.В. Мацьків. – URL: <http://www.pu.if.ua/depart/Finances/resource/file/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA/2011-2/%D0%9C%D0%B0%D1%86%D1%8C%D0%BA%D1%96%D0%B2.pdf>. (дата звернення: 28.11.2025).
- 51 Національний класифікатор України “Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010” [Електронний ресурс] : затверджено наказом Держспоживстандарту України від 11.10.2010 р. № 457. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text>. (дата звернення: 25.11.2025).
- 52 Національний класифікатор України “Державний класифікатор продукції та послуг” ДК 016:2010 [Електронний ресурс] : затверджено наказом Держспоживстандарту України від 11.10.2010 р. № 457. // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v457a609-10#Text>. (дата звернення: 02.12.2025).
- 53 Новіков О.Є. Систематизація наукових поглядів щодо визначення сутності терміну «зовнішньоекономічна діяльність» [Електронний ресурс] / О.Є. Новіков, Т.Ш. Садрідінов. – URL: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2014_2_2/39.pdf. (дата звернення: 20.11.2025).

- 54 Опанасенко Л.О. Теорії транснаціональних компаній: погляд XXI століття [Електронний ресурс] / Л. О. Опанасенко. – URL: <https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/4dac97d4-695c-46ec-9483-42839161927b/content>. (дата звернення: 28.11.2025).
- 55 Панасюк В. Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності в умовах повномасштабної війни / В. Панасюк, І. Ткачук // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. – 2024. – № 2. – С. 201-206.
- 56 Погребняк А.Ю. Еволюція наукових поглядів на сутність поняття «зовнішньоекономічна діяльність» [Електронний ресурс] / А.Ю. Погребняк, Т.Ю. Хоменко. // Сучасні проблеми економіки і підприємництва. – 2016. – Вип. 18. – С. 48-55. – URL: <http://sb-keip.kpi.ua/article/view/81519>. (дата звернення: 29.11.2025).
- 57 Правове регулювання зовнішньоторговельної діяльності в умовах реалізації інтеграційних прагнень України: монографія / за ред. О.О. Ашуркова : НАН України, Інст економіко-правових досліджень. – Чернігів : Десна Поліграф, 2015. – 392 с.
- 58 Прокопишин О. Обліково-аналітичне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємств України в розрізі її видів [Електронний ресурс] / О Прокопишин, О. Лега, С. Тютюнник, І. Гуменюк // Економіка АПК. – 2025. – № 32. – С. 55-62. – URL: [file:///C:/Users/Користувач/Downloads/Екон+АПК+32+2025_55-62%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Користувач/Downloads/Екон+АПК+32+2025_55-62%20(1).pdf). (дата звернення: 30.11.2025) <https://doi.org/10.31734/economics2025.32.055>.
- 59 Савків У.С. Управління ризиками зовнішньоекономічної діяльності підприємств в умовах війни / У.С. Савків, Г.В. Сидор, А.О. Тимків // Науковий вісник ІФНТУНГ. Серія: Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості. – 2022. – № 2(26). – С. 79-88.
- 60 Шутка С.Є. Основні аспекти обліку експортних операцій суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності / С.Є. Шутка, Н.І. Колінько // Науковий вісник НЛТУ України. – 2016. – Вип. 26.2. – С. 253-260.