

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»**

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПм-21

Оксюк Дарія Андріївна

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Зеленко Сергій Володимирович

(підпис)

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

«__» _____ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимрівна

(підпис)

Луцьк – 2023 рок

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«___» _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ОКСЮК Дарія Андріївна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин

Керівник роботи: Зеленко Сергій Володимирович к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН

1.1. Економічна суть імпорتنих операцій як об'єкта організації обліку

1.2. Нормативне забезпечення організації обліку імпорتنих операцій

1.3. Особливості організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН

2.1. Стан ринку імпортованих сільськогосподарських машин в Україні

2.2. Практика організації обліку сільськогосподарських машин

2.3. Організація складання та подання звітності підприємствами-імпортерами сільськогосподарських машин

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН

3.1. Вдосконалення документування операцій з імпорту сільськогосподарських машин

3.2. Вдосконалення наказу про облікову політику в розрізі імпорتنих операцій

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Огляд поняття «імпорт» в різних аспектах
2. Система нормативно-правового забезпечення імпорتنних операцій
3. Склад первинної документації, що використовується при обліку імпорتنних операцій
4. Складові частини первісної вартості імпорتنних товарно-матеріальних цінностей
5. Перевезення машин та устаткування для сільськогосподарського та лісового господарства автомобільним транспортом за 2017-2021 рр.
6. Обсяг оптового товарообороту сільськогосподарських машин і устаткування за 2017 – 2021
7. Основна діяльність ТОВ «Візавто»
8. Формування вартості імпортової сільськогосподарської техніки
9. Розроблений документ для розрахунку собівартості імпортованого товару

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Зеленко С.В., доцент		
Розділ 2	Зеленко С.В., доцент		
Розділ 3	Зеленко С.В., доцент		
Нормоконтроль	Сидоренко Р.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 11.10.2022 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 20.12.2022 р.	
3	Розділ 1	до 03.03.2023 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2023 р.	
5	Розділ 3	до 08.11.2023 р.	
6	Висновки	до 18.11.2023 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2023 р.	
8	Формування додатків	до 24.11.2023 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2023 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2023 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 07.12.2023 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 09.12.2023 р.	

Здобувач вищої освіти

(підпис)

(Оксюк Д.А.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

(підпис)

(Зеленко С.В.)

(прізвище, ініціал)

АНОТАЦІЯ

Оксюк Д.А. Організація обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 90 с.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі досліджено трактування поняття «імпорт» в законодавчих та наукових джерелах, економічну сутність, визначення та класифікацію імпортних операцій, визначено організаційні, методичні та технічні аспекти обліку операцій з імпорту.

У другому розділі досліджено особливості організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин на підприємстві та визначено алгоритм документообігу при здійсненні імпорту.

У третьому розділі окреслено практичні напрями удосконалення організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин, шляхом впровадження документу по формуванню собівартості імпортованих товарів, удосконалено облікову політику в розрізі зовнішньоекономічної діяльності.

Основний зміст роботи викладено на 65 сторінках. Робота містить 19 таблиць, 10 рисунків, переліку джерел посилання із 75 найменування та 6 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємств, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Ключові слова: імпорт, операції з імпорту, сільськогосподарські машини, облік, собівартість, контракт.

ANNOTATION

Oksiuk D.A. Organization of accounting operations for the import of agricultural machines. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 90 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, and appendices.

In the first section, the interpretation of the concept of "import" in legislative and scientific sources, the economic essence, definition and classification of import operations, organizational, methodical and technical aspects of accounting for import operations were determined.

In the second section, the peculiarities of the organization of accounting operations for the import of agricultural machines at the enterprise were investigated and the algorithm of document flow during import was determined.

In the third section practical directions for improving the organization of accounting operations for the import of agricultural machinery have been outlined, through the introduction of a document on the formation of the cost of imported goods, the accounting policy has been improved in terms of foreign economic activity.

The main content of the work is presented on page 65. The work contains 19 tables, 10 figures, a list of reference sources with 75 titles and 6 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of the enterprises, which carry out foreign economic activity.

Keywords: import, import operations, agricultural machines, accounting, cost price, contract.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ДПС	Державна податкова служба
ЄДРПОУ	Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України
НБУ	Національний банк України
СМР	Міжнародна транспортна накладна
НП(с)БО	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
ПДВ	Податок на додану вартість
ПКУ	Податковий кодекс України
ТЗВ	Транспортно-заготівельні витрати
ЗДП	Загальна декларація прибуття
МД	Митна декларація
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ	13
1.1. Економічна суть імпортних операцій як об'єкта організації обліку	13
1.2. Нормативне забезпечення організації обліку імпортних операцій	22
1.3. Особливості організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин	30
Висновки до розділу 1	41
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН	42
2.1. Стан ринку імпортованих сільськогосподарських машин в Україні	42
2.2. Практика організації обліку сільськогосподарських машин	46
2.3. Організація складання та подання звітності підприємствами-імпортерами сільськогосподарських машин	55
Висновки до розділу 2	61
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН	62
3.1. Вдосконалення документування операцій з імпорту сільськогосподарських машин	62
3.2. Вдосконалення наказу про облікову політику в розрізі імпортних операцій	65
Висновки до розділу 3	70
ВИСНОВКИ	71
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	73
ДОДАТКИ	81

ВСТУП

Актуальність теми. Інструментом розвитку Української економіки є зовнішньоекономічна діяльність. Це пов'язано з тим, що наша держава спрямувала свою політику на євроінтеграцію, тому частиною цього процесу є тісне міжнародне співробітництво.

Імпорт сільськогосподарських машин є невід'ємною частиною аграрно-промислового комплексу України. Попри те, що в нашій державі створена вітчизняна сільськогосподарська техніка, бізнес в сфері сільського господарства віддає перевагу іноземним виробникам. Однак, темпи українського виробництва не відповідають потребам ринку, не встигають його задовольнити.

Дослідження суб'єктів господарювання-імпортерів у різних сферах економічних відносин в сучасних умовах проводили ціла плеяда видатних науковців та практиків, серед яких відзначимо: Л.Г. Мельник, О.В. Новіцький, А.Д. Войцешук, Б.В. Духницький, Ю.П. Кашуба, Н.Г. Калюжна, М.А. Лисак, Є.В. Милованов, К.М. Пугачов, Г.В. Спаський, Г.О. Пересадько, М.Г. Шульський, І.І. Гаврилюк, М. Polyviou, K.L. Croxton, A.M. Knemeyer, С.В. Зеленко та ін.

Актуальність проблем організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин та необхідність комплексного дослідження теоретичних, методичних та практичних питань обумовили вибір теми кваліфікаційної роботи магістра, її мету, завдання і предмет дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконано відповідно до плану науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика» № 0123U101275 від 01.03.2023 року.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин.

Для досягнення цілі визначено такі завдання:

- розкрити економічну суть імпортних операцій як об'єкта організації обліку;
- дослідити нормативне забезпечення організації обліку імпортних операцій;
- висвітлити теоретичні засади методичних, організаційних та технічних складових організації бухгалтерського обліку імпортних операцій;
- дослідити організацію обліку імпорту сільськогосподарських машин;
- проаналізувати стан організації процесу підготовки та подання звітності щодо імпортних операцій підприємства;
- вдосконалити механізм визначення первісної вартості та його документального забезпечення.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин.

Предметом дослідження є теоретичні й методичні засади організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин.

Методи дослідження. Для отримання результатів дослідження застосовано загальнонаукові методи та прийоми. При дослідженні теоретичних питань організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин: для визначення і уточнення сутності понять – методи узагальнення, групування та порівняння; для дослідження чинників, що впливають на рівень складності організації обліку операцій з імпорту – діалектичний, логічний; з метою побудови структурно-логічної схеми обліку імпортних товарів та його удосконалення – метод аналогії, системний підхід; під час дослідження динаміки зміни показників обсягу перевезень та товарообороту – статистичний метод.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти, матеріали Державної служби статистики України, Державної податкової служби України, Єдиного реєстру судових рішень та Міністерства фінансів України, первинні документи та звітність підприємств, міжнародні та національні стандарти обліку, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів,

довідково-інформаційні видання, інтернет-ресурси, праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань організації обліку операцій з імпорту.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розробці напрямів удосконалення і контролю організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин. Основні теоретичні й практичні результати, що характеризують новизну дослідження та особистий внесок автора, такі:

удосконалено:

- підходи до класифікації імпортованих операцій на основі сформованого поділу на групи до яких входять: типи здійснення операцій, порядок укладання угод, види угод в залежності від методів міжнародної торгівлі, умови платежу, в залежності від предмета договору. Дані підходи дають змогу підвищити аналітичність інформації при формуванні собівартості імпортованих об'єктів;

- форми документа для відображення повної собівартості імпортованих товарів. Його застосування забезпечить можливість включення суміжних витрат до первісної вартості імпортованих об'єктів та чітко представить дату переходу права власності на товар.

набуло подальшого розвитку:

- дослідження процесу організації обліку первісної вартості імпортованих товарів під впливом дії міжнародних договорів та способів їх надходження, яке полягає в розробці алгоритму визначення первісної вартості імпортованих сільськогосподарських машин та відповідного документального забезпечення.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані у кваліфікаційній роботі магістра результати можуть бути використані для подальшого розвитку теоретичних досліджень з організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин. Представлені в роботі пропозиції та рекомендації направлені на вдосконалення організаційних аспектів обліку операцій з імпорту, можуть бути використані підприємствами, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Особистий внесок. Кваліфікаційний робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на: XV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 4 листопада 2023р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено автором у 1 опублікованій науковій праці, що має місце у числі тез доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 84 сторінок друкованого тексту, в тому числі 20 таблиць на 18 сторінках і 10 рисунків на 9 сторінках. Робота містить 5 додатків на 15 сторінках, переліку джерел посилання включає 66 найменувань на 8 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження, наведено відомості про впровадження результатів кваліфікаційної роботи магістра.

У розділі 1 «Теоретичні основи організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин» досліджено трактування поняття «імпорт» в законодавчих та наукових джерелах, економічну сутність, визначення та класифікацію імпортованих операцій, визначено організаційні, методичні та технічні аспекти обліку операцій з імпорту.

У розділі 2 «Організація обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин» досліджено особливості організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин на підприємстві та визначено алгоритм документообігу при здійсненні імпорту.

У розділі 3 «Шляхи вдосконалення організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин» окреслено практичні напрями удосконалення

організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин, шляхом впровадження документу по формуванню собівартості імпортованих товарів, удосконалено облікову політику в розрізі зовнішньоекономічної діяльності.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Економічна суть імпорتنих операцій як об'єкта організації обліку

Інструментом розвитку Української економіки є зовнішньоекономічна діяльність. Це пов'язано з тим, що наша держава спрямувала свою політику на євроінтеграцію, тому частиною цього процесу є тісне міжнародне співробітництво.

Також, з огляду на стрімке розширення міжнародної торгівлі, Україна створює нові та удосконалює вже створені ЗЕД відносини. Одним із першочергових питань національного бізнесу є його вихід на світові ринки. Впроваджуючи міжнародні стандарти та норми у свою політику, держава допомагає підприємствам провадити зовнішньоекономічну діяльність.

Розглянемо зміст імпорту з точки зору нормативно-правового забезпечення. У основному законі, щодо зовнішньоекономічної діяльності Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ зазначається, що «імпорт – це купівля (у тому числі з оплатою не у грошовій формі) в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з увезенням або без увезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів для особистого споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами» [1]. Закон України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» від 22.12.1998 № 330-ХІV та Закон України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну» від 22.12.1998 № 332-ХІV трактують поняття імпорту ідентично, а саме: «імпорт - це як ввезення на митну територію країни імпорту товару (товарів), призначеного для споживання у цій країні імпорту» [2; 3].

Автори «Словника української мови», виданого у 1970х-1980х роках, пояснювали імпорт як «ввезення в країну товарів з-за кордону (або протилежне експорт)» [4]. Подібне тлумачення подане у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови» [5]. Також у «Енциклопедії сучасної України» імпорт (англ. import, від лат. importo – ввожу) трактує як: «ввезення з-за кордону товарів, закуплених в іноземного продавця або призначених для продажу на вітчизняному ринку чи перероблення на території країни» [6].

Дослідження організації обліку операцій з імпорту суб'єктів господарювання у різних сферах суспільних відносин проводили в сучасних умовах ціла група видатних науковців та практиків, серед яких відзначимо: Л.Г. Мельник [7], О.В. Новіцький [8], А.Д. Войцещук [9], Б.В. Духницький [10], Ю.П. Кашуба [11], Н.Г. Калюжна [12], М.А. Лисак [13], Є.В. Милованов [14], К.М. Пугачов [15], Г.В. Спаський [16], Г.О. Пересадько [17], М.Г. Шульський [18; 19; 20], І.І. Гаврилюк [21], Polyviou M., Croxton K.L., Knemeyer A.M та інші.

Проте, якщо у спеціалізованих джерелах трактування поняття імпорту є схожим, то у наукових виданнях воно різниться (таблиця 1.1)

Таблиця 1.1. – Трактування поняття «імпорт» у наукових виданнях

Автор	Пояснення терміну «імпорт»
Г.І. Мельник	«...імпортними операціями розуміється комерційна діяльність, пов'язана з купівлею-продажем товарів, що мають матеріально-речову форму» [7]
В.О. Панасюк	«...імпортовані активи розглядаються як ресурси, контрольовані підприємством завдяки минулим подіям на дату визнання, і очікується, що використання активів принесе економічні вигоди в майбутньому» [22]
Е.А. Зінь	«Імпортна операція – це такий тип операцій, що характеризуються залученням суб'єктом із України із виплатою відповідної грошової компенсації продукції із необов'язковим ввезенням цієї продукції на територіальні землі країни-імпортера, а передбачаючи можливість споживання такого товару суб'єктами різного роду діяльності, що розміщені за кордоном» [23]
Є.А. Пилявський	«Імпорт – ввезення товару, або робіт чи послуг на українську територію через кордон без зобов'язання про зворотний вивіз» [24]
Н.В. Ліщук	«Імпортна операція — комерційна діяльність, що пов'язана з закупівлею та ввезенням в Україну іноземних товарно-матеріальних цінностей для їх наступної реалізації на внутрішньому ринку або використання у виробничо-господарській діяльності.» [25]
В.Є. Новицький	«Імпорт товарної продукції передбачає завезення на територію країни товарної маси за відповідно оформленою купівельною операцією із іншої країни для продажу і споживання продукції на теренах країни-імпортера» [8]

Джерела: [7; 8; 22; 23; 24; 25]

Так, Г.І. Мельник та Н.В. Ліщук вважають, що імпортними операціями є лише товари, що мають матеріально-речову форму. Проте, послуги також

входять до складу імпорتنих операцій. Як зауважив Н.В. Федькевич: «послуги можуть мати або не мати матеріальну форму» [26].

Зінь Е.А. визначив, що «імпортна операція не передбачає обов'язкового ввезення продукції на територію країни імпортера». Дане твердження перечить судженням інших авторів, адже вони вважають необхідним ввезення товарів на територію країни. [23]. Проте, на нашу думку, представник країни-імпортер може бути посередником, тобто здійснювати імпорту операцій, без ввезення таких товарів на свою територію, а реалізувати їх підприємствам інших країн, що також буде вважатись імпортною операцією.

В більшості, автори розглядають поняття імпорту лише зі сторони економічної вигоди для підприємств та держави-імпортера. Проте, поняття «імпорту» та «імпортні операції» має значно більше аспектів, таких як зображені на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 Огляд поняття «імпорту» в різних аспектах

Джерело: власна розробка автора.

Розглянемо дане поняття з таких аспектів:

- частка імпорту в зовнішньоекономічній діяльності країни: облік імпорتنих операцій є однією з складових ЗЕД країни. Він показує, скільки товарів та послуг

країна ввозить у порівнянні зі своїми експортними операціями. Коли експорт перевищує імпорт це призводить до зростання економічного розвитку країни. Тобто рівень економіки країни у великій своїй частині залежить від співвідношення експортно-імпортних операцій як в самій країні так і на міжнародному ринку;

- політичний аспект: держави можуть встановлювати мита, тарифи та інші обмеження на імпорт з метою захисту внутрішнього ринку, збалансування імпортних операцій або контролю міжнародних відносин. Такі обмеження можуть мати великий вплив на торговельні відносини між країнами;

- соціокультурний аспект: імпорт також може впливати на культурний обмін між країнами. Він дозволяє споживачам отримувати доступ до іноземних товарів, що може сприяти культурному збагаченню і розширенню глобального культурного обміну;

- стратегічний аспект: деякі товари, які імпортуються, можуть мати стратегічне значення для країни, таке як енергія, сировина або технології. Управління імпортом цих товарів може бути ключовим аспектом національної безпеки та економічної стійкості;

- економічний розвиток: деякі країни можуть активно використовувати імпорт як стратегічний інструмент для забезпечення економічного розвитку через отримання доступу до іноземних технологій і ринків.

Дослідженням класифікації імпортних операцій займалися В.В. Козик, Л.А. Панкова, Я.С. Карп'як, О.Ю. Григор'єв, А.О. Босак, Ф.Ф. Бутинець, І.В. Жиглей, В.М. Пархоменко, Г.М. Дроздова та інші [27; 28; 29; 30].

Відповідно стандартів, з метою відображення в бухгалтерському обліку, імпортовані об'єкти класифікують таким чином:

– до основних засобів відносяться матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного

використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік);

– до запасів – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва, з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством;

– нематеріальними активами вважають немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифікований та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

В інших законодавчих джерелах класифікація імпорتنих операцій не зазначається. Проте, ми зібрали основні категорії за якими класифікуються імпорتنі операції у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Класифікація імпорتنих операцій

Класифікація імпорتنих операцій	
За типами здійснення операцій	За комерційними договорами
	У централізованому порядку
За порядком укладання угод	Прямі угоди між сторонами
	Угоди за участю представників
За видами угод в залежності від методів міжнародної торгівлі	Міжнародні торги
	Зустрічні угоди
	Лізинг
За умовами платежу	Форми розрахунків
	Інструмент платежу
	Засіб платежу
	Термін платежу
В залежності від предмету договору	На поставку товарів
	На поставку послуг

Джерела: [27; 2; 29; 30].

Отже, класифікація імпорتنих операцій в законодавчих джерелах чітко не прописана, а у наукових працях практично не досліджена. Проте, для правильної організації обліку імпорту можна застосувати класифікацію ЗЕД. На нашу думку, доречно буде застосувати поділ імпорتنих операцій за видами діяльності:

звичайна (операційна, фінансова, інвестиційна) та надзвичайна (форс-мажорні обставини). «Форс-мажорні обставини – непередбачені і нездоланні події, що призводять до порушення, договірних зобов'язань (стихійні лиха, воєнні дії, утручання з боку влади, страйки тощо)» [31]. Потрібно дуже чітко прописувати умови форс-мажорних обставин у імпорتنих контрактах, адже, на сьогодні, під час повномасштабної війни, є більша вірогідність потрапити в непередбачувану ситуацію, і за допомогою умов, що передбачені у міжнародному договорі в розрізі форс-мажорних обставин можна буде вирішити проблему.

У світовій комерційній практиці використовують два основних методи здійснення імпорتنих операцій, які запропонував О.В. Шкурпій:

1. «Прямий метод, або прямі продажі – обсяг товарів та послуг, які пропонуються покупцям через канал прямого продажу. Цей метод здійснюється, коли є прямий контакт із покупцем» [31].

2. «Непрямий, або посередницький, метод – канал продажу, який характеризується відсутністю прямого контакту між продавцем та покупцем. Торгівля ведеться через посередників» [31].

«Непрямий метод застосовується ширше через спрощення процедури закупівлі товарів для імпортера та уникнення додаткових витрат на пошук прямих постачальників. Цей спосіб використовується підприємствами, які не мають власної розподільчої мережі, проводять імпорتنі операції в обмежених обсягах або періодично» [31]. Однак, як зауважив Сич О.О.: «Якщо підприємство прагне встановити тісні довгострокові зовнішньоекономічні зв'язки, воно повинно надавати перевагу прямому методу». [32]

«При використанні методу прямого імпорту підприємство може знизити вартість придбаних товарів завдяки відсутності комісії для посередника, зменшити ризики і забезпечити більший контроль над торговими операціями. Українські компанії застосовують прямий метод головним чином у випадках, коли вони є підрозділами транснаціональних корпорацій або міжнародних компаній, мають тривалі контракти з іноземними фірмами, є великими фірмами

на світовому ринку або займаються закупівлею сировини, матеріалів та обладнання» [32].

Вивчають та удосконалюють поняття елементів імпорتنих операцій як об'єктів бухгалтерського обліку представники економічної науки (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Аналіз поглядів науковців щодо виокремлення елементів імпорتنих операцій підприємства як об'єктів бухгалтерського обліку

Джерело	Об'єкти бухгалтерського обліку імпорتنих операцій
С.О. Кузнецова	- «Валютні засоби і валютні операції; - товари і їх рух на основі імпорتنих операцій; - розрахункові і кредитні операції» [33]
Л.І. Жидєєва, О.Д. Михасик	- «Господарські засоби (майно) підприємства; - джерела формування; - господарські процеси; - фінансові результати» [34]
Н.В. Кінзерська,	- «Валютні кошти і валютні операції; - товари та їх рух на підставі імпорتنих операцій; - розрахункові та кредитні операції між суб'єктами ЗЕД, а також між суб'єктами й обслуговуючими їх банками; - капітал та зміни в ньому; - кінцеві фінансові результати господарської діяльності» [35]
В.Ю.Гордополов	«Господарські операції» [36]
К.А. Коденчук	-«Ресурси підприємства; - процеси, що відбуваються на підприємстві; - витрати та доходи і фінансові результати» [36]
Ю.А. Кузьмінський	- «Вироби та товари; - роботи та послуги; - валютні кошти; - права власності» [37]
В.В.Пухальський	- «Господарські засоби (майно) підприємства; - джерела формування; - господарські процеси; - фінансові результати» [38]

Джерела: [33-38].

Отже, погляди дослідників у визначенні об'єктів імпорتنих операцій розділилися. Проте, можна виділити основні категорії: «майно підприємства та джерел їх утворення, сукупність господарських процесів, які є сукупністю імпорتنих операцій, доходи, витрати та фінансові результати, а також наслідки впливу ризиків зовнішньоекономічної діяльності в розрізі видів діяльності суб'єкта господарювання» [37].

Ми вважаємо, що слід виділити такі об'єкти імпорتنих операцій як валютні кошти та фінансові результати.

Практично усі операції в сфері ЗЕД імпорту відбувається за рахунок обороту коштів у іноземній валюті: при визначенні собівартості імпорتنих операцій, при розрахунках між суб'єктами, при кредитних операціях тощо. Проте, на облік валютних коштів впливає курс НБУ, за яким в гривневому еквіваленті обліковується уся діяльність щодо імпорту. Для здійснення ЗЕД підприємству необхідно придбати або позичити валюту за комерційним курсом, а обліковувати за курсом Нацбанку, тому виникає курсова різниця, що впливає на формування фінансових результатів. З огляду на вищесказане, можна зробити висновок, що найпоширенішими об'єктами імпорتنих операцій є валютні кошти та фінансові результати.

Відповідно до ст. 3 закону «Про зовнішньоекономічну діяльність», суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності можуть виступати:

- «фізичні особи – громадяни України, іноземні громадяни і особи без громадянства» [1];
- «юридичні особи, зареєстровані в Україні» [1];
- «об'єднання фізичних, юридичних осіб, фізичних і юридичних осіб, які не є юридичними особами згідно з законами України» [1];
- «структурні одиниці суб'єктів господарської діяльності, іноземних суб'єктів господарської діяльності» [1];
- «спільні підприємства за участю суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності» [1];
- «інші суб'єкти господарської діяльності, передбачені законами України» [1].

Отже, усі суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності, згідно законодавства, можуть провадити довільні види ЗЕД, якщо вони прямо не заборонені законом. Проте, є певні ультиматуми: мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, лише фізичні особи, що є підприємцями; юридичні особи мають

право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, якщо це передбачено їх статутними документами.

Результатом здійснення господарських процесів у сфері імпорتنих операцій є відповідні види доходів та витрат в розрізі видів діяльності підприємства. На основі систематизації та облікового відображення доходів та витрат формуються фінансові результати від здійснення імпорتنих операцій за видами діяльності підприємства.

Виникають деякі питання, що потрібно узгодити суб'єкту підприємницької діяльності, а саме:

- підбір безпечного іноземного партнера;
- транспортні витрати, варіанти та вартість доставки;
- митне оформлення та пов'язані додаткові витрати;
- питання повернення бракованої продукції;
- зміна валютних курсів;
- знання законодавчо-нормативної бази з питань зовнішньоекономічної діяльності.

Імпорتنі операції є необхідними для світової економіки в цілому. Дієва зовнішньоекономічна діяльність в сфері імпорту суб'єктами підприємницької діяльності слугує економічному зростанню, раціональному використанню ресурсів, удосконаленню технологій та збагаченню ринку споживчих товарів. Так, на думку В.О. Новіцького «... імпорتنі операції є одним із пріоритетних напрямів діяльності підприємств, у межах якого можливо долучитися до участі в системі міжнародних економічних відносин, процесах глобалізації, розвитку міжнародної кооперації та міжнародного поділу праці. На думку вченого, пріоритетність мають експортно-імпорتنі операції, оскільки вони володіють великою значущістю для країни, надаючи можливість накопичувати іноземну валюту, придбавати передові технології, привертати зовнішні інвестиції та розв'язувати проблеми дефіциту певних ресурсів» [8].

1.2. Нормативне забезпечення організації обліку імпорتنих операцій

Організація обліку імпорتنих операцій на рівні законодавства регулюється відповідно до визначень нормативно-правових актів. В навчальному посібнику Я.Д. Крупка, І.Я. Назарова декларують наступні групи документів, що: «визначають правила ведення імпоротної діяльності підприємствами» [39]. До них автори відносять:

– кодекси (Господарський кодекс України, Цивільний кодекс України, Митний кодекс України, Податковий кодекс України) [40-43];

– закони України («Про зовнішньоекономічну діяльність» [1], «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» [2], «Про застосування спеціальних заходів General Business щодо імпорту в Україну» [3], «Про режим іноземного інвестування» [44]; «Про міжнародні договори України» [45]; «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності» [46]; «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [47]);

– постанови та положення («Положення про порядок та умови торгівлі іноземною валютою» [48]; «Положення про митні декларації» [49]; «Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа» [50]);

– інструкції («Про переміщення готівки і банківських металів через митний кордон України» [51]; «Про службові відрядження в межах України та за кордон» [52]);

– Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [53]; НП(С)БО 15 «Дохід» [54]; НП(С)БО 16 «Витрати» [55]; НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [56]).

«Державне впорядкування окремих аспектів щодо проведення імпорتنих операцій підприємств може мати одночасно позитивні та негативні впливи на розвиток економічного сектору країни. Зокрема, документи, що регулюють ситуацію на грошово-кредитному та валютному ринках України визначають

валютні обмеження для суб'єктів господарювання, що здійснюють імпортні операції: надходження в іноземній валюті, зазначені в абзаці першому цього пункту, підлягають обов'язковому продажу на міжбанківському валютному ринку України, у тому числі безпосередньо Національному банку України, у розмірі 50 відсотків» [57]. Такі обмеження негативно впливають на результати імпоротної діяльності, збільшуючи валютний ризик через негативний вплив зміни валютних курсів на доходи та витрати підприємств. Однак мета таких валютних обмежень полягає в стабілізації грошово-кредитного ринку, тому виправданість та ефективність їх застосування підтверджуються. Треба також враховувати, що протягом періоду з 2015 по 2023 роки валютні обмеження послаблюються, а у 2023 році немає обов'язку продажу валюти, як це було раніше. Це свідчить про позитивні зміни на валютному ринку та збільшує зацікавленість підприємств-імпортерів у проведенні зовнішньоекономічних операцій.

Варто зазначити, що в 2017 р. Національний банк України представив Проект закону України «Про валюту», який «встановлює загальні правові засади у сфері проведення валютних операцій та здійснення валютного регулювання та валютного нагляду, а також визначає права та обов'язки суб'єктів валютних операцій та відповідальність за порушення ними норм валютного регулювання» [57].

Також, з 16 вересня 2023 року відбулися зміни відносно наступних питань:

- збільшено пропозицію готівкової іноземної валюти;

- розширено перелік медичних послуг, для оплати яких населення може користуватися транскордонними переказами.

Національний банк систематично вживає заходів для розширення нормативних можливостей фінансових установ щодо продажу готівкової іноземної валюти з метою усунення відмінностей між готівковим та безготівковим курсом. Це сприяє утриманню стабільності на валютному ринку та зниженню неоднозначностей щодо очікуваного курсу. Проте, комерційні банки у 2023 році збільшили фінансовий моніторинг за суб'єктами

господарювання. З основних нововведень є вимога, про підтвердження того, що іноземний постачальник не взаємодіє з підприємствами Росії та Білорусі. Нормативне забезпечення даного рішення відсутнє, проте банк, при погодженні контракту надсилає лист-повідомлення, в якому вимагається підтвердити відсутність зв'язків з країнами-агресорами.

Слід відзначити, що деякі українські суб'єкти господарювання подають фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. З цього приводу важливо включити до переліку облікових правових документів такі нормативні акти, як Концептуальна основа фінансової звітності, яка регламентує проведення зовнішніх операцій щодо визнання витрат підприємства, а також МСБО 18 «Дохід» і МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Розглянемо міжнародні умови в галузі світової торгівлі, що зазначають правила відносин між суб'єктами імпорتنих операцій (додаток А).

Установи, що містяться в групах, наступні:

- «E – обов'язки продавця вважаються виконаними у момент відвантаження покупцю на своєму підприємстві»;

- F – обов'язки продавця вважаються виконаними після того, як він передав перевізнику. При цьому договір з перевізником укладає покупець;

- C – продавець зобов'язаний сплатити транспортні витрати, пов'язані з доставкою, але ризик доставки несе покупець;

- D – в обов'язки продавця входить доставка в країну покупця» [32].

Між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в Україні може відбуватись розрахунок у безготівковій формі через банки.

Відповідно до рішення, що міститься у Постанові «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів», рекомендовано використовувати наступні способи розрахунків:

1. «Банківський переказ» [58].
2. «Документарний акредитив» [58].
3. «Документарне інкасо (з гарантією)» [58].

Розглядаючи умови поставок за ІНКОТЕРМС, можна зазначити, що для суб'єктів господарювання рекомендується уникати умов, при яких ризик випадкової загибелі або пошкодження товарів переходить до покупця до моменту передачі права власності. Оскільки в таких випадках, якщо станеться щось з товаром, покупець все одно зобов'язаний виплатити кошти іноземному постачальнику.

Бухгалтер повинен бути уважним при роботі із зовнішньоекономічним договором, щоб ненароком не збільшити собівартість імпортованих товарів або ж послуг, в усіх видах обліку.

Якщо ж, бухгалтер не догледів, і до вартості продукції включив суму транспортування продукції, яку насправді сплатив імпортер, а за умовами ІНКОТЕРМС дані витрати сплачує експортер, то як наслідок можуть бути питання від податківців.

У галузі бухгалтерського обліку імпортової діяльності ключовим і основним правовим документом національного законодавства є «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». У 2017 році в Україні відбулися значущі зміни в бухгалтерському законодавстві, які, на наш погляд, мають вплив і на облікове відображення імпортової діяльності підприємств. Зокрема, при розгляді проекту змін, опублікованих на офіційному веб-сайті Верховної Ради України, можна виділити наступні категорії у бухгалтерському обліку імпортової діяльності:

- «розробка та впровадження звіту про управління, який ідентифікується як «документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності», забезпечить формування інформаційної бази в розрізі нефінансової інформації про здійснені експортно-імпортові операції. Зокрема, дані про ризики імпортової діяльності, конкурентоспроможність на міжнародних ринках товарів і послуг, зміни в структурі імпорту, ефективності здійснюваної зовнішньоекономічної діяльності є підставою для прийняття обґрунтованих та оперативних управлінських рішень внутрішніми

користувачами, а також покращення інвестиційної привабливості як окремих суб'єктів господарювання, так і країни в цілому. Однак, такі нововведення стосуються лише великих підприємств, адже як зазначається в проекті від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію» [59];

- «поділ підприємств на мікропідприємства, малі, середні або великі підприємства – сектор малого та середнього бізнесу в Україні сьогодні потребує особливої підтримки з боку держави на шляху виходу на закордонні ринки суб'єктів господарювання, тому чітке розмежування в класифікації підприємств має стати одним з основних причин в імпортній стратегії країни та державних програмах підтримки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності» [59];

- «вилучення окремих принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (таких як, періодичність, історична (фактична) собівартість, обачність) вплине на відображення в бухгалтерському обліку операцій зовнішньоекономічної діяльності підприємств» [59];

- «на вимогу користувачів фінансова звітність може бути додатково перерахована в іноземну валюту – може сприяти позитивному зміцненню інвестиційного клімату та формуванню відповідного рівня конкурентоспроможності імпортерів країни» [59].

При аналізі нормативно-правового забезпечення облікового відображення, варто відзначити, що основи бухгалтерського законодавства формуються в рамках господарського, митного, податкового та валютного законодавства. У зв'язку з цим на рисунку 1.2 представлено систему нормативно-правового забезпечення імпортової діяльності підприємств, яка об'єднує зазначені види правового регулювання.

Основні принципи імпортової діяльності визначаються Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність». Цей закон виступає як загальний нормативно-правовий документ, який регулює широкий спектр питань,

пов'язаних із здійсненням господарських операцій підприємствами на міжнародних ринках товарів і послуг, обігу капіталу тощо [1]

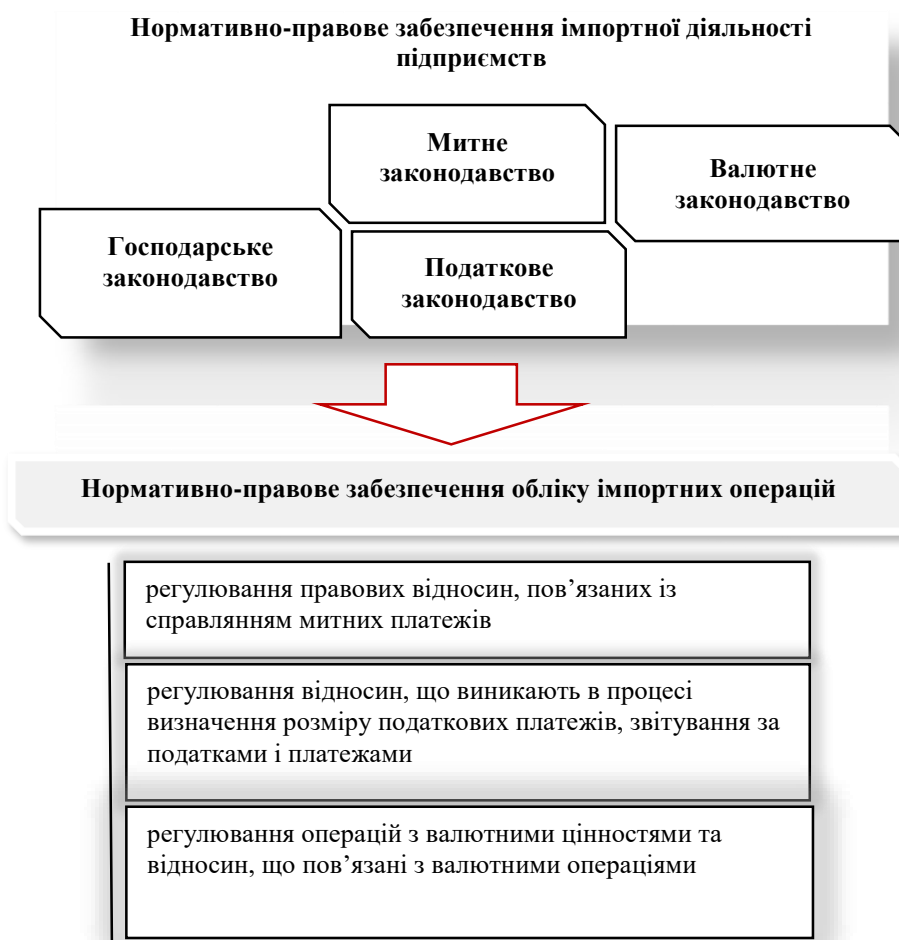


Рисунок 1.2 Система нормативно-правового забезпечення імпортої діяльності підприємств

Джерело: власна розробка автора.

Окрема стаття присвячена обліку та звітності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності і містить загальні принципи облікового відображення господарських операцій. Зокрема, бухгалтерський облік операцій імпортої діяльності регулюється принципами та правилами, що застосовуються до проведення господарської діяльності підприємств, що здійснюють операції на національному ринку товарів та послуг, капіталу тощо. Зазначені принципи базуються на документах, таких як Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національні положення

(стандарти) бухгалтерського обліку та міжнародні стандарти фінансової звітності. Дія цих документів поширюється на певні види суб'єктів господарювання, що визначено у відповідних статтях нормативно-правових актів.

У наукових дослідженнях проводиться критичний огляд положень нормативно-правового законодавства, яке стосується регулювання імпортої діяльності. Зокрема, А.Р. Григорчук зазначає, що «однією з причин того, що іноземні інвестиції повільно надходять в економіку України, є те, що базовий Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» не забезпечує іноземним інвесторам пільгових умов для господарської діяльності, не визначає податкові канікули чи пільги і для підприємців, які мають велику частину іноземних інвестицій» [60]. На нашу думку, дійсне законодавство в сфері імпортої діяльності не досконале, і в регулюванні питань із закордонними партнерами виникають певні труднощі, для вирішення яких немає чіткого пояснення.

У таблиці 1.4 відображено «особливості формування інформації в бухгалтерському обліку, що визначається впливом господарського, митного, валютного та податкового нормативно-правового регулювання» [40; 42; 43; 56].

Митне законодавство, головним документом якого є Митний кодекс України, орієнтоване на регулювання різноманітних аспектів, таких як визначення митного статусу, підтвердження походження, визначення митної вартості, встановлення правил ввезення/вивезення, проведення процедур митного оформлення готової продукції, товарів, робіт, послуг, які є предметом зовнішньоекономічних контрактів, а також здійснення митних платежів і несення відповідальності за порушення митних норм.

А.Е. Вавенко аргументує неповноту митного законодавства в Україні та вказує на необхідність внесення змін, адже «нестабільність митного законодавства не дає змоги суб'єктам ЗЕД ефективно спланувати реалізацію економічних інтересів у сфері світогосподарських зв'язків. Митний кодекс повинен бути стабільним правовим інструментом з одночасним оперативним реагуванням на зміни у внутрішній та зовнішньоекономічній ситуації, але при

їх внесенні має бути певна послідовність. Митна політика України повинна передбачати укладання митних союзів із зацікавленими країнами, які збільшать їх взаємну довіру, приведе їхню митну політику до узгодженості» [61]. Тобто, удосконалення митного законодавства нашої країни має взяти курс на поліпшення економічних зв'язків із зацікавленими партнерами. Для цього потрібно щоб митне регулювання набуло стабільності та вилучило усі розбіжності з іншим нормативно-правовим забезпеченням.

Таблиця 1.4. – Організація та методика бухгалтерського обліку імпорتنих операцій: створення потоків інформації під впливом нормативно-правового регулювання

Нормативно-правове забезпечення	Облікове відображення та розкриття у звітності імпорتنих операцій
Господарське законодавство	«визнання в бухгалтерському обліку різних видів спеціальних заходів щодо імпорту в Україну законодавчо закріплених в господарському законодавстві» [40]
Митне законодавство	«формування вартості активів та порядок їх визнання в бухгалтерському обліку; розрахунок суми дебіторської та кредиторської заборгованості, погашення зобов'язань та отримання дебіторської заборгованості, а також їх визнання в бухгалтерському обліку; формування показників бухгалтерської звітності» [42]
Валютне законодавство	«формування вартості активів, розрахунок суми дебіторської та кредиторської заборгованості на підставі застосування валютних курсів; відображення зміни вартості активів та дебіторської і кредиторської заборгованості у вигляді доходів та витрат діяльності підприємства»[56]
Податкове законодавство	«розрахунок суми податків та обов'язкових платежів і відображення в бухгалтерському обліку їх нарахування та сплати; формування показників податкової звітності»[43]

Джерело: [40; 42; 43; 56].

Постанови Національного банку України також мають юридичну силу і містять в собі відповідні законодавчі норми, які встановлюють конкретні правила для регулювання проведення розрахунків в іноземній валюті суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності.

Податкова законодавча база включає в себе аспекти оподаткування операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Податковий кодекс України є «підставою для нарахування та сплати податків та платежів, пов'язаних зі здійсненням зовнішньоекономічної діяльності» [43].

Отже, нормативне забезпечення організації обліку імпорتنих операцій базується на господарському, митному, валютному та податковому законодавстві. Проте, нормативні акти потребують змін та удосконалення.

1.3. Особливості організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин

В умовах сучасного бізнесу все більше виникає необхідність впровадження ефективної та зрозумілої системи документування імпорتنих операцій як для держави, так і для підприємства. Ефективне управління імпортними операціями вимагає обґрунтованого підходу до вирішення різноманітних завдань, пов'язаних з документальним забезпеченням, які вирішуються в рамках системи обліку.

Початковий етап системи документування імпорتنих операцій розпочинається із створення та заповнення первинних документів. Оскільки відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» вимагається, щоб первинні документи були складені «під час господарської операції або, у випадках, коли це неможливо, безпосередньо після її завершення» [47], дана вказівка нормативного акта визначає обов'язковість складання первинних документів у зазначений період. Отже, для кожної господарської операції необхідно скласти відповідний документ, а тільки на його основі вона може бути відображена в бухгалтерському обліку (рис. 1.3).

Далі слід провести бухгалтерське відображення вже здійсненої та належним чином задокументованої операції, що включає в себе:

- «проставлення відповідних рахунків в журналі господарських операцій або в бухгалтерській програмі» [62];
- «заповнення реєстрів обліку, Головної книги та оборотно-сальдової відомості в національній та паралельно в іноземній валюті» [62].

На основі даних бухгалтерського обліку «здійснюється формування внутрішньої звітності для внутрішніх користувачів та зовнішньої звітності підприємства, що подається до певних контролюючих органів залежно від виду діяльності, яку здійснює суб'єкт господарювання» [62].

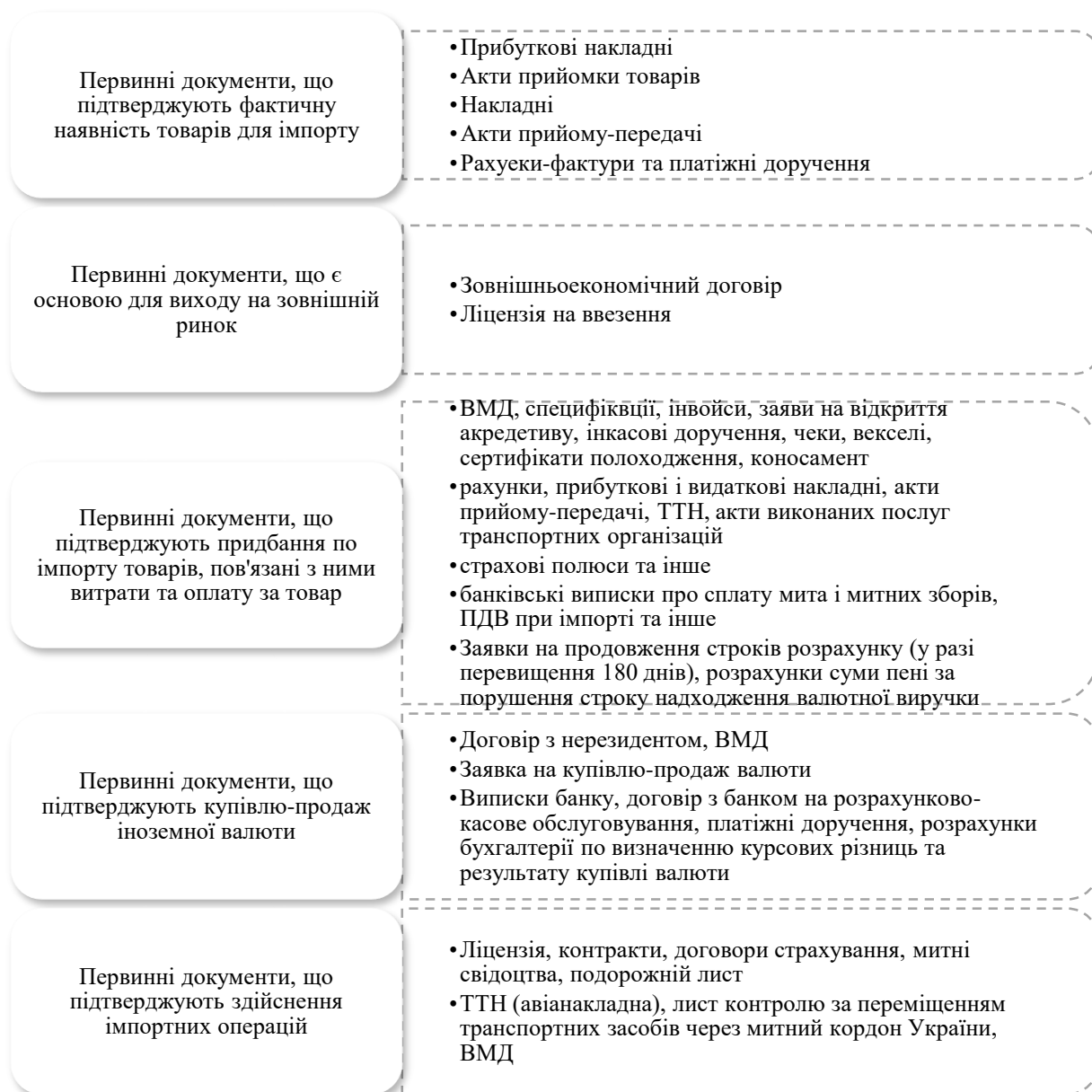


Рисунок 1.3 Склад первинної документації, що використовується для обліку імпортних операцій

Джерело: [63].

Докладно розглянемо первинні документи обліку імпортних операцій після визначення загального процесу документування імпорту. Саме первинні документи є ключовим елементом комунікації між системою управління та

підсистемою бухгалтерського обліку. Такий підхід необхідний для забезпечення відповідності вимогам облікової системи та ефективного управління діяльністю підприємства.

В Україні не створено єдиного переліку первинних документів, що оформлюються при здійсненні імпортової діяльності, через це суб'єкти господарювання стикаються з несвоєчасним та неточним оформленням імпорту.

У нормативно-правових і наукових джерелах зазвичай акцентується увага на конкретних документах, пов'язаних із певним аспектом обліку імпорту. Наприклад, згідно з Митним кодексом виділяються певні документи, які подаються до митних органів для підтвердження митної вартості при здійсненні імпортованих операцій:

1) «декларація митної вартості та документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, на підставі яких проводився розрахунок митної вартості» [63];

2) «зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та додатки до нього у разі їх наявності» [63];

3) «рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу)» [63];

4) «банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару» [63];

5) «інші платіжні та/або бухгалтерські документи, що підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару» [63];

6) «транспортні (перевізні) документи, якщо за умовами поставки витрати на транспортування не включені у вартість товару, а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів» [63];

7) «ліцензія на імпорт товару, якщо імпорт товару підлягає ліцензуванню» [63];

8) «страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування» [63].

У випадку, коли митний орган має обґрунтовані підстави думати, що існуючий зв'язок між продавцем і покупцем вплинув на заявлену декларантом митну вартість, імпортер представляє додаткові документи.:

1) «виписку з бухгалтерських та банківських документів покупця, що стосуються відчуження оцінюваних товарів, ідентичних та/або подібних (аналогічних) товарів на території України» [63];

2) «довідкову інформацію щодо вартості у країні-експортері товарів, що є ідентичними та/або подібними (аналогічними) оцінюваним товарам» [63];

3) «розрахунок ціни (калькуляцію)» [63].

Під час аналізу документування імпортової діяльності у наукових роботах, автори також першочергово зупиняються на складі первинних документів, необхідних для митного оформлення. Так, Я.Д. Крупка та І.Я. Назарова зазначають, що «для митного оформлення ввезених імпортованих товарів необхідно контролюючим органам подати такі документи, як: картку обліку (акредитації) підприємства; митну декларацію; копію платіжного доручення на передоплату митниці податків, зборів та інших платежів, транспортні документи, комерційні документи, зовнішньоекономічний, довідку про транспортні витрати, технічну документацію, договір про утилізацію тари» [64]. І.В. Плаксієнко до цього переліку додає ще «виписку з реєстру державних контролюючих органів по обліку суб'єктів, що здійснюють операції з товарами» [65]. Ф.Ф. Бутинець стверджує, що «підставою для обліку імпортованих товарів та їх руху є документи іноземної фірми-постачальника, транспортно-експедиційних компаній по розвантажувальних і транспортних послугах, документи на послуги по зберіганню товару, розрахункові документи про сплату мита, зборів і податків» [27].

Деякі автори вивчають та класифікують різновиди первинних документів зовнішньоекономічної діяльності у наукових джерелах, як показано в додатку Б.

Як бачимо у додатку Б, класифікація документів розманітна та відзначається різним функціональним призначенням у системі обліку імпорتنих операцій. Однак відсутній загальноприйнятий підхід до систематизації документування імпорتنих операцій. Узагальнюючи точки зору різних дослідників, з нашого погляду, доцільно структурувати документи обліку імпорتنих операцій за такими основними групами:

- «транспортна документація - коносамент, залізнична вантажна накладна, автомобільна (CMR) і авіаційна транспортна накладна, поштова квитанція, довідка про транспортні витрати» [66];

- «страхова документація - страховий поліс, страховий сертифікат» [66];

- «комерційна документація - акт наданих послуг, рахунок-фактура (інвойс), рахунок-специфікація, попередній рахунок, проформа-рахунок, консульська рахунок-фактура» [66];

- «розрахункова документація - документи, за якими здійснюються розрахунки з імпортерами та контролюючими органами (вексель, акредитив, платіжне доручення (в тому числі на сплату податків, зборів))» [66];

- «товаросупровідна документація - сертифікат якості товару, відвантажувальна специфікація, пакувальний лист, комплектуюча відомість, ліцензії» [66];

- «складська документація - акт приймання товару, генеральний акт розвантаження теплоходу з вантажами в порту прибуття, додаткова розписка про прийняття вантажу на зберігання в іноземному порту, варіант документа іноземного комерційного складу» [66];

- «митна документація - митна декларація, довідка про оплату мита, акцизів і зборів» [66];

- «дозвільна документація - сертифікат про походження; сертифікат якості; сертифікат відповідності; дозволи (відмітки на транспортних документах) санітарно-гігієнічного, радіологічного, екологічного контролю» [66].

Перераховані документи не охоплюють всі можливі варіанти, оскільки підприємства можуть фіксувати різноманітні операції (наприклад,

консигнацію, оренду, факторинг і інші), що вимагають відповідного документального оформлення з урахуванням обов'язкових реквізитів.

Для того щоб ввезти імпорتنу сільськогосподарську техніку не потрібно стільки документації, як зазначається в наукових джерелах. Насамперед для пропуску через митницю необхідні такі документи: контракт, інвойс, CMR, SWIFT-платіж (за наявності передоплати). Під час розмитнення, брокер формує ввізну митну декларацію, а перевізник створює загальну декларацію прибуття. Для оприбуткування товару, бухгалтер використовує як основу попередні документи і формує вже інші.

Першим документом, що оформлюється між покупцем і постачальником є контракт (міжнародний договір). Зокрема, й О.М. Кукуріка та Н.С. Стражева, А.В. Стражева виділяють «першочерговим первинним документом у зовнішньоекономічній діяльності договір. Зважаючи на вплив умов зовнішньоекономічного договору на облікове відображення імпорتنих операцій варто виділяти даний документ як такий, що підтверджує факт виникнення прав та зобов'язань у сторін, та він не дозволяє здійснювати записи в бухгалтерському обліку. Облікове відображення підтверджують інші документи, які складаються безпосередньо під час здійснення господарської операції (рахунки-фактури, акти)» [66]. Таку особливість договору також розглядали у своїх наукових роботах К.В. Романчук, Н.В. Федькевич, Д.М. Чирка [66].

Проаналізована юридична література за дослідженням Д.М. Чирки вказує на те, що «в судовій практиці спостерігаються випадки, коли первинні документи визнаються формою договору» [66]. В статті юриста Д.Г. Гарного розглядаються судові рішення, в яких... «акт приймання-передачі, накладна та акт звірки розрахунків були єдиними доказами досягнення сторонами домовленості та визнавалися формою договорів за здійсненими господарськими операціями» [67]. Автор статті акцентує увагу на тому, що, відповідно до частини 1 статті 638 Цивільного кодексу України «первинні

документи вважаються формою договору, якщо сторони угоди у належній формі дійшли згоди з усіх істотних умов договору» [66].

На наш погляд, при реалізації зовнішньоекономічних операцій слід обов'язково укладати контракт, в якому необхідно зазначити всі необхідні умови. З свого боку, виконання або невиконання умов контракту буде підтверджуватися відповідними первинними документами, на основі яких буде проводитися облікове відображення імпорتنих операцій. Адже в іноземних партнерів немає такого документу як видаткова накладна, що підтверджує право власності на товар. Покупцю видають інвойс або фактуру. Попри те що для європейських країн цей документ є підставою для набуття права власності на товар, в Українському законодавстві немає чітких прописаних умов. Тому ці документи вважаються як рахунки і не є первинними документами.

Крім того, «для відповідності вимогам обліку стандартні зовнішньоекономічні угоди повинні включати стандартні умови поставок, де необхідно чітко визначати обсяг окремих партій, терміни виконання кожного замовлення чи їх періодичність. Це повинно бути регульовано в зовнішньоекономічному договорі з поставками за допомогою жорсткої системи фінансових санкцій, таких як штрафи, пені, компенсації, знижки чи націнки. Важливо застосовувати ці санкції двобічно, оскільки стосунки підприємства з постачальниками повинні базуватися на принципах рівності та взаємної вигоди. В той же час, угода повинна включати жорсткі вимоги щодо дотримання номенклатури та якості поставлених сировини і матеріалів, а також передбачати стимулювання високої якості, точності та відповідності асортименту і кількості» [66].

Імпорتنі операції в бухгалтерському обліку відображуються «в залежності від того до якої з категорій вони відносяться товарів або послуг, в свою чергу як імпорتنі товари можуть бути ввезені запаси та основні засоби, в якості імпорتنих послуг отримані послуги, що забезпечують процес товаропросування і впливають на вартість імпортованої продукції, а також так звані основні послуги» [68-70].

Внесення імпортованих товарно-матеріальних цінностей на баланс реєструється в облікових записах бухгалтерського обліку такими проведеннями:

Дт 28 «Товари»,

20 «Виробничі запаси»,

22 «МШП»,

15 «Капітальні інвестиції»

Кт 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

Відповідно до загального принципу, імпортовані товарно-матеріальні цінності у бухгалтерському обліку обліковуються за їхньою первісною вартістю. Ця первісна вартість визначається собівартістю придбаних імпортованих товарно-матеріальних цінностей, що формується на основі фактичних витрат, відображених у Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, зокрема в НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Компоненти первісної вартості імпортованих товарно-матеріальних цінностей, встановлені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, представлено на рисунку 1.4.

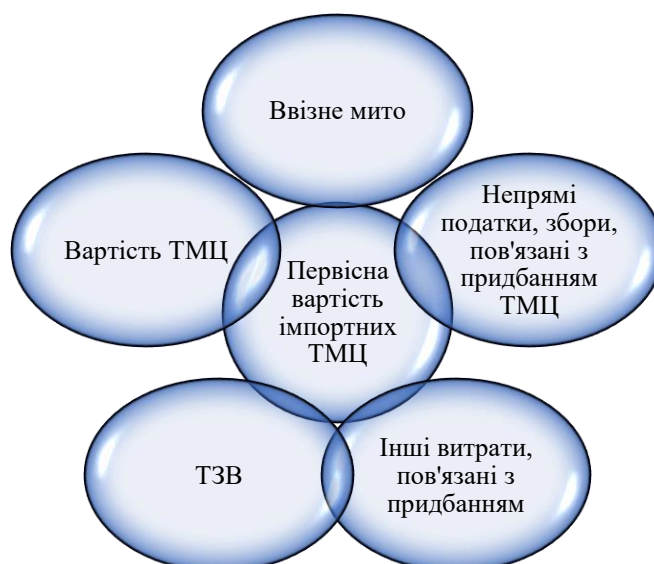


Рисунок 1.4 Складові частини первісної вартості імпортованих товароматеріальних цінностей

Джерело: власна розробка автора.

Основною складовою первісної вартості імпортованих товарів є «їх вартість, яка фіксується у зовнішньоекономічному договорі. Оскільки розрахунки за зовнішньоекономічними угодами часто проводяться у іноземній валюті, важливо врахувати послідовність подій при визначенні первісної вартості: чи спершу відбулося оприбуткування товарів, чи ж оплата їх вартості» [69].

Для внесення товарів як активів до балансу, необхідно конвертувати їх вартість в гривні, використовуючи офіційний курс Національного банку України відповідно до установлених процедур. Порядок такого перерахунку залежить від того, яка подія відбулася першою: визнання товару активом чи перерахування оплати за нього (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5. – Перерахунок вартості імпортованого товару в нацвалюту

Подія	Курс перерахунку	Курсові різниці
Перша подія - оприбуткування товару	«Вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату визнання його активом» [71]	«Заборгованість перед нерезидентом є монетарною, і за нею розраховуємо курсові різниці»[71]
Перша подія - перерахування плати за товар	«Суму авансу відображаємо за курсом НБУ, що діяв на дату його перерахування. Далі вартість товару визначаємо за курсом НБУ на дату сплати авансу» [71]	«Товарна заборгованість нерезидента є немонетарною, тому курсові різниці за нею не розраховуємо»[71]
Перша подія – часткова оплата за товар	«Вартість товару перераховується в гривні із застосуванням курсу НБУ: для оплаченого товару на дату його оплати, для неоплаченого на дату його оприбуткування» [71]	«Заборгованість перед нерезидентом є монетарною, і за нею розраховуємо курсові різниці» [71]

Джерело: [71].

«Підприємства часто знаходяться в ситуаціях, коли вартість всієї партії товару відображається в обліку за частковою передоплатою, а решта вартості перераховується нерезидентіві тільки пізніше. В таких випадках первісна вартість імпортованих товарів складається з авансу та вартості решти товарів» [72].

Окрім різної методики розрахунку собівартості імпорتنих операцій також відрізняється і методика організації обліку. При першій події - повній оплаті товару, процес розпочинається з купівлі іноземної валюти. Далі формується процедура, що супроводжується відповідними документами: перерахунок коштів нерезидент, прихід товару, оприбуткування товару за сумою авансового платежу. Однак сума ПДВ зазначається така ж як і у митній декларації.

При першій події - надходження товару, підприємство оприбутковує товар за вартістю, зазначеною в митній декларації, далі підприємство перераховує кошти постачальнику. В даному випадку собівартість визначається виключно за митною декларацією.

При оприбуткуванні частково передоплаченого товару, його вартість перераховується в гривні із застосуванням курсу НБУ: для оплаченого товару на дату його оплати, для неоплаченого на дату його оприбуткування. Подальша оплата залишкової вартості вже оприбуткованого товару не впливає на формування його первісної вартості.

Таким чином, організація обліку імпорتنих операцій при трьох випадках практично однакова, проте послідовність інша, а методика розрахунку собівартості імпорتنих операцій суттєво різна.

1) Вартість ввізного мита.

Ввізне мито «встановлюють на товари, що ввозяться на митну територію України. Ставки такого мита встановлені Митним тарифом України та диференціюються залежно від коду УКТ ЗЕД» [72].

2) «Витрати на непрямі податки, пов'язані із придбанням запасів, які не підлягають компенсації суб'єкту господарювання» [72].

Це суми оплаченого ПДВ, які не будуть враховані при формуванні податкового кредиту через відсутність права на таке включення.

3) Транспортно-заготівельні витрати.

Під час ввезення товарів покупець може понести різноманітні витрати, які визначаються відповідно до міжнародних правил Інкотермс (2020), а саме «витрати на придбання запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-

розвантажувальні роботи та транспортування товарів будь-яким видом транспорту до місця їх використання, а також витрати зі страхування ризиків транспортування товарів та інші» [72].

Всі ці витрати, визначені відповідними первинними документами, включаються до собівартості імпортованих товарів. У випадку, якщо вартість перевезення (чи інших витрат) вказана загальною сумою, необхідно розподілити відповідну суму витрат між елементами перевезення.

4) Інші витрати, які «безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання у запланованих цілях» [72]. До цих витрат включають:

- «прямі матеріальні витрати» [72];
- «прямі витрати на оплату праці» [72];
- «інші прямі витрати підприємства на доопрацювання та підвищення якісно технічних характеристик запасів» [72].

Крім цього, вони охоплюють витрати на розрахунок за послуги митного брокера, якщо цю вартість можна чітко визначити та пов'язати з імпортованими товарами.

В свою чергу, можна розглядати витрати, які безпосередньо пов'язані із закупівлею імпортованих товарів, як «плату за виконання митних формальностей. Таку плату здійснюють за виконання митних формальностей митні органи поза місцем їх розташування або поза робочим часом, визначеним для них, за рахунок зацікавлених осіб. Розмір плати встановлено в євро, і справляється вона в гривнях за офіційним (валютним) курсом, установленим НБУ на дату подання митної декларації, а в разі, коли виконання митних формальностей не пов'язано з поданням митної декларації – на дату фактичної сплати» [35].

Висновки до розділу 1

1. Визначено що «імпорт – це купівля (у тому числі з оплатою не у грошовій формі) в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з увезенням або без увезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів для особистого споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами. Трактуювання поняття «імпорт» розглянуто у багатьох наукових джерелах. Встановлено, що дослідники пояснюють суть імпорту лише з точки зору економічної вигоди, проте дане поняття має значно більше аспектів, таких як: частка імпорту в зовнішньо-економічній діяльності, політичний, соціокультурний, стратегічний, економічний розвиток» [1].

2. Встановлено, що класифікацію імпортних операцій необхідно розглядати в контексті видів економічної діяльності. На нашу думку, доречно буде застосувати поділ імпортних операцій за видами діяльності: звичайна (операційна, фінансова, інвестиційна) та надзвичайна (форс-мажорні обставини).

3. Імпортні операції є необхідними для світової економіки в цілому. Дієва зовнішньоекономічної діяльності в сфері імпорту суб'єктами підприємницької діяльності Сприяє економічному розвитку, раціональному використанню ресурсів, удосконаленню технологій та розширенню асортименту ринку споживчих товарів.

4. Обґрунтовано необхідність створення переліку первинних документів які оформлюються, при здійсненні імпортової діяльності, що обумовлено великою кількістю помилок при заповненні та порушення термінів їх подання.

5. На основі дослідження перерахунку вартості імпортних товарів в національну валюту, виявлено, що технологічна та організаційна складові облікової політики при перерахунку вартості не відрізняються, однак методичні підходи різняться.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН

2.1. Стан ринку імпортованих сільськогосподарських машин в Україні

Для дослідження організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин нами обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Візавто». Підприємство здійснює два основних види діяльності: міжнародні негабаритні перевезення сільськогосподарської техніки та продаж імпортованих машин. Тому, для ознайомлення з сферами, ми зібрали статистичні дані основних показників.

Для початку розглянемо таку діяльність як вантажний автомобільний транспорт. Для оцінки стану ми створили графік, що зображений на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1 Перевезення машин та устаткування для сільського та лісового господарства автомобільним транспортом за 2017-2021рр.

Джерело: [73].

Отже, динаміка перевезень машин та устаткування для сільського та лісового господарства автомобільним транспортом у 2017-2019 рр. практично не змінилась, проте у 2020 році показники стали найнижчими за період. Можливо, дана тенденція пов'язана із пандемією спричиненою Covid-19. Але, у 2021 році ми бачимо стрімкий ріст перевезень вантажів як у міжнародному сполученні, так і у загальній кількості.

Для того, щоб ознайомитись з показником оптової торгівлі сільськогосподарських машин, розглянемо показник оптового товарообігу сільськогосподарських машин і устаткування (рисунок 2.2).



Рисунок 2.2 Обсяг оптового товарообороту сільськогосподарських машин і устаткування за 2017 – 2021 рр. [54]

Джерело: [73].

Отже, обсяг оптового товарообороту сільськогосподарських машин і устаткування за 2017-2020 роки практично не змінився, проте у 2021 році показник виріс.

ТОВ «Візавто» здійснює такі основні види діяльності, що зображені на рисунку 2.3.

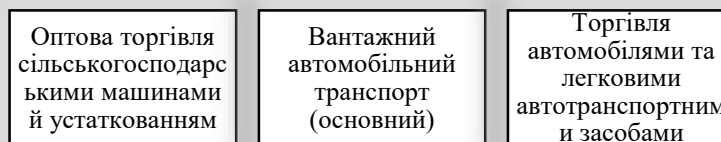


Рисунок 2.3 Основна діяльність ТОВ «Візавто»

Джерело: власна розробка автора.

Підприємство здійснює імпорт сільськогосподарської техніки для подальшої реалізації та міжнародні перевезення сільськогосподарської техніки під замовлення контрагентів.

Для здійснення господарсько-фінансової діяльності платник податку має наявні об'єкти оподаткування: автостоянка, автомайстерня, бочка для зберігання пального, вантажні автомобілі, причіпи.

Щоб якомога детальніше ознайомитись з діяльністю підприємства, ми проаналізуємо діяльність ТОВ «Візавто».

Загалом, ТОВ «Візавто» займається двома видами діяльності, а саме: міжнародними перевезеннями та оптовою торгівлею сільськогосподарської продукції. Згідно статистичних інформації, наданою Державною службою статистики України, дані дві галузі є стабільними, а у 2021 році почали зростати.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Візавто» (код ЄДРПОУ 39474229) зареєстроване в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців за номером 11971020000001990 від 04.11.2014 року.

Щоб якомога краще ознайомитись з ТОВ «Візавто», ми дослідили історію підприємства, з використанням інформаційних ресурсів мережі INTERNET та порівняли дані з двома іншими підприємствами – конкурентами, а саме ТОВ «ДЕДУШКА» (код ЄДРПОУ 37598208) та ТОВ «СИСТАЛЮК ЯРОСЛАВ» (код ЄДРПОУ 40663837) (додаток В) [74].

Отже, в реєстрах Державної податкової служби України систематизується інформація про взяття на облік платників податків, про страхувальників, про платників єдиного податку, про індивідуальні податкові консультації, про неприбуткові організації, про платників ПДВ та інформація по РРО/ПРРО. В

кожному з реєстрів відображається найменування або прізвище, ім'я та по батькові, податковий номер, місцезнаходження, дата запису про взяття на облік, номер запису про взяття на облік найменування та код ДПІ за основним місцем обліку. Проте, на період дії воєнного стану обмежено доступ до публічних електронних реєстрів.

За допомогою коду ЄДРПОУ, ми перевірили інформацію про підприємство з Єдиного державного реєстру судових рішень (таблиця 2.1) [75].

На сайті зазначено, що підприємство здійснювало судовий процес у 2021 році.

Таблиця 2.1. – Інформація про судові справи ТОВ «Візавто»

№ рішення	Форма судового рішення	Дата ухвалення рішення	Форма судочинства	Назва суду	Зміст справи	Зміст рішення суду
<u>1003</u> <u>6333</u> <u>9</u>	Рішення	13.10.2021	Адміністративне	Волинський окружний адміністративний суд	ТОВ «Візавто» звернулося з позовом до ДПСУ ГУ ДПС у Волинській області про протиправне зупинення реєстрації ПН та РК	«Визнати протиправним та скасувати рішення комісії Головного управління ДПС у Волинській області з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування. Зобов'язати ДПСУ зареєструвати податкову накладну» [75].
<u>1032</u> <u>3946</u> <u>6</u>	Постанова	26.01.2022	Адміністративне	Волинський окружний адміністративний суд	Апеляційна скарга ГУ ДПС у Волинській області на вищевказане рішення	«Апеляційну скаргу Головного управління ДПС у Волинській області задовольнити» [75].
<u>9617</u> <u>3242</u>	Ухвала	12.04.2021	Адміністративне	Волинський окружний адміністративний суд	Ухвалення позову ТОВ «Візавто» щодо протиправного зупинення реєстрації ПН	«Прийняття позову» [75].

Джерело: [75].

Отже, у 2021 році товариству з обмеженою відповідальністю «Візавто» безпідставно заблокували податкову накладну. У поясненні щодо свого рішення, Державна податкова служба України вказала, що відсутня оплата. Проте при другій спробі розблокувати ПН була додана оплата, це усе одно не задовільнило податкових інспекторів. ТОВ «Візавто» вирішило подати позов до суду.

Підприємство виграло судовий процес. Але, податкова так це не залишила і подала апеляцію на рішення. І у другому судовому процесі отримало позитивний для неї результат. Суд схвалив рішення про припинення реєстрації податкової накладної.

Отже, ринок імпорту сільськогосподарських машин є досить перспективним, як ми можемо побачити згідно з статистичних даних.

2.2. Практика організації обліку сільськогосподарських машин

Під час організації обліку імпорту сільськогосподарських машин, підприємство дотримується:

- Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»,
- Господарського кодексу України,
- Митного кодексу України,
- Податкового кодексу України,
- Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті»

та інших нормативних актів.

Оскільки ТОВ «Візавто» спеціалізується на імпорті сільськогосподарських машин, оглянемо особливості організації документування та обліку імпортних операцій. Основними документами для бухгалтерських записів при імпорті техніки для сільського господарства є: зовнішньоекономічний договір (контракт), митна декларація (МД), транспортні накладні (CMR), рахунок-фактура (інвойс), SWIFT-платежі тощо. Оскільки, ТОВ «Візавто» займається імпортом сільськогосподарської техніки, то розглянемо організацію обліку на прикладі діяльності даного підприємства.

Операції з імпорту в ТОВ «Візавто» починаються з оформлення відносин з контрагентом-нерезидентом, а саме – з укладання зовнішньоекономічного контракту. Підприємство дотримується Правил Інкотермс (комплекту

міжнародних правил з тлумачення найбільш широко використовуваних торговельних термінів в галузі зовнішньої торгівлі).

ТОВ «Візавто» у четвертому розділі контракту, що називається «Умови поставки товару» прописує базис поставки FCA (додаток Г). У відповідності до умов FCA (Франко перевізник), обов'язок несення відповідальності відходить від вантажовідправника, якщо той передає товар перевізнику, якого найняв покупець. У нашому випадку, перевізником та покупцем є ТОВ «Візавто», адже підприємство займається негабаритними перевезеннями не лише як основним видом господарської діяльності, а і для забезпечення потреб імпорту сільськогосподарських машин. Подальші ризики за транспортування вантажу покупець несе самостійно.

При цьому всі експортні формальності і мита повинен виконати та оплатити продавець, і витрати на доставку та митне оформлення для імпорту залишаються за покупцем.

Ризики за товар переходять від продавця до покупця після розміщення вантажу в транспорті, який належить перевізнику, або після передачі товару на місце завантаження на транспорт перевізника.

Контракт укладається у письмовій формі двома мовами. Такий договір повинен містити наступні умови: назву, номер контракту, дату та місце його укладення, преамбулу, предмет контракту, ціну та загальну вартість контракту, умови поставки товарів, порядок розрахунків, умови прийому-передачі, форс-мажорні обставини, штрафні санкції, арбітраж інші умови, юридичні адреси сторін, підписи сторін. Додаткові умови в контрактах зазначаються за домовленістю сторін. Бухгалтерські операції з обліку придбання імпортованих сільськогосподарських машин в ТОВ «Візавто» будуть залежати від форми оплати: попередньої, наступної чи змішаної.

Зауважимо, що ТОВ «Візавто» переважно працює на умовах повної передоплати до моменту відвантаження товару продавцем. У такому разі, сума авансу в іноземній валюті (а саме в євро, адже підприємство здійснює імпорт сільськогосподарських машин із країн Європейського союзу) перераховується у

валюту звітності із застосуванням валютного курсу в день сплати авансу. Так як заборгованість буде погашена отриманням техніки, яка є немонетарним активом, то ні на дату балансу, ні на дату здійснення господарської операції розраховувати курсові різниці за нею не потрібно. При отриманні товару, його первісна вартість формується виходячи з курсу НБУ, встановленого на дату перерахування передоплати.

При здійсненні часткових авансових виплат, «первісна вартість товарів, що надійшли, визначається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів на день дати кожного авансу, виходячи з послідовності їх здійснення» [71].

Якщо спочатку оплачується частина авансу, за якою повністю оприбутковується товар, то: «первісна вартість таких товарів визначається шляхом додавання суми, що дорівнює авансу, перерахованому в гривні за курсом НБУ на дату такої часткової передоплати та частини вартості товарів, що залишилася, перерахованої за курсом НБУ на дату їх оприбуткування» [71].

Для здійснення платежу, ТОВ «Візавто» купує валюту в банку. Перед здійсненням оплати, підприємство надсилає до банку електронні скан-копії таких документів: контракту, інвойсу (мовою оригіналу та завірений переклад), підтвердження відсутності зв'язків із країнами-агресорами, інформація про структуру власності, кінцевих бенефіціарних власників контрагента, технічний паспорт сільськогосподарської машини та, якщо товар уже надійшов на територію України – митну декларацію. Якщо банк не має ніяких зауважень, то контракт буде погоджений протягом двох – трьох діб. Після цього, підприємство може купити валюту або взяти з кредиту у валюті, прикріпивши до контракту лист про залишки валюти на рахунках (додаток Д). Після зарахування іноземної валюти, на рахунок у відповідному банку оформлюється платіжне доручення в іноземній валюті на переказ коштів, що називається SWIFT-платіж (додаток Е).

Імпорт товарів з-за кордону для ТОВ «Візавто» зобов'язує до проведення специфічних митних процедур відповідно до вимог українського законодавства.

Здійснення митного контролю та процедур митного оформлення товарів вимагає використання митної декларації.

Отримання сільськогосподарської техніки від постачальника передбачає оформлення вантажної митної декларації (ВМД). Цей документ є стандартним бланком, який подається митному органу і містить інформацію про цінності, які перетинають митний кордон України. Вантажна митна декларація включає відомості про митний режим, в який товари декларуються, і необхідну інформацію для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, розрахунку податків, зборів та інших платежів.

У вантажній митній декларації конкретизуються дані про мету переміщення товарів та інших предметів через кордон, а також інформацію щодо самих товарів та інших предметів. Дані про відправника, отримувача та декларанта вантажу, спосіб і порядок переміщення вантажів, умови поставки, і спосіб розрахунків включається в кожен вантажну митну декларацію, яка заповнюється для кожної партії товару окремо.

«Митний орган залишає собі два екземпляри декларації та відповідні додаткові аркуші для проведення державного митного контролю. Один із аркушів використовується для складання державної статистики, а інший повертається декларанту. Бланк вантажної митної декларації складається з чотирьох розділів і 56 граф, які позначені цифрами» [72].

Товари, які імпортуються, підлягають сплаті ввізного мита, тарифи на яке визначаються згідно з Митним тарифом України і різняться відповідно до кодів УКТ ЗЕД. Для товарів, що імпортує ТОВ «Візавто» ввізне мито складає 10% вартості. Також із ціни сільськогосподарських машин має бути сплачено ПДВ та акциз.

При цьому, датою оприбуткування ввезених товарів у бухгалтерському обліку є дата розмитнення, вказана на печатці МД.

Об'єктом оподаткування імпортих сільськогосподарських машин для податку на додану вартість, відповідно до податкового законодавства, є «їх митна вартість, перерахована за курсом НБУ на дату подання митної декларації

в митний орган, з урахуванням фактично сплачених сум мита, митних зборів та акцизного податку за підакцизні товари» [42].

ТОВ «Візавто» імпортує товари на митну територію України власними автомобілями, отже, для здійснення перевезення складається міжнародна товаро-транспортна накладна CMR.

При імпорті техніки для сільського господарства, від постачальника-нерезидента ТОВ «Візавто» отримує рахунок-фактуру - інвойс. Документ містить перелік товарів, їх ціну та відомості про відправника та одержувача.

По завершенню поїздки, та доставки товару на підприємство оформляється Звіт про використання коштів, наданих виданих на відрядження або під звіт (далі – авансовий звіт) та специфічний авансовий звіт, характерний для ТОВ «Візавто» (Додаток Ж). Особливістю даного первинного документу є те, що він оформляється не лише по грошовим витратам як типова форма, а взагалі за затратами поїздки, тобто формує транспортні витрати, які в подальшому будуть включені до собівартості імпортного товару.

Авансовий звіт містить такі реквізити, які заповнюються на основі інших документів та даних (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2. – Реквізити для авансового звіту ТОВ «Візавто»

Реквізит	Джерело даних або формула розрахунку
1	2
Перший лист	
ПІБ водія	Копія закордонного паспорту
Маршрут	CMR
Номер авто	CMR
Терміни поїздки	Початок – закордонний паспорт Кінець – CMR
Дні за кордоном	Копія закордонного паспорту
Добові з/к	Див. лист 3
Добові по Україні	Кількість днів множиться на 472,3
Господарські витрати	Див. лист 3
Сума по авансовому звіту	Сумуються готівкові витрати
Дизпаливо	Ціна палива множиться на кількість затраченого палива (Див. Лист.2 Використано палива)
Дизпаливо за кордоном	Чеки
Дороги за кордоном	Чеки
Митний платіж карткою	Уніфікована митна квитанція
Всього	Всі витрати на поїздку
Лист 2	

Продовження таблиці 2.2

Відстань, пробіг	Дані подає водій, знімаючи показники спідометра
Норми списання - без вантажу - з вантажем - причіп	- відстань, що проїхав водій без вантажу множиться на норму списання (для кожного автомобіля є власна норма) - відстань, що проїхав водій з вантажем множиться на норму списання - відстань з вантажем множиться на вагу вантажу множиться на 0,01 множиться на норму списання
Використано палива	Сумуються рядком вище розрахунки і переносяться у формулу на листі 1
Лист 3	
Дати	Перераховуються дати, коли працівник був за кордоном (закордонний паспорт)
Курс	Курс НБУ на дату коли водій був за кордоном
Всього	Сума добутків курсів НБУ на певну дату і 80 євро
Євро (злота)	Добуток курсу НБУ на дату оплати та суми готівкових чеків в євро (злотих)
Всього	Сума двох попередніх розрахунків

Джерело: власна розробка автора.

На основі даного документу формується авансовий звіт типової форми.

Таке детальне відображення інформації по поїздці необхідне для зручного використання при складанні податкової та статистичної звітності.

До того як імпортований товар буде ввезений на територію України, перевізник особисто, (або ж від його імені - брокер) складає загальну декларацію прибуття.

ЗДП подається до митного органу у формі електронного повідомлення, яке підтверджено електронним цифровим підписом. Дану процедуру по оформленню документу здійснює або перевізник, за допомогою електронного сайту «Єдине вікно митниці», або ж брокер.

Якщо ж у підприємства є сформована митна декларація, то на її основі, через електронний сервіс «Єдине вікно митниці» формується ЗДП. Для бухгалтерського обліку ЗДП не має ніякого облікового значення, це митний документ.

Для формування собівартості ТОВ «Віавто» використовує розроблену таблицю, у якій можна чітко побачити вартість імпортованого товару, рисунок 2.4.

ВІЗАВТО 2023											
Lydia Burghardt - Technica				МД №23UA205030019442U7 від 11.10.2023р.							
				Контракт № 29 від 02.10.2023р.							
Попередня оплата		10/5/2023									
Курс НБУ		38,4288		Курс Мит 38,6049							
632		631		6415		632		631		6415	
73000		38,4288		573457,23		73000		38,6049		573457,23	
2805302,40						2818157,70					
Всього:		3378759,63				Всього:		3391614,93			
1000		38,4288		Візок з мтпз для транспортування жатки зернозбирального комбайна, сталевий, марка "Claas", тип - 719, рік випуску - 2008р., с/н:71921721		1000		38,6049			
38428,80		4933,71		10854,15		38604,9		4933,71		10854,15	
Всього:		43362,51		з ПДВ: 49282,95		Всього:		43538,61		з ПДВ: 49459,05	
38,4288						38,6049					
0						0					
Всього:		0				Всього:		0			
74000		38,4288		Всього		74000		38,6049			
2843731,20		4933,71		584311,38		2856762,6		4933,71		584311,38	
Всього:		2848664,9		з ПДВ: 3432976,29		Всього:		2861696,6		з ПДВ: 3446007,6	
		Соб-ть		Націнка		Ціна без ПДВ		ПДВ		Ціна з ПДВ	
Комбайн		2805302,40		74697,60		2880000		576000		3456000	
Візок		43362,51		15137,49		58500		11700		70200	
		0		0		0		0		0	
Разом		2848664,91		89835,09		2938500		587700		3526200	

Рисунок 2.4 Формування вартості імпортої сільськогосподарської техніки.

Джерело: власна розробка автора.

У таблицю вносяться такі дані:

- назва постачальника;
- номер та дата митної декларації;
- номер та дата контракту;
- курси НБУ на дату оплати та дату розмитнення;
- вартість товару у валюті та у гривні;
- сума ПДВ та митного збору;
- сума націнки.

За допомогою даної таблиці легко порахувати вартість товару по потрібному курсу, та визначити мінімальну продажну вартість імпортованої сільськогосподарської техніки. Так як ТОВ «Візавто» під час продажу керується ринковими цінами, то для перевірки розраховується мінімальна продажна вартість. Процес розрахунку такий: до суми ПДВ, що зазначається у митній

декларації додається від 500 до 3000 грн. (в залежності від контрактної вартості товару) та множиться на 5.

На основі даної таблиці бухгалтер на ТОВ «Візавто» оприбутковує товари.

У таблицях наведено типові ситуації бухгалтерських проводок ТОВ «Візавто» (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3. – Імпорт товару (перша подія — отримання товару)

Зміст господарської операції	Документи	Бухгалтерський облік	
		Дт	Кт
Перераховано митний платіж	МД, платіжне доручення	377	311
Оплата послуг брокера	Рахунок, акт, платіжне доручення	377	311
Віднесено ПДВ на ПК	МД	6415	377
Оприбутковано комбайн	Накладна на прихід	281	632
Віднесено на собівартість:			
- суму ввізного мита	МД	281	377
- оплату послуг брокера	Акт виконаних робіт	281	685
Відображено залік заборгованостей з митним брокером	Акт виконаних робіт	685	377
Відображено на дату балансу курсові різниці за заборгованістю перед нерезидентом			
- негативна курсова різниця	X	945	632
- позитивна курсова різниця	X	632	714
Віднесено курсову різницю на фінансовий результат			
- негативна курсова різниця	X	791	945
- позитивна курсова різниця	X	714	791
Оплата контрагенту-нерезиденту за комбайн	Платіжна інструкція в іноземній валюті	632	312
Відображено курсову різницю, нараховану на дату операції			
- негативна курсова різниця	X	945	632
- позитивна курсова різниця	X	632	714
Віднесено курсову різницю на фінансовий результат			
- негативна курсова різниця	X	791	945
- позитивна курсова різниця	X	714	791

Джерело: власна розробка автора.

Однак ситуації, коли ТОВ «Візавто» отримує товар без передоплати, виникають не часто, оскільки іноземні постачальники мало зацікавлені в

надсиланні товарів без попередньої оплати. Таким чином, найбільш поширеним є облік на підприємстві, як показано в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Імпорт сільськогосподарських машин (перша подія – перерахування оплати за товар)

Зміст господарської операції	Документи	Бухгалтерський облік	
		Дт	Кт
Оплата контрагенту-нерезиденту	Платіжна інструкція в іноземній валюті	371	312
Перераховано митний платіж	МД, платіжне доручення	377	311
Оплата послуг брокера	Рахунок, акт, платіжне доручення	377	311
Віднесено ПДВ на ПК	МД	6415	377
Оприбутковано комбайн	Накладна на прихід	281	632
Віднесено на збільшення первісної вартості:			
- суму ввізного мита	МД	281	377
- вартість послуг митного брокера	Акт виконаних робіт	281	685
Відображено залік заборгованостей з митним брокером	Акт виконаних робіт	685	377
Відображено на дату балансу курсові різниці за заборгованістю перед нерезидентом			
- негативна курсова різниця	X	945	632
- позитивна курсова різниця	X	632	714
Віднесено курсову різницю на фінансовий результат			
- негативна курсова різниця	X	791	945
- позитивна курсова різниця	X	714	791
Оплата контрагенту-нерезиденту за комбайн	Платіжна інструкція в іноземній валюті	632	312
Відображено курсову різницю, нараховану на дату операції			
- негативна курсова різниця	X	945	632
- позитивна курсова різниця	X	632	714
Віднесено курсову різницю на фінансовий результат			
- негативна курсова різниця	X	791	945
- позитивна курсова різниця	X	714	791

Джерело: власна розробка автора.

Отже, при оприбуткуванні імпортованих товарів при різних перших подіях використовуються однакові рахунки, різниця полягає у деяких проводках та їх послідовності.

2.3. Організація складання та подання звітності підприємствами-імпортерами сільськогосподарських машин

Складання статистичної звітності є важливою задачею для підприємств, що здійснюють імпорту діяльність. Організація складання статистичної звітності на прикладі ТОВ «Візавто» включає в себе конкретні аспекти, пов'язані зі специфікою галузі перевезень.

ТОВ «Візавто» складає та подає такі види статистичної звітності (таблиця 2.5). [54]

Таблиця 2.5. – Форми статистичної звітності

Назва форми звітності	Вид звітності	Терміни подання
1	2	3
Форма №1-м «Баланс»	Квартальна	Не пізніше 30-го числа місяця, наступного за звітним кварталом
Форма №2-м «Звіт про фінансові результати»		
Форма №1-м «Баланс»	Річна	Не пізніше 28-го лютого
Форма №2-м «Звіт про фінансові результати»		
№4-мп «Звіт про використання та запаси палива»	Річна	Не пізніше 28 лютого
«Звіт про залишки та запаси палива»	Місячна	Не пізніше 6-го числа місяця, наступного за звітним
№51-авто «Звіт про перевезення вантажів та пасажирів автомобільним транспортом»	Місячна	Не пізніше 8-го числа місяця, наступного за звітним
№14-ЗЕЗ «Звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів і членів екіпажу»	Квартальна	Не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним періодом
№1-послуги «Звіт про обсяги реалізованих послуг»	Квартальна	Не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним періодом
№31-авто «Звіт про перевезення автомобільним транспортом вантажів за видами вантажів та пасажирів за видами сполучень»	Квартальна	Не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним періодом

Продовження таблиці 2.6

1	2	3
№9-ЗЕЗ «Звіт про експорт (імпорт) послуг»	Квартальна	Не пізніше 10 числа місяця, наступного за звітним періодом
№2-тр «Звіт про роботу автотранспорту»	Річна	Не пізніше 28 лютого
№ІНН «Обстеження інноваційної діяльності підприємства»	Один раз на 2 роки	Не пізніше 10 березня
№ 1-ІКТ «Використання інформаційно-комунікаційних технологій на підприємствах»	Річна	Не пізніше 28 лютого
№1-підприємництво «Структурне обстеження підприємства»	Річна	Не пізніше 28 лютого

Джерело: власна розробка автора.

Як ми можемо бачити ТОВ «Візавто» подає Баланс та Звіт про фінансові результати не лише до ДПС, а і до органів ДССУ.

Нами розроблено графік подання статистичних звітів на 2024 рік (додаток И). Цей графік є не точним, адже може змінюватися законодавство в розрізі граничних термінів подання звітності.

Графік подання статистичної звітності складений з урахуванням кінцевих термінів, що припадають на вихідний день.

Як зазначив С.В. Зеленко, бухгалтерський облік є базисом інформаційного забезпечення оподаткування підприємства, тобто, а нашому випадку, організація обліку операцій з імпорту є основою нарахування податків [76].

ТОВ «Візавто» знаходиться на загальній системі оподаткування та є платником податку на прибуток. Підприємство сплачує такі податки та збори (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6. – Податки та збори, що сплачує ТОВ «Візавто»

Назва податку	Ставка податку	База нарахування	Періодичність подання звітності
Податок на прибуток	18%	Прибуток підприємства за квартал	Квартальна
ПДВ	20%	Продаж с/г техніки, негабаритні перевезення в межах України	Місячна
	0%	Міжнародні негабаритні перевезення	
ЄСВ	22%	Нарахована заробітна плата працівників з інвалідністю	Квартальна
	8,41%		
Податок на доходи фізичних осіб	18%	Нарахована заробітна плата працівників	Квартальна
Військовий збір	1,5%	Нарахована заробітна плата	Квартальна
Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	0,5%	Добуток площі об'єкта на оподаткування та мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року	Річна
Земельний податок	1.1%	Добуток площі земельної ділянки та нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки	Річна

Джерело: власна розробка автора.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Візавто» є платником податку на прибуток на загальних підставах, платником ПДВ, із заробітної плати підприємство перераховує до держбюджету ПДФО та військовий збір, а також сплачує ЄСВ. Також, ТОВ «Візавто» сплачує податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та земельний податок. До кінця 2022 року підприємство сплачувало орендну плату за землю в розмірі 3%, проте, у листопаді 2022 року ТОВ «Візавто» приватизувало земельну ділянку, тож замість орендної плати підприємство сплачує земельний податок.

Нами розроблено графік подання фінансових та податкових звітів на 2024 рік (таблиця 2.7). Цей графік є не точним, адже може змінюватися законодавство в розрізі граничних термінів подання звітності.

Таблиця 2.7. – Графік подання фінансової та податкової звітності для ТОВ
«Візавто» на 2024 рік

Граничний термін подання	Назва звіту	Нормативний акт який затверджує форму звіту	За який період звіт
09.02.24	Податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску	Наказ Міністерства фінансів України 13.01.2015р. №4	За 4 квартал 2023 року
20.02.24	Податкова декларація з плати за землю (земельний податок)	Наказ Міністерства фінансів України 16.06.2015р. №560	За 2024 рік
	Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Наказ Міністерства фінансів України 10.06.2015р. №408	
28.02.24	Податкова декларація з податку на прибуток	Наказ Міністерства фінансів України 20.06.2015р. №897	За 2023 рік
	Форма №1-м, №2-м	НП(С)БО 25	
09.05.24	Податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску	Наказ Міністерства фінансів України 13.01.2015р. №4	За 1 квартал 2024 року
	Податкова декларація з податку на прибуток	Наказ Міністерства фінансів України 20.06.2015р. №897	
	Форма №1-м, №2-м	НП(С)БО 25	
09.08.24	Податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску	Наказ Міністерства фінансів України 13.01.2015р. №4	За 2 квартал 2024 року
	Податкова декларація з податку на прибуток	Наказ Міністерства фінансів України 20.06.2015р. №897	За півріччя 2024 року
	Форма №1-м, №2-м	НП(С)БО 25	
09.11.24	Податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску	Наказ Міністерства фінансів України 13.01.2015р. №4	За 3 квартал 2024 року
09.11.24	Податкова декларація з податку на прибуток	Наказ Міністерства фінансів України 20.06.2015р. №897	За 9 місяців
	Форма №1-м, №2-м	НП(С)БО 25	За 9 місяців 2024 року

Джерело: власна розробка автора.

ТОВ «Візавто» як і всі підприємства, в обов'язковому порядку, здійснює нарахування та сплату податкових платежів. По деяких податках, таких як ЄСВ, військовий збір та ПДФО, ТОВ «Візавто» має переплату. Податок на прибуток (частину суми) підприємство сплачує ще до того, як подає податкову декларацію.

Для ознайомлення нами розроблено графік податкових платежів ТОВ «Візавто» (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Графік податкових платежів ТОВ «Візавто» за рік

Назва податку	Граничний термін сплати (дата)	Реквізити для сплати
Земельний податок	01.03.2024	ГОЛОВНЕ УДКСУ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ UA198999980334189811000003564
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	01.03.2024	ГОЛОВНЕ УДКСУ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ UA268999980314010612000003564
Податок на прибуток	Сплачується за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації, тобто протягом 50 к.д. після закінчення податкового (звітного) кварталу	ГОЛОВНЕ УДКСУ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ UA128999980333159318000003470
ЄСВ за найманих осіб	Сплачується не пізніше 20 числа (включно) наступного за звітним місяця	ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ UA908999980000355659201020300
ПДФО	Протягом місяця, наступного за місяцем, за який було нарахування	ГОЛОВНЕ УДКСУ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ UA568999980333169340000003564
Військовий збір	Протягом місяця, наступного за місяцем, за який було нарахування	ГОЛОВНЕ УДКСУ У ВОЛИНСЬКІЙ ОБЛАСТІ UA368999980313000063000003001

Джерело: [64].

ТОВ «Візавто» застосовує дві ставки ПДВ: 20% та 0% (таблиця 2.9). В попередній таблиці ми не вказували ПДВ в графіку податкових платежів, адже підприємство вважається «відшкодувальником».

Таблиця 2.9. – Система елементів ПДВ ТОВ «Візавто»

Елемент ПДВ	Визначення елементів		
	20% (при продажі с/г техніки)	20% (при купівлі с/г техніки у іноземних постачальників)	0%
1	2	3	4
Платники податку	Покупці	ТОВ «Візавто»	Замовники
Об'єкт оподаткування	Імпортна сільськогосподарська техніка	Імпортна сільськогосподарська техніка	Міжнародні негабаритні перевезення
База оподаткування	Собівартість + націнка	Вартість с/г техніки, що вказана у митній декларації	Вартість послуг з перевезення

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4
Порядок обчислення податку	Різниця між податковим зобов'язанням (ПДВ при продажі с/г техніки – ПДВ при ввезенні)		-
Податковий період	Один календарний місяць		
Строк та порядок сплати податку	Сума податкового зобов'язання за вирахуванням суми податкового кредиту сплачується протягом 10 календарних днів після закінчення граничного терміну подання податкової декларації з ПДВ		-
Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	Податкова декларація з ПДВ подається протягом 20 календарних днів після завершення звітного (податкового) періоду		

Джерело: [64].

Датою виникнення податкових зобов'язань при ввезенні с/г техніки на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення.

У митній декларації працівники митниці, за базу оподаткування, беруть статистичну вартість товару в валюті тієї країни, з якої здійснювався імпорт сільськогосподарської техніки. ТОВ «Візавто» постачає товари з Європи, тому вартість товару вказується в євро.

Далі, митник при оформленні документів, перемножує вартість товару на курс валюти по митниці. На даний добуток нараховують ПДВ.

Отже, організація, складання та подання фінансової звітності підприємствами, що займаються імпортом сільськогосподарських машин є типова як для всіх інших юридичних осіб на загальній системі оподаткування та платників ПДВ, проте, статистична звітність залежить від сфер діяльності.

Висновки до розділу 2

1. Відповідно до проведених досліджень динаміки перевезень та оптового товарообороту сільськогосподарських машин і устаткування визначено, що показники галузей є стабільними, а з 2021 року почали зростати, що свідчить про економічний потенціал даних сфер діяльності.

2. Систематизовано дані з реєстрів Державної податкової служби України по ТОВ «Візавто» та його конкурентів. Визначено, що обраний об'єкт дослідження є конкурентоспроможним та здійснює господарську діяльність, що має попит.

3. Конкретизовано особливості організації документування та обліку імпортних операцій на ТОВ «Візавто». Визначено законодавчо затверджені та власно розроблені документи, з якими працює фірма при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Виявлено, що на підприємстві не створено графік документообігу, проте ТОВ «Візавто» не порушує податкове, валютне та митне законодавства, що доведено при перевірці державних електронних порталів.

4. На основі дослідження типових форм документів при імпорті товарів, виявлено брак зразка документу для розрахунку собівартості імпорту сільськогосподарських, тому на ТОВ «Візавто» розроблено документ який дозволяє розрахувати собівартість товару, одна виявлено недоліки, які не дають змогу включити витрати на доставку.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ МАШИН

3.1. Вдосконалення документування операцій з імпорту сільськогосподарських машин

Імпорт сільськогосподарської техніки є одним із найважливіших напрямків розвитку ТОВ «Візавто».

Дослідивши підприємство ТОВ «Візавто» та його результати діяльності, можна констатувати достатню ефективність та перспективні напрямки.

ТОВ «Візавто» в бухгалтерському обліку, для накопичення операційних витрат використовує рахунок 92 «Адміністративні витрати». Дуже специфічне застосування даного рахунку в бухгалтерському обліку ТОВ «Візавто», адже на ньому накопичуються практично усі операційні витрати, а саме: амортизація основних засобів, в тому числі, вантажних автомобілів, якими здійснюється доставка товарів, списані матеріали, паливо та запасні частини, списана комісія банку, витрати на відрядження водіїв, податок на нерухомість та земельну ділянку, ЄСВ, заробітна плата усіх працівників.

Тобто, в основному принцип відображення витрат такий: на 281 рахунок іде собівартість придбаного товару (контрактна вартість), а на 92 акумулюються всі суміжні витрати.

Такий розподіл не дозволяє чітко сформувати собівартість товарів. Пропонуємо ТОВ «Візавто» відносити усі суміжні витрати, пов'язані з придбанням імпортованих товарів, на рахунок 281. Це дозволить чітко бачити понесені витрати у розрізі окремої придбаної сільськогосподарської машини.

Проаналізувавши таблицю, що відображає купівельну вартість імпортованої техніки, пропонуємо додати рядок, що відобразить суміжні витрати понесені при транспортуванні (рис. 3.1).

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
1	Номер та дата документу										
2	Назва контрагента						Номер та дата контракту				
3							Номер та дата митної декларації				
4	Дата оплати						Дата надходження товару				
5	Курс НБУ на дату оплати						Курс НБУ на дату надходження товару				
6	Ціна імпортованого товару										
7	Сума платежу в гривневому еквіваленті по курсу НБУ на дату оплати		Сума митного платежу	Сума ПДВ	Відомості про товар, ціна товару в іноземній валюті			Ціна товару в гривневому еквіваленті по курсу НБУ на дату надходження товару (або ж частина недоплаченої суми по контракту на дату оприбуткування)		Сума митного платежу (=C7)	Сума ПДВ (=D7)
8	Загальна вартість товару разом з ПДВ на дату оплати (=A7+C7+D7)				Загальна вартість товару разом з ПДВ на дату надходження товару (=H7+I7+J7)						
9	Прямі витрати										
10	Сума авансового звіту	Витрати палива згідно шляхового листа		Послуги брокера		Витрати по бізнес картках (оплата доріг, палива)		Єдиний збір на митниці.		Загальна сума додаткових витрат (=A11+B11+D11+F11+H11)	
11	Собівартість імпортованого товару										
12	Якщо, була попередня оплата, то у даній рядок вноситься сума рядків(=A7+C7+I11); Якщо перша подія це надходження товару, то відображається сума (=H7+I7+I11); Якщо була часткова передоплата, а наступною подією надходження товару, то в даному рядку відображається сума (=A7+C7+H7+I11)							Вартість товару разом з ПДВ (=A13+D7)			
13											
14											

Рисунок 3.1 Розроблений документ для розрахунку собівартості імпортованого товару

Джерело: власна розробка автора.

Таблиця сформована за допомогою програми Excel. У дужках відображені формули, за допомогою яких можна буде рахувати показники.

Дане доповнення дозволить сформулювати повну первісну вартість товару, та в подальшому допоможе бухгалтерам правильно відобразити витрати в обліку.

Документ потрібно заповнювати під час надходження товару. Дата формування повинна бути така ж як при першій події: оплаті (SWIFT-платіж) або при переході права власності (дата прописана у контракті).

Також ми сформували графік документообігу щодо зазначеного документу (таблиця 3.1). Наведений графік допоможе належним чином організувати роботу бухгалтера та дозволить вчасно сформулювати даний документ.

Для удосконалення відображення узагальненої інформації ми розробили та пропонуємо використати форми внутрішньої звітності для ТОВ «Візавто», а саме «Звіт про стан розрахунків з іноземними контрагентами щодо імпортової сільськогосподарської техніки» (таблиця 3.2) та «Звіт про чинні контракти» (таблиця 3.3).

Таблиця 3.1. – Графік документообігу документу для розрахунку собівартості імпортованого товару на ТОВ «Візавто»

Найменування	Створення документа				Перевірка документа		
	Кіл. прим.	Відповідальний		Строк виконання	Відповідальний		Строк подання
		За оформлення	За виконання		За видання	За перевірку	
Документ для розрахунку собівартості імпортованих товарів	1	Бухгалтер	Директор	Протягом години з моменту надходження товару	Бухгалтер	Директор	До 28 числа місяця

Джерело: власна розробка автора.

Таблиця 3.2. – Звіт про стан розрахунків з іноземними контрагентами щодо імпорту сільськогосподарської техніки

Іноземний контрагент	Номер та дата контракту	Група товару	Оплата		Залишок зобов'язань на 01.10.23р.
			Оплачена сума	Неоплачений залишок	
<i>Lydia Burghardt - Technica</i>	<i>№25 від 25.08.2023</i>	<i>Комбайн</i>	<i>50000 eur</i>	<i>45000 eur</i>	<i>45000 eur</i>
...					
X	X	X			

Джерело: власна розробка автора.

Отже, за допомогою даного звіту можна контролювати суму зобов'язань перед контрагентом-нерезидентом та прослідкувати граничні терміни по розрахунках. Також, у колонці 7 прослідковується заборгованість за товар.

Таблиця 3.3. – Звіт про чинні контракти

№ контракту	Контрагент	Об'єкт контракту	Дата підписання	Дата завершення	Внесені зміни	Порушення умов
1	SCEA DES SAPINS	Трактор	30.05.23	31.12.23	-	-
...						

Джерело: власна розробка автора.

Загалом, у звіті відображаються всі контракти. Тому можна відстежити терміни контракту. Ця інформація потрібна для банку під час оплати, адже у кожного договору є свій термін, що залежить від домовленості з контрагентом.

Під час оплати, якщо термін угоди завершиться, банк не пропустить платіж, також не буде випущений товар постачальником.

Запропоновані підходи вдосконалення організації обліку операцій з імпорту сільськогосподарських машин сприятимуть формуванню достовірної інформації щодо вирішення завдань обліку імпорту товарів, отриманих від контрагентів-нерезидентів, також допоможе відображати та надавати керівництву ТОВ «Візавто» інформацію.

Для перевірки правильності організації обліку імпортних операцій на ТОВ «Візавто» пропонуємо проводити внутрішній аудит діяльності раз на квартал, створивши комісію з бухгалтера та директора. Також, за можливості, замовляти аудиторську перевірку раз на два роки.

3.2. Вдосконалення наказу про облікову політику в розрізі імпортних операцій

Організація обліку зовнішньоекономічної діяльності на ТОВ «Візавто» визначається наступними ключовими особливостями:

- «проведення платежів з зарубіжними контрагентами та взаємодія з митними органами здійснюється як в національній, так і в іноземній валюті» [77];
- «співпраця може включати як іноземних, так і вітчизняних партнерів» [77];
- «достовірно визначена собівартість товару залежить від дати переходу права власності на даний об'єкт» [77].

Враховуючи, особливості імпортних операцій, облікова політика в ТОВ «Візавто» в частині зовнішньоекономічної діяльності має зазначати такі складові: «порядок формування первісної вартості отриманих товарів та інших цінностей, облікова одиниця товарів. Враховуючи різницю в моменті передачі ризиків та зобов'язань, визначеною обраними у договорі правилами Інкотермс, велике значення надається висвітленню аспектів методики накопичення та розподілу витрат, пов'язаних із придбанням цінностей, їх транспортуванням та

приведенням до стану придатного до використання в обліковій політиці» [77]. Зважаючи на це, облікова політика нашого підприємства щодо імпорتنих операцій повинна включати наступні компоненти:

- «облікова одиниця» [77];
- «первісна оцінка товару» [77];
- «уцінка товарів, порядок її проведення» [77];
- «облік транспортно-заготівельних витрат» [77].

Враховуючи, що «облікова ціна товару може змінюватися в залежності від умов поставки, облікова політика повинна визначити механізм її формування. Також, в обліковій політиці необхідно вказати методіку накопичення та розподілу витрат, пов'язаних із придбанням товарів у контексті імпорتنих операцій, а також їх приведення до стану, придатного до використання» [77].

«Облікова політика повинна включати інформацію про можливість проведення відокремленого обліку витрат для окремих партій товарів та ТЗВ. Це обумовлено тим, що не завжди можливо застосовувати метод прямого віднесення до всіх компонентів, що входять до собівартості імпорتنих товарів. Якщо метод прямого віднесення можливий для сум непрямих податків і ввізного мита, то для ТЗВ та інших витрат це може бути неможливим, оскільки це залежить від структури та умов кожної імпортованої партії товарів» [77].

Ми створили таблицю з удосконаленням облікової політики в розрізі імпоротної діяльності для ТОВ «Візавто», щоб детально розглянути, які додаткові умови можна внести (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4. – Пропозиції щодо доповнення облікової політики ТОВ «Візавто» в розрізі імпоротної діяльності

Складові облікової політики	Методи, що підходять ТОВ «Візавто»
1	2
1. Робочий план рахунків	Вказати робочі рахунки та субрахунки, що використовуються при імпортній діяльності
2. Форми первинних документів	Поділ на: комерційні документи, митні документи, документи валютного регулювання

Продовження таблиці 3.4

1	2
3. Порядок контролю за валютними операціями	Вказати граничні строки, відповідно законодавства, розрахунків за імпортними операціями та затвердити документ, щодо залишків коштів на валютних рахунках
4. Графік документообігу за імпортною діяльністю	Запровадити графік документообігу
5. Варіанти накопичення та розподілу витрат, пов'язаних з придбанням запасів та приведення їх до стану придатного до використання	Метод прямого віднесення всіх складових
6. Аналітичний облік розрахунків	В розрізі контрактів

Джерело: власна розробка автора.

Отже, ми пропонуємо ТОВ «Візавто» затвердити робочий план рахунків, щодо імпортних операцій. Він може мати такий вигляд як зображено у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5. – Робочий план рахунків ТОВ «Візавто» при обліку імпортної діяльності

Субрахунки		Аналітичні рахунки	
Код	Назва	Код	Назва
281	Товари на складі	2811	Комбайни
		2812	Трактори
		2813	Візки
		2814	Жатки
		2815	Плуги

Джерело: власна розробка автора.

Дана таблиця складена на основі товарів, що імпортує ТОВ «Візавто». Розподіл на аналітичні рахунки дозволить відображати товари за групами. Надалі це полегшить пошук в програмі одиниці товару та покаже яка групи в штучному, гривневому та валютному еквіваленті переважає.

Також рекомендуємо поділити первинні документи на такі групи:

- комерційні документи (інвойси, фактури, контракти тощо);
- митні документи (вантажна митна декларація, загальна декларація прибуття);

- документи валютного регулювання і контролю (завірений переклад пакету документів для банку, документ про залишки коштів на валютних рахунках).

Даний поділ дасть змогу скласти чіткий план документообігу.

Ми радимо затвердити документ, про залишки коштів на валютних рахунках, документ про формування собівартості імпортованої техніки. Це нетипові форми, що не мають широкого застосування, тому в обліковій політиці слід вказати них.

Необхідно зазначити граничний строк розрахунків за імпортними операціями, а саме 180 днів.

Крім того, облікова політика, в розрізі імпортних операцій, повинна включати альтернативні методи накопичення та розподілу витрат, пов'язаних із придбанням запасів та приведенням їх до стану готовності до використання (ТЗВ).

На наш погляд, найбільш точним є «метод прямого віднесення всіх компонентів до собівартості конкретних імпортних запасів. Однак, у випадку, коли суми ввізного мита та податку на додану вартість можуть бути асоційовані з конкретними одиницями імпортних товарів, це не завжди можливо зробити для ТЗВ та інших витрат. Тут важливо враховувати країну імпорту, розмір техніки, погодні умови та інші фактори» [77]. З цього приводу, ми рекомендуємо доповнити облікову політику можливістю відокремленого обліку таких витрат для кожної партії товарів, передбачаючи поетапний розподіл: спочатку, застосовуючи метод прямого внесення до собівартості імпортних запасів, включаються ТЗВ, які можна безпосередньо додати до вартості сільськогосподарської техніки. Щодо інших ТЗВ, їх слід обліковувати на окремому субрахунку з розподілом в кінці кожного місяця за допомогою методу середнього відсотка.

Тобто, до прямих витрати ми можемо віднести усі витрати, що включені в сформований нами документ, а інші, такі як зарплата водіїв, оплата комунальних послуг тощо слід розподіляти наприкінці місяця.

Для здійснення аналітичного обліку розрахунків за імпортними операціями пропонується розглядати дані на рівні країн, а в межах кожної країни - в розрізі постачальників та номерів контрактів.

Імпорт сільськогосподарської техніки є пріоритетним напрямком розвитку ТОВ «Візавто».

Проаналізувавши діяльність ТОВ «Візавто», можна зазначити її ефективність та визначити перспективні напрямки розвитку.

Для розширення зовнішньоекономічних зв'язків підприємства можливі наступні кроки:

- утримання і підсилення позицій на наявних ринках за рахунок збільшення обсягів співпраці та покращення іміджу, щоб забезпечити конкурентоспроможність у всіх сферах;

- вдосконалення відносин з потенційними клієнтами та перспективними країнами, активізація комунікацій для прискорення процесів усередині країни та оптимізація часу укладання та виконання контрактів;

- ретельний аналіз товарів для досягнення оптимального співвідношення ціни та якості.

Щодо створення проекту для підняття підприємства на новий рівень зовнішньоекономічної діяльності, важливо:

- визначити кращі ринки для закупівлі сільськогосподарської техніки та товарів, обираючи країну з найвигіднішими умовами для укладання договорів;

- чітко визначити перспективні товари для продажу;

- провести аналіз внутрішніх зв'язків та зв'язків з підприємствами та фізичними особами всередині країни, які потребують сільськогосподарської техніки.

Партнерство з країнами, такими як Польща, Німеччина та Франція, свідчить про успішні міжнародні відносини підприємства.

Управління зовнішньоекономічною діяльністю ведеться раціонально, але для ще ефективнішого обліку рекомендується внести певні зміни в облікову

політику, зокрема, уточнити особливості обліку об'єктів імпортних операцій з урахуванням особливостей операцій ЗЕД.

Запропоновані методичні підходи допоможуть забезпечити достовірні дані для фінансової звітності та полегшити процеси управління зовнішньоекономічною діяльністю, зокрема імпортними операціями.

Висновки до розділу 3

1. На основі дослідження організації імпортної діяльності ТОВ «Візавто», розроблено форму внутрішнього документу для розрахунку собівартості імпортованої сільськогосподарської техніки, до якого включено ціну та витрати на доставку товару. Дана розробка дозволяє скоротити час на розрахунки та допомагає достовірно відобразити витрати в обліку.

2. Розроблено дві форми внутрішніх звітів: «Звіт про стан розрахунків з іноземними контрагентами щодо імпорту сільськогосподарської техніки» та «Звіт про чинні контракти», завдяки яким можна акумулювати інформацію щодо суми зобов'язань перед контрагентом-нерезидентом, щодо граничних термінів по розрахунках та надавати сукупність зібраних даних керівництву для прийняття управлінських рішень.

3. На основі проведеного аналізу Наказу про облікову політику ТОВ «Візавто», визначено ряд пропозицій по удосконаленню документа в розділі імпортної діяльності, що дасть змогу правильно організувати обліковий процес.

ВИСНОВКИ

1. Визначено підходи до класифікації імпортних операцій на основі сформованого поділу на групи до яких входять: типи здійснення операцій, порядок укладання угод, види угод в залежності від методів міжнародної торгівлі, умови платежу, в залежності від предмета договору. Дані підходи дають змогу підвищити аналітичність інформації при формуванні собівартості імпортованих об'єктів.

2. В наукових джерелах автори трактують поняття імпорту лише зі сторони економічної вигоди для підприємств та держави-імпортера. Проте ми пропонуємо розглядати імпорт з точки зору частки імпорту в зовнішньоекономічній діяльності, політичного, соціокультурного, економічного розвитку, стратегічного аспектів. Це доповнення дозволить повністю осягнути користь імпорту для різних сфер діяльності.

3. На основі дослідження нормативно-правового забезпечення організації обліку операцій з імпорту встановлено три основні напрямки державного регулювання: податкове, митне, валютне, господарське. Визначено, що удосконалення митного законодавства нашої країни має взяти курс на поліпшення економічних зв'язків із зацікавленими партнерами.

4. Обґрунтовано необхідність створення переліку первинних документів які оформлюються, при здійсненні імпортової діяльності, що обумовлено великою кількістю помилок при заповненні та порушення термінів їх подання.

5. Систематизовано бухгалтерські операції з імпорту сільськогосподарських машин. Визначено основні проводки при оприбуткуванні товару.

6. Розроблено графіки подання фінансової і статистичної звітності та сплати податкових платежів для підприємств-імпортерів сільськогосподарської техніки.

7. Розроблено алгоритм визначення первісної вартості імпортованих сільськогосподарських машин та відповідного документального забезпечення на основі дослідження процесу організації обліку первісної вартості імпортованих товарів, способів їх надходження, міжнародних договорів.

8. На основі аналізу облікової політики підприємства-імпортера запропоновано доповнення в розділі імпортової діяльності. Запропоновано доповнити документ такими складовими: робочий план рахунків, форми первинних документів, порядок контролю за валютними операціями, метод оцінки балансової вартості іноземної валюти, варіанти накопичення та розподілу витрат, пов'язаних з придбанням запасів та приведення їх до стану придатного до використання, аналітичний облік розрахунків.

9. Удосконалено форми документа для відображення повної собівартості імпортованих товарів. Його застосування забезпечить можливість включення суміжних витрат до первісної вартості імпортованих об'єктів та чітко представить дату переходу права власності на товар.

10. Розроблено форми внутрішньої звітності: «Звіт про стан розрахунків з іноземними контрагентами щодо імпорту сільськогосподарської техніки» та «Звіт про чинні контракти», що забезпечить групування інформації для прийняття управлінських рішень і організації обліку імпорту товарів.

11. Досліджено основні критерії, що сприятимуть розвитку у зовнішньоекономічній діяльності на ТОВ «Візавто». Застосування перелічених методичних підходів спроможне забезпечити формування достовірної інформації для складання фінансової звітності, а також полегшить прийняття рішень для подальшого здійснення зовнішньоекономічної діяльності в частині експортних операцій.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII від 16.04.1991р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text> (дата звернення: 10.09.2023).
2. Закон України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» від 22.12.1998 № 330-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/330-14#Text> (дата звернення: 10.09.2023).
3. Закон України «Про застосування спеціальних заходів General Business щодо імпорту в Україну» від 22.12.1998 № 332-XIV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/332-14#Text> (дата звернення: 10.09.2023).
4. Словник української мови VI століття / уклад. І. Юшук. Львів, 2019. 352 с.
5. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. В. Бусел. Ірпінь, 2001. 1440 с.
6. Енциклопедія сучасної української мови. URL : <https://esu.com.ua/> (дата звернення: 27.09.2023).
7. Мельник Л. Г., Карінцева О. І., та інші. Економіка та бізнес-інновації. *Університетська книга*, 2023. 702 С.
8. Макогон Ю. В., Новицький В. Є., Стровський Л. Е. та інші. Організація здійснення імпортних комерційних угод на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. 2020. №87.
9. Войцещук А. Д., Івашова Л. М., Кулик Г. Ю. та інші. Механізм забезпечення вибіркової митного контролю при управлінні ризиками. *Вчені записки*. 2019. №3. С. 83-86.
10. Духницький, Б. В. Перспективи зовнішньої торгівлі агропродовольчою продукцією між Україною та країнами Азії. *Економіка АПК*. 2021. №4. С.68-75.
11. Кашуба Ю. П. Експортні можливості аграрних підприємств України на ринках ЄС. *Економіка АПК*. 2018. №10. С.70.

12. Калюжна Н. Г. Підхід до визначення гравітаційних чинників на зовнішньоторговельні відносини країн. *Проблеми економіки*. 2018. №1. С. 26-31.
13. Лисак М. А. Зовнішня торгівлі в умовах інтеграції України. *Економіка АПК*. 2018. № 12. С. 69-74.
14. Милованов Є. В. Правові засади регулювання органічного виробництва в країнах ЄС. *Економіка АПК*. 2018. №5. С. 117-123.
15. Пугачов К.М. Зовнішньоторговельні відносини України з ЄС. *Економіка АПК*. 2018. № 2. С. 85-90.
16. Спаський Г.В. Ефективність зовнішньоекономічної діяльності прикордонного Закарпаття. *Економіка АПК*. 2018. № 1. С.83-88.
17. Пересадько Г. О., Підлісна О. В. (2019). Перспективні напрямки підвищення ринкової пропозиції підприємств. *Інституалізація як фактор забезпечення розвитку системи інвестиційно-інноваційної безпеки України*. 2019. С.133-150.
18. Шульський М. Г. Експортно-імпортна діяльність суб'єктів господарювання Львівщини. *Економічний форум*. 2020. №1. С. 8-17.
19. Шульський М.Г. Шульський А.М. Зовнішня торгівля: стан і тенденції розвитку. *Економіка та підприємництво*. 2018. №38. С. 328-341.
20. Шульський М.Г. Тенденції виробництва аграрної продукції суб'єктами господарювання Львівщини. *Наук. вісник ЛНУВМБ імені С.З. Гжицького*. 2018. №81. С. 79-83.
21. Гаврилюк І. І., Булик О. Б. Особливості зовнішньоекономічної діяльності Львівської області в умовах воєнного стану. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2023. №15. С. 252-258.
22. Міжнародна логістика. Електронний підручник /за науковою редакцією професора Сохацької О.М. Тернопіль: ЗУНУ. 2022. 370 с.
23. Пешкова, А. К. Удосконалення імпоротної діяльності / Національний авіаційний ун-т. Київ. 2020. С.103.

24. Пилявський Е. А. Удосконалення системи державного регулювання експортно-імпортних операцій в сучасних умовах / Сумський державний ун-т. Суми. 2021. С. 54.

25. Ліщук С. В., Приліпко Т. А., Шулько О. О. Стандарти та нормативи в галузі харчових продуктів. *Аграрна наука та освіта в умовах Євроінтеграції*. 2018. № 15. С. 73-75.

26. Прохар Н. В., Барабанова А. Р. Особливості документального оформлення операцій з імпорту товарів : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. «Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика, та професійна етика» (м. Ірпінь, 5-6 лист. 2020 р.). Ірпінь, 2020. С. 87-89.

27. Калінченко Д. О., Усатенко О. В. Теоретичні засади організації обліку і аудиту зовнішньоекономічної діяльності підприємства. *Теоретичні та практичні аспекти формування економічної системи в умовах нестабільності*. Київ, 2020. С. 89-91.

28. Козак, Ю. Г., Кириченко, О. А., Дахно, І. І., та інші. Формування нових підходів щодо планування зовнішньоекономічних операцій підприємства. *Менеджмент XXI століття: сучасні моделі, стратегії, технології*. Вінниця: Центр підготовки наукових та навчально-методичних видань ВТЕІ КНТЕУ, 2019. Ч. 2. 539 с.

29. Міньковський П. П. Облік, аналіз та аудит операцій з імпорту. / Західноукраїнський національний ун-т. Тернопіль, 2021. 97с.

30. Бестужева С. В., Романенко, А. Я. Теоретичні аспекти управління міжнародною контрактною діяльністю підприємства в сучасних умовах. *Economy informational, modern and recent theories of development*. 2023. С. 82-86.

31. Малько А. С., Шкурупій О. В. Специфікація маркетингової діяльності міжнародних компаній : матеріали наук. конф. студ. та молодих учених (м. Полтава, 9 грудня 2019 р.) . Полтава, 2019. С. 39-44.

32. Сич О.О., Дунська А.Р. Організаційне забезпечення імпорتنих операцій підприємства. *Актуальні проблеми обліку та управління*. 2018. №11. С.33-37.
33. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навчальний посібник / за заг. ред. С.О. Кузнецова. Х.: Видавництво Іванченко І.С. 2019. 221 с.
34. Кденчук К. А., Колесніченко А. С., Кузнецова В. А. та інші. Зовнішньоекономічна діяльність: особливості обліку експортних операцій. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. Вінниця: Редакційно-видавничий, 2020. № 87. с. 156.
35. Кінзерська Н. В. Складові зовнішньоекономічної діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку в умовах невизначеності зовнішнього середовища. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. №15. С. 100-105.
36. Гордополов В. Ю. Обліково-аналітична система управління зовнішньоекономічною діяльністю : автореф. дис. ... док. екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2019. 43 с.
37. Удосконалення обліку експортних операцій : матеріали збірника наукових праць «Економічний аналіз» (м. Тернопіль, 11-13 трав. 2021 р.). Тернопіль, 2021р., 434 с.
38. Puhalsky V.V. Accounting and analysis of foreign economic activity. *International Economic Relations. International Logistics and Customs*. Хмельницький. 2020. с. 360.
39. Крупка Я.Д. Задорожний З.В., Гудзь Н.В. та ін. Фінансовий облік: підруч. 4-те вид. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
40. Господарський кодекс України : чинне законодавство України зі змінами та доп. станом на 18 листопада 2019 р. Київ, 2023. 425 с.
41. Цивільний кодекс України : чинне законодавство України зі змінами та доп. станом на 02 жовтня 2023 р. Київ, 2023. 208 с.
42. Господарський кодекс України : чинне законодавство України зі змінами та доп. станом на 01 вересня 2023 р. Київ, 2023. 495 с.

43. Податковий кодекс України : чинне законодавство України зі змінами та доп. станом на 18 серпня 2020 р. Київ, 2023. 714 с.
44. Про режим іноземного інвестування : Закон України від 19.03.1996 р. № 93/96-ВР. Дата оновлення: 17.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 05.10.2023).
45. Про міжнародні договори України : Закон України від 29.06.2004 р. № 1906-IV. Дата оновлення: 15.03.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1906-15#Text> (дата звернення: 05.10.2023).
46. Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності : Закон України від 23.12.1998 р. № 351-XIV. Дата оновлення: 13.02.2020. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/351-14#Text> (дата звернення: 05.10.2023).
47. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 10.09.2023).
48. Положення про порядок та умови торгівлі іноземною валютою : Постанова правління національного банку України від 02.01.2019 р. № v0001500-19. Дата оновлення: 19.08.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0001500-19#Text> (дата звернення: 05.10.2023).
49. Положення про митні декларації : Постанова КМУ від 21.05.2012 р. № 450-2012-п. Дата оновлення: 24.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-%D0%BF#Text> (дата звернення: 05.10.2023).
50. Порядок заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № z1372-12. Дата оновлення: 18.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-12#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

51. Про переміщення готівки і банківських металів через митний кордон України : Постанова Правління НБУ від 27.05.2008 р. № z0520-08. Дата оновлення: 07.02.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0520-08#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

52. Про службові відрядження в межах України та за кордон : Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № z0218-98. Дата оновлення: 12.05.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

53. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № z0336-13. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

54. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № z0860-99. Дата оновлення: 01.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

55. Skrupnyk S., Podmeshalska Y., Bubela A., Zadniproviskyi O., **Zelenko S.** Accounting as a basis for information support of enterprise taxation. URL: Journal of Interdisciplinary Research, Volume 13, Issue 2, Special Issue XXXVI, 125-129. <https://doi.org/10.33543/130236> (дата звернення: 05.10.2023).

56. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № z0027-00. Дата оновлення: 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

57. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : Наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № z0515-00. Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 05.10.2023).

58. Закон України «Про валюту» 21.06.2018 року № 2473-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text> (дата звернення: 21.09.2023).

59. Постанова НБУ «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів» від 21.06.1995 р. N 444 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/444-95-%D0%BF#Text> (дата звернення: 21.09.2023).

60. Порівняльна таблиця до проекту Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень). URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>.

61. Григорчук А. Р. Обліково-аналітичне та правове забезпечення зовнішньоекономічної діяльності агропромислового бізнесу. 2019р. 109 с.

62. Вавенко А.Е. Особливості правового регулювання зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних підприємств. А.Е. Вавенко. Управління розвитком. 2018. № 6. С. 71-73.

63. Назарова І. Я. Етапи та алгоритм використання інформаційних технологій в обліку: Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Ужгород, 2018. № 21. С. 40–44.

64. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI, із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

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

66. Плаксієнко І.В. Документальне оформлення обліку імпорتنих операцій. *Молодий вчений*. 2018. № 10. С. 1000-1004.

67. Міньковський, П. П. Облік, аналіз та аудит операцій з імпорту. 2021р. Тернопіль. с. 97.

67. Гарний Д. І. Первинні документи як форма договору: долаємо стереотипи. *Школа бухгалтера*. № 5. 2018. С. 185-191.

68. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», із змінами та доповненнями, від 27.04.2000 р. №z0288-00 URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 19.10.2023р.).

69. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», із змінами та доповненнями, від 20.10.1999 р. № z0751-99 URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 19.10.2023р.).

70. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», із змінами та доповненнями від 31.12.199 р. №z0027-00URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 19.10.2023р.).

71. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів» від 01.01.12 р. URL : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_022. (дата звернення 21.09.2023р.).

72. Мужевич Н. В. Організація обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали VI міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 22 травня 2020 р Том 1.). 234 с. С. 64-66.

73. Державна служба статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата звернення 30.09.2023р.).

74. Державна податкова служба. URL: <https://tax.gov.ua>. (дата звернення 30.09.2023р.).

75. Єдиний реєстр судових рішень. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Page/2>. (дата звернення 30.09.2023р.).

76. Skrypnyk S., Podmeshalska Y., Bubela A., Zadniprovsykyi O., Zelenko S. Accounting as a basis for information support of enterprise taxation. Ad Alta: Journal of Interdisciplinary Research, Volume 13, Issue 2, Special Issue XXXVI, 125-129. <https://doi.org/10.33543/130236> (дата звернення: 05.10.2023).

77. Кононов І.І. Управління зовнішньоекономічною діяльністю на основі моделі облікової політики експортно-імпортних операцій. *Вісник*. 2022р. №1. С. 175-178.